

Torino - 8 marzo 2013

**Casi particolari di stabile
organizzazione e determinazione
dei relativi redditi**

Avv. Marco Cerrato

SO e controllo societario

- Il principio dell'irrilevanza dei rapporti di controllo nei Modelli di convenzione per evitare le doppie imposizione
- Controllo societario e SO "personale"
- Controllo societario e SO "materiale" (ufficio e/o sede di direzione)

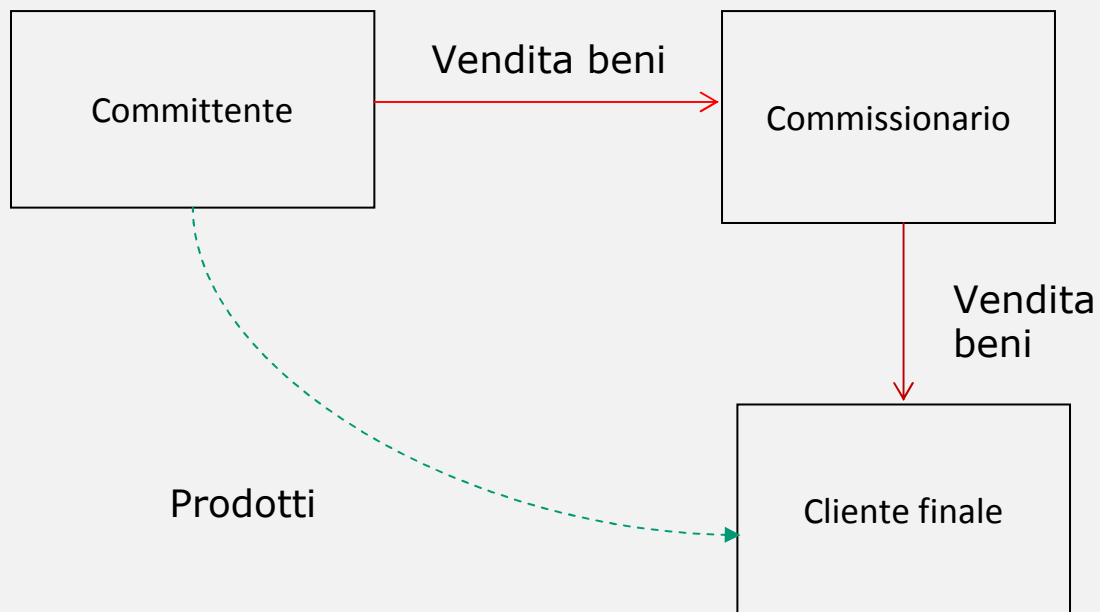
SO e controllo societario

- Caso Philip Morris: stabile organizzazione plurima, rilevanza della partecipazione a trattative, affidamento di funzioni a società del gruppo
- Modifiche al commentario OCSE e osservazione dell'Italia ("la propria giurisprudenza non può essere ignorata")
- Cass. 6799/2004 Cass. 13579/2007 Cass. 3769/2012: valore indiziario del controllo
- Cass. 17206/2006: valore indiziario dell'identità delle persone fisiche operanti nel gruppo

SO e commissionario

Commissionario: vendita in nome proprio e per conto del committente (art. 1731 c.c.)

Tesi AF: commissionario è SO = agente dipendente



SO e commissionario

Recente giurisprudenza italiana:

- CTR Lombardia n. 137/2009, Cass. 3769/2012 – caso Boston
 - A favore del contribuente
 - Il controllo azionario non costituisce di per sé elemento dirimente per stabilire il grado di dipendenza sebbene tale circostanza potrebbe costituirne un indizio
 - L'indicazione degli amministratori e sindaci della partecipata da parte della controllante costituiscono un «evento inevitabile» e privo di rilievo
 - indici dell'autonomia della controllata:
 - possibilità del cliente, in caso di difetti del prodotto di agire solamente nei confronti della società italiana
 - Possibilità della controllata di cedere autonomamente crediti verso la clientela

SO e commissionario

Recente giurisprudenza italiana:

•CTR Lombardia n. 125/02/11

- A favore del contribuente
- Non configura una SO la società italiana che agisce come commissionaria della sua controllante estera laddove dal contratto di commissione si evinca
 - la totale assunzione del rischio d'impresa da parte della controllata italiana
 - l'espressa esclusione del potere di stipulare contratti in nome e per conto della casa madre non residente

SO e commissionario

Giurisprudenza internazionale:

• Sentenza Consiglio di Stato francese del 31 marzo 2010 (caso «Zimmer») e Suprema Corte norvegese del 2 dicembre 2011 (caso «Dell»):

- un mandatario senza rappresentanza (commissionario) **non può in principio essere considerato una stabile organizzazione personale** del soggetto preponente in quanto i contratti conclusi dal commissionario (in nome proprio ma per conto del principal) non vincolano il principal nei confronti della clientela
- Resta salva la possibile riqualificazione del contratto da parte dell'AF

• Sentenza Corte Suprema spagnola del 12 gennaio 2012 (caso «Roche»):

- Tesi **sostanzialistica**:
 - L'attività promozionale svolta Roche Swiss risultava ampia e l'attività produttiva era condotta sulla base delle precise istruzioni di Roche Swiss
 - La circostanza che Roche Spain non potesse concludere contratti in nome di Roche Swiss non è stata ritenuta fondamentale
 - Roche Swiss aveva in locazione da Roche Spain un magazzino dove stoccare i prodotti prima della loro distribuzione

La determinazione del reddito delle SO in Italia

- Art. 151, c. TUIR:

“Si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi indicati nell’art. 23, tenendo conto, per i redditi d’impresa, anche delle plusvalenze e delle minusvalenze dei beni destinati o comunque relativi alle attività commerciali esercitate nel territorio dello Stato, ancorché non conseguite attraverso le stabili organizzazioni, nonché gli utili distribuiti da società ed enti di cui alle lettere a) e b) del primo comma dell’art. 73 e le plusvalenze indicate nell’art. 23, comma 1, lett. f”.

La determinazione del reddito delle SO in Italia

Le due interpretazioni dell'art. 151, c. 2 T.U.I.R.

- 1) L'art. 151, c. 2, T.U.I.R. è norma
 - a. che **qualifica** i redditi attribuendo loro la natura di redditi d'impresa
 - b. che **localizza** i redditi, stabilendo che essi si intendono prodotti nel territorio dello Stato
- 2) L'art. 151, c. 2, T.U.I.R. è norma che si limita solo a **localizzare** i redditi (Cass. 9197/2011)

La determinazione del reddito delle SO in Italia

Conseguenze della prima tesi:

- ampliamento della categoria dei redditi d'impresa
- deroga al principio del trattamento isolato dei redditi dei non residenti
- impatto sul rapporto di sostituzione tributaria

La determinazione del reddito delle SO in Italia

Conseguenze della seconda tesi:

- la categoria dei redditi d'impresa non viene ampliata
- il principio del trattamento isolato dei redditi dei non residenti non viene derogato
- restano ferme le norme in materia di sostituzione tributaria
 - art. 151, c. 1 prevede intassabilità dei redditi soggetti a ritenuta; cfr. anche art. 27, c. 3, DPR 600/1973