

**Le proposte di modifica del Commentario OCSE
in tema di stabile organizzazione**

Avv. Carlo Romano

Milano, 5 dicembre 2012

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

- ***Discussion draft* OCSE del 12 ottobre 2011**
 - 25 diverse tematiche al fine di chiarire alcuni aspetti dell'attuale definizione di SO
 - circa 45 commenti ricevuti al primo *draft* del 12 ottobre 2011
 - Consultazione pubblica del 7 settembre 2012
- **Seminario IFA Italia del 20 febbraio 2012**
- **Congresso IFA di Boston del 3 ottobre 2012**
- ***Discussion draft* OCSE del 19 ottobre 2012**
 - Nuovi commenti sul *drafting* (non sul contenuto) fino al 31 gennaio 2013
- **Nuovo Commentario nel 2014**

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Alcune problematiche affrontate dall'OCSE

- **Il significato di “*at the disposal of*”**
- **Attività di carattere preparatorio e/o ausiliario**
- **Il potere di concludere contratti e la rappresentanza**

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Il significato di “*at the disposal of*”

I paragrafi da 4 a 4.2 del Commentario all'art. 5 del Modello OCSE chiariscono che il luogo di svolgimento di un'attività potrebbe costituire una SO per un'impresa qualora quest'ultimo sia «*a disposizione*» dell'impresa («*at the disposal of*»)

La mera presenza di un'impresa in un determinato luogo non implica che quel luogo è a disposizione di detta impresa

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Il significato di “*at the disposal of*”

Si precisa che perché un luogo possa essere considerato a disposizione occorre considerare:

1. Il reale potere di utilizzare tale luogo («*The effective power to use that location*»)
2. La presenza dell'impresa in tale luogo
3. Lo svolgimento delle attività in tale luogo

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Il significato di “*at the disposal of*”

Esempi di quando un luogo può essere considerato a disposizione:

1. Quando l'impresa ha un titolo giuridico che garantisce l'utilizzo esclusivo di un luogo specifico per l'esercizio di attività proprie dell'impresa
2. Quando l'impresa può utilizzare un luogo specifico di altra impresa, ovvero che è utilizzato da diverse imprese, ed ivi esercita le proprie attività d'impresa in modo continuativo per un considerevole periodo di tempo

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Il significato di “*at the disposal of*”

Esempi di quando un luogo **NON** può essere considerato a disposizione:

1. Quando la presenza dell'impresa in un luogo specifico di altra impresa è intermittente o occasionale (es. dipendenti di un'impresa che hanno accesso ai locali di imprese collegate dove si recano spesso ma senza lavorare in tali locali per un lungo periodo di tempo)
2. Quando l'impresa non ha diritto di essere presente in un luogo e, di fatto, non utilizza tale luogo per sé
3. Quando le attività esercitate in tale luogo sono di carattere preparatorio o ausiliario

Le proposte OCSE sulla definizione di stabile organizzazione

Attività preparatorie o ausiliarie (OCSE da 12 a 18)

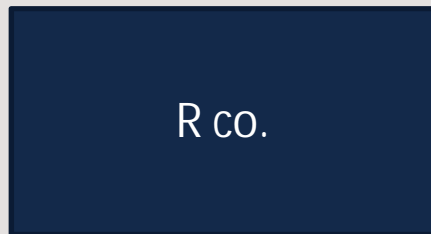
...non si considera che vi sia SO se:

- a) si fa uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;*
- b) i beni o le merci appartenenti all'impresa sono immagazzinate ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;*

Combinazione di attività che non hanno carattere preparatorio o ausiliario ?

Attività di deposito, consegna e spedizione

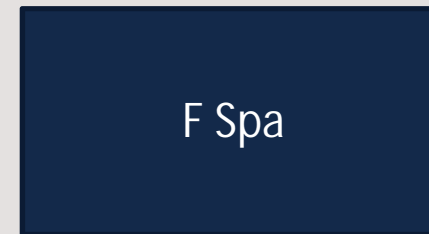
Residenza



Contratto di deposito e consegna



Fonte



- R trasporta i beni a F
- F immagazzina e consegna ai clienti di R
- R invia tre dipendenti presso F per 2 giorni al mese



Risoluzione 21/E del 27 gennaio 2009

- **Commercializzazione abbigliamento e accessori**

Spagna

- Ritiro merce dai fornitori italiani
- Stoccaggio merce
- Predisposizione lotti, controllo qualità e conformità
- Consegna merce a Spagna o ai suoi clienti
- Raccogliere e trasmettere ordini di acquisto

Italia



La SO personale: il potere di concludere contratti a nome dell'impresa e il potere di rappresentanza

Agente dipendente

Una persona agisce per conto di un'impresa e dispone in uno Stato contraente di poteri che essa esercita abituamente e che le permettono di concludere contratti a nome dell'impresa

Agente indipendente

Mediatore, commissionario generale o ogni altro intermediario che goda di uno status indipendente, a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività

General commission agent

Commissionaire

32.1. *Per esempio, in alcuni Paesi un'impresa è vincolata, in alcuni casi, da un contratto concluso con un terzo da una persona che agisce per conto dell'impresa nonostante questa persona non ha reso noto in modo formale di agire per l'impresa e il nome dell'impresa non è contenuto nel contratto.*

