

# La nozione di stabile organizzazione si adegua ai nuovi standard

L'Italia recepisce le norme della Convenzione Multilaterale BEPS per contrastare le pratiche elusive operate da alcuni gruppi multinazionali

/ Gianluca ODETTO

La prossima entrata in vigore della [Convenzione Multilaterale BEPS](#), siglata dall'Italia lo scorso 7 giugno 2017, impone alle imprese con attività internazionale un'attenta valutazione delle possibili conseguenze derivanti dalla **ridefinizione** della nozione di **stabile organizzazione**.

La Convenzione opera su tre fronti:

- riscrittura delle nozioni di "agente dipendente" e di "agente indipendente" (art. 12);
- disposizioni contro la frammentazione delle attività per eludere lo status di S.O. (art. 13);
- ampliamento dei requisiti per l'individuazione della stabile organizzazione rappresentata dai cantieri (art. 14).

Per tutte queste modifiche è stata prevista la possibilità, per i singoli Stati aderenti alla Convenzione Multilaterale, di esercitare apposite **riserve**, finalizzate a non applicare nei Trattati bilaterali contro le doppie imposizioni le relative norme. L'Italia ha scelto di non applicare gli art. 12 e 14, e pertanto rimangono inalterate le nozioni di stabile organizzazione personale e di cantiere oggi presenti nei Trattati con altri Stati; diversamente, l'Italia ha recepito le disposizioni antielusive contenute nell'art. 13.

Venendo ad un sommario esame di queste novità, l'art. 12 (non recepito, come detto, dall'Italia) riqualifica l'agente dipendente dando rilievo agli aspetti sostanziali dei rapporti con la casa madre, considerando quindi tale un **intermediario** che conclude abitualmente contratti o (e in ciò consiste la novità) gioca un ruolo determinante nel portare a conclusione i contratti, di modo che la casa madre li possa sottoscrivere senza modificazioni sostanziali; diversamente, la Convenzione Multilaterale considera agente indipendente (soggetto che non configura S.O.) un qualsiasi soggetto dotato di indipendenza giuridica ed economica che conclude contratti nell'ambito della propria ordinaria attività (come in passato), stabilendo però al contempo che l'indipendenza si presume non sussistente nel momento in cui l'agente è legato alla casa madre da un rapporto di controllo, da valutarsi secondo criteri fattuali ma che, a sua volta, si presume in presenza di una partecipazione superiore al 50%.

Le norme dell'art. 14 (anche queste non recepite dall'Italia) esplicitano invece il principio per cui, nella determinazione del periodo di 12 mesi che, se superato, connota il **cantiere all'estero** quale S.O., vanno computati anche i periodi, se superiori a 30 giorni, in cui vengono svolte attività di consulenza o di supervisione,

anche da parte di altre imprese.

Venendo alle disposizioni dell'art. 13 – queste, invece, **recepite dall'Italia** – esse vanno in due direzioni. Da una parte, avendo l'Italia scelto la "opzione A" della norma, i Trattati con gli Stati aderenti alla Convenzione Multilaterale (tra cui non figurano, ad esempio, gli Stati Uniti) si considerano automaticamente modificati al fine di chiarire che, se la base fissa di affari è inclusa nella c.d. "negative list" (es. depositi, uffici acquisti e di raccolta di informazioni ecc.), al fine di escludere la sussistenza di una S.O. è necessario che l'attività svolta si configuri quale attività di carattere preparatorio e ausiliario (o, se vengono svolte più attività, che il loro complesso mantenga il carattere preparatorio e ausiliario).

La seconda novità è rappresentata dal recepimento della c.d. "antifragmentation rule", per cui se in un determinato Stato sono svolte più attività da più imprese tra loro correlate, non vale ad **escludere la sussistenza** della S.O. il fatto che ciascuna attività, singolarmente considerata, non sarebbe considerata S.O., fatto salvo il caso in cui la totalità dell'attività si debba considerare di carattere preparatorio o ausiliario; trattasi, evidentemente, di una norma finalizzata ad evitare lo "spezzettamento" dell'attività tra più imprese, quando invece se la stessa fosse esercitata da un'unica impresa quest'ultima configurerebbe la S.O. della casa madre estera.

## Esimenti legate al carattere preparatorio e ausiliario

A livello di prime considerazioni, il recepimento da parte dell'Italia dell'art. 13 della Convenzione Multilaterale conferirà presumibilmente una base normativa solida agli accertamenti delle "stabili organizzazioni plurime", già riconosciuti come legittimi dalla giurisprudenza di Cassazione (sentenze nn. [3367](#), [7682](#) e n. [10925](#) del 2002).

Più problematico sarebbe, probabilmente, stato il recepimento delle nuove norme sulla **S.O. personale**: ciò avrebbe, infatti, determinato la necessità di abbandonare quella "protezione" sin qui offerta dall'orientamento maggioritario per cui l'agente, anche se controllato dalla casa madre, può mantenere una sua indipendenza economica e non ricadere, quindi, nella nozione di S.O., anche se non sono mancati interventi isolati in cui sono stati ravvisati indici di subordinazione non altrimenti superabili nella partecipazione totalitaria da parte della casa madre (sentenza n. [6799/2004](#)).