

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Stabile organizzazione con periodo d'imposta diverso dalla casa madre

di Fabio Landuzzi

Per effetto della proroga siamo ancora nella stagione della liquidazione delle imposte sul reddito delle imprese e quindi prossimi alla predisposizione delle dichiarazioni dei redditi delle società di capitali.

Le imprese italiane che operano all'estero mediante una o più proprie **stabili organizzazioni** si trovano ad approntare i conteggi prescritti dall'[articolo 165 del Tuir](#) per il recupero del **credito d'imposta relativo ai redditi prodotti all'estero**, a partire quindi dalla rideterminazione del **"reddito estero"** imponibile secondo l'applicazione delle norme del Tuir, per arrivare poi alla **quantificazione del rapporto**, per singolo Stato, fra il reddito estero imponibile e il reddito imponibile "mondiale" della società.

Un tema che si può porre quando il reddito estero è prodotto, appunto, per mezzo di una **stabile organizzazione del soggetto residente**, è quello dovuto alla presenza di una **casa madre italiana** con un **esercizio sociale non coincidente con l'anno solare**, ed invece all'esistenza di una **stabile organizzazione** che, **nel proprio Stato** di incorporazione, è necessariamente tenuta a liquidare l'imposta **sulla base dell'anno solare**. Ora, la **non coincidenza dei due periodi** temporali di riferimento per la liquidazione delle imposte pone certamente una maggiore complessità nell'approcciare i calcoli sopra accennati.

La questione è stata trattata dall'Agenzia delle Entrate nella [circolare 9/E/2015](#), al par. 8.3.

Il punto di partenza è constatare che, a causa del **disallineamento fra il periodo d'imposta (non solare) della casa madre** ed il periodo d'imposta solare della sua stabile organizzazione estera, il reddito della stessa stabile organizzazione su cui sono calcolate le imposte dovute nello Stato estero viene di fatto attribuito a **due diversi esercizi** della casa madre italiana.

Pensiamo al caso della **casa madre** con **esercizio sociale che chiude al 30/6/2016** e della stabile organizzazione "solare": i redditi della stabile organizzazione prodotti nel periodo 1/1/2016 – 30/6/2016, concorreranno alla formazione dell'imponibile del periodo chiuso al 30/6/2016 della casa madre, mentre quelli del periodo 1/7/2016 – 31/12/2016 entreranno nel periodo d'imposta della casa madre che verrà chiuso al 30/7/2017. Quale deve essere quindi in queste circostanze la **corretta modalità applicativa dell'[articolo 165 del Tuir](#)**? Infatti, il disallineamento temporale crea una **non coincidenza** fra il **lasso temporale** di riferimento del reddito su cui le imposte sono pagate nello Stato estero e quello del reddito imponibile

mondiale della società italiana.

Il **criterio indicato dall'Amministrazione** finanziaria parte naturalmente dal dato oggettivo: l'imposta effettivamente pagata nello Stato estero. Questo importo deve quindi essere suddiviso, ai fini dell'applicazione dell'[articolo 165 del Tuir](#), fra le **due diverse frazioni dell'esercizio** della casa madre italiana.

Come fare questa ripartizione? Il criterio che l'Amministrazione ritiene maggiormente significativo è quello basato sulla **proporzione delle imposte estere sulla base dei ricavi contabilizzati** dalla stabile organizzazione nelle due frazioni di esercizio; nel nostro esempio precedente, si tratta dei ricavi dei due semestri. Tale criterio si base sull'assunto teorico che i ricavi siano un ragionevole *driver* degli utili.

In questo modo, sebbene in maniera suddivisa nelle due frazioni, alla fine dei conti il reddito che concorre a formare imponibile in capo alla società italiana è l'intero reddito prodotto dalla stabile organizzazione, così come l'imposta che, **pro-quota**, concorre a formare **credito d'imposta estero** per la società italiana è **l'imposta realmente pagata nello Stato estero**. Inoltre, sotto il profilo della praticità, il metodo proposto risulta essere **normalmente applicabile** in quanto al momento della elaborazione dei conteggi i dati occorrenti riferiti alla fiscalità della stabile organizzazione estera sono già nella disponibilità della casa madre italiana.

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: RECENTE EVOLUZIONE DELLA DISCIPLINA NAZIONALE ED INTERNAZIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)