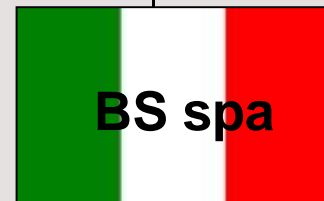
La SO personale: il potere di concludere contratti a nome dell'impresa e il potere di rappresentanza

Boston Scientific International BV – Cassazione 9.3.2012 n. 3769



Committente

99%



Commissionaria alla vendita

Opera in nome proprio ma per conto di BSI ricavandone una provvigione

Agenzia delle Entrate

1. Dipendenza giuridica di BS
2. Controllo azionario
3. Dichiarazioni dipendenti su diretta ingerenza e osservanza direttive
4. Lettera di patronage
5. BSI è l'unica committente
6. Atti eccedenti la ordinaria attività di commissione alla vendita da parte di BS
 1. Contratti di deposito, di comodato e di locazione su prodotti e macchinari della BSI
 2. Operazioni di factoring su crediti di BSI
 3. Contributo spese per mktg strategico e per assicurazioni

La SO personale: il potere di concludere contratti a nome dell'impresa e il potere di rappresentanza

Boston Scientific International BV – Cassazione 9.3.2012 n. 3769

Corte di Cassazione

1. Violazione art 5 Italia-Paesi Bassi - potere di rappresentanza
2. Atti eccedenti la ordinaria attività di commissione alla vendita da parte di BS sono sintomi dell'indipendenza
 1. Contratti di deposito, di comodato e di locazione su prodotti e macchinari della BSI
 2. Operazioni di factoring su crediti di BSI
 3. Contributo spese per mktg strategico e per assicurazioni



Committente

99%



Commissionaria alla vendita

Opera in nome proprio ma per conto di BSI ricavandone una provvigione

Condanna alle spese per € 50.000

La sentenza CEPU: Cassazione 20597 del 7.10.2011

San Marino

Srl 1

Srl 2

Srl 3

Srl 4

Srl 5

Srl 6

Srl 20

«Gli studenti che intendevano avvalersi di un sistema di didattica breve per la preparazione degli esami universitari (brevetto C.) si recavano presso una sede della società C.I.D. presente sul territorio italiano e qui sottoscrivevano un contratto su modello prestampato uguale per tutte le sedi C., nel quale, però, la controparte del negozio non era la società italiana con cui avevano preso contatto bensì la società sammarinese C.I.D. s.r.l. In seguito gli studenti pagavano la cifra prestabilita intestando i mezzi di pagamento alla società straniera.»

La sentenza CEPU: Cassazione 20597 del 7.10.2011

San Marino

Srl 1

Srl 2

Srl 3

Srl 4

Srl 5

Srl 6

Srl 20

«In tutte queste operazioni le singole società Italiane, non avevano altra funzione se non quella di recapito per la C.I.D., di ufficio attraverso il quale gli studenti stipulavano il contratto e ricevevano il materiale didattico sempre dalla C.I.D.. Di fatto le società italiane operavano semplicemente come promanazione della C.I.D. s.r.l.; nel contratto, poi, non si rinviene nessun obbligo, nè distinto nè solidale della società Italiana. Gli studenti, infatti, non si recavano a San Marino per ottenere il servizio richiesto, ma era la società sammarinese che attraverso personale italiano ed unità locali situate in varie città italiane forniva sul territorio nazionale il servizio cui esplicitamente e direttamente si era obbligata»

La sentenza CEPU: Cassazione 20597 del 7.10.2011

San Marino

Srl 1

Srl 2

Srl 3

Srl 4

Srl 5

Srl 6

Srl 20

La particolarità della fattispecie nel caso CEPU non sta nel fatto che l'accertamento dei requisiti del centro di attività stabile, o stabile organizzazione, ivi compresi quello di dipendenza e quello di partecipazione alla conclusione di contratti - od alle sole trattative - in nome della società estera (anche al di fuori di un potere di rappresentanza in senso proprio), deve essere condotto non solo sul piano formale, ma anche - e soprattutto - su quello sostanziale" (cass. n. 10925/2002).

La sentenza CEPU: Cassazione 20597 del 7.10.2011

San Marino

Srl 1

Srl 2

Srl 3

Srl 4

Srl 5

Srl 6

Srl 20

La particolarità della fattispecie nel caso CEPU sta nel fatto che la organizzazione produttiva in Italia della società estera - anziché costituita da un unico soggetto giuridico - era articolata in una molteplicità di ditte: formalmente distinte, ma tuttavia economicamente integrate in una struttura unitaria, strumentale al raggiungimento dello scopo commerciale in Italia della "casa madre" non residente.

La stabile organizzazione occulta è il soggetto residente?

- Crescente fenomeno della contestazione della SO occulta nei gruppi multinazionali
- Cassazione 16106/2011
 - *La nozione di stabile organizzazione **non è**, d'altro canto, **incompatibile con la personalità giuridica** di cui la stessa sia eventualmente fornita...*
 - *L'autonoma piena soggettività giuridica non interferisce, invero, con l'imputazione, quale **massa separata**, dei rapporti fiscali riferibili a soggetto non residente, restando i due profili evidentemente autonomi e distinti, seppur in capo alla medesima entità ...*
 - *...**nulla osta a che l'Amministrazione finanziaria indirizzi la propria pretesa impositiva e la propria azione accertatrice, nei suoi diretti confronti**, quanto ai redditi da essa prodotti con la propria autonoma attività e, nei confronti della "stabile organizzazione", per i redditi costituiti in "massa separata" riferibile a soggetto non residente*