

---

# **IL COMMERCIO ELETTRONICO STRUMENTO PER L'INTERNAZIONALIZZAZIONE**

**IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO**

Dott. Michele Cermenati

# IL COMMERCIO ELETTRONICO STRUMENTO PER L'INTERNAZIONALIZZAZIONE

## IL TRATTAMENTO FISCALE DELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

- L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO NAZIONALE ED INTERNAZIONALE
  
- COMMERCIO ELETTRONICO E STABILE ORGANIZZAZIONE



# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO NAZIONALE ED INTERNAZIONALE

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO NAZIONALE

## COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

- Prestazione di servizi ai fini IVA

- Sia B2B che B2C sempre imponibile IVA e generalmente al 22% (ad esclusione di operazioni oggettivamente esenti ad es. servizi assicurativi)

- Momento impositivo è quello di incasso del corrispettivo che solitamente è precedente a quello di conclusione della prestazione

- Fattura se richiesta dal cliente altrimenti annotazione sul registro dei corrispettivi

## COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

- Cessione di beni ai fini IVA

- Sia B2B che B2C sempre imponibile IVA in base alle aliquote previste per ciascuna categoria di bene (food 4%/5%/10%)

- Momento impositivo è quello di incasso del corrispettivo in quanto solitamente è precedente a quello di consegna del bene

- Fattura se richiesta dal cliente altrimenti annotazione sul registro dei corrispettivi

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2B – E-COMMERCE DIRETTO

PRESTATORE	COMMITTENTE	REGIME IVA	PROFILI OPERATIVI
Italiano (Soggetto passivo IVA)	Soggetto passivo Iva stabilito in un Paese extra-UE	Iva (o altra imposta) del Paese extra-UE	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Emissione ft fuori campo Iva (art. 7-ter D.P.R. 633/1972) con l'annotazione "operazione non soggetta".</li> <li>• Autofattura da parte del soggetto extra-UE (se vi è tale previsione normativa nel Paese extra-UE).</li> <li>• No Intra</li> <li>• Emissione fattura elettronica esclude altri adempimenti</li> </ul>
Italiano (Soggetto passivo IVA)	Soggetto UE – NO ITA	Iva del Paese della UE dove è stabilito il committente	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sia il prestatore sia il committente UE devono essere iscritti al VIES</li> <li>• Emissione della fattura da parte del soggetto italiano fuori campo Iva (art. 7-ter D.P.R.633/1972) con l'annotazione "inversione contabile".</li> <li>• Reverse charge (da parte del committente UE).</li> <li>• Presentazione degli elenchi Intrastat servizi.</li> <li>• Emissione fattura elettronica esclude altri adempimenti</li> </ul>

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2B – E-COMMERCE DIRETTO

PRESTATORE	COMMITTENTE	REGIME IVA	PROFILI OPERATIVI
Soggetto passivo Iva stabilito in altro Paese della UE diverso dall'Italia	Soggetto passivo Iva stabilito in Italia	Iva in Italia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sia il prestatore sia il committente UE devono essere iscritti al VIES</li> <li>• Reverse charge.</li> <li>• Presentazione degli elenchi Intrastat servizi.</li> <li>• L'obbligo di integrazione può essere assolto con l'invio del file XML contraddistinto dal tipo documento TD17 (26/E del 13 luglio 2022 punto 2.7) entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione del documento.</li> </ul>
Soggetto passivo stabilito in un Paese extra-UE	Soggetto passivo Iva stabilito in Italia	Iva in Italia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reverse charge per il committente italiano - Registrazione dell'autofattura entro 15 del mese successivo a quello di effettuazione.</li> <li>• Non vi è l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat.</li> <li>• L'obbligo di autofatturazione può essere assolto con l'invio del file XML contraddistinto dal tipo documento TD17 (26/E del 13 luglio 2022 punto 2.7) entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.</li> </ul>

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2B – E-COMMERCE INDIRETTO

PAESE DEL CEDENTE	PAESE DEL CESSIONARIO	TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	NORMATIVA
Italia	Paese UE (diverso dall'Italia)	Cessione intracomunitaria di beni non imponibile Iva. Si INTRA	Artt. 41, 46 e 47 D.L. 331/1993
Italia	Paese extra-UE	Cessione all'esportazione non imponibile Iva. Fattura elettronica salva da altri adempimenti	Art. 8 D.P.R. 633/1972

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2B – E-COMMERCE INDIRECTO

PAESE DEL CEDENTE	PAESE DEL CESSIONARIO	TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	NORMATIVA
Paese UE (diverso dall'Italia)	Italia	<p>Acquisto intracomunitario di beni imponibile ai fini Iva in Italia (applicazione del reverse charge).</p> <p>Si INTRA</p> <p>Integrazione autofattura XML con codice TD18 entro il 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura</p>	<p>Artt. 38, 46 e 47</p> <p>D.L. 331/1993</p>
Paese extra-UE	Italia	Importazione imponibile Iva in Italia (Iva assolta in dogana).	Art. 67 D.P.R. 633/1972



# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2B – E-COMMERCE INDIRETTO

PAESE DEL CEDENTE	PAESE DEL CESSIONARIO	TIPOLOGIA DI OPERAZIONE	NORMATIVA
UE per beni già presenti in Italia	Italia	Reverse charge Integrazione autofattura XML con codice TD18 entro il 15 del mese successivo a quello di <b><u>ricezione della fattura</u></b>	Art. 17 c. 2 D.P.R. 633/72
Paese extra-UE per beni già presenti in Italia	Italia	Reverse charge Integrazione autofattura XML con codice TD18 entro il 15 del mese successivo a quello di <b><u>effettuazione dell'operazione</u></b>	Art. 17 c. 2 D.P.R. 633/72

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## OPERAZIONI B2C

- IL D. LGS. 25.05.2021 N. 83 RECEPISCE A LIVELLO NAZIONALE LA DIRETTIVA UE N. 2455/2017 IN TEMA DI VENDITE A DISTANZA OVVERO PER CORRISPONDENZA E SERVIZI DIGITALI. IL NUOVO REGIME È IN VIGORE DAL **1 LUGLIO 2021**
- **AMBITO OGGETTIVO DI APPLICAZIONE DELLA NORMA**
  - le vendite a distanza intracomunitarie di beni, di cui al nuovo art. 38-bis, cc. 1 e 3 D.L. 331/1993;
  - le vendite a distanza di merci e beni importati da Paesi terzi, di cui al nuovo art. 38-bis, cc. 2 e 3 D.L. 331/1993;
  - le cessioni domestiche di beni da parte di soggetti passivi non stabiliti nella UE a consumatori privati, facilitate tramite interfacce elettroniche;
  - le forniture di servizi a consumatori privati da parte di soggetti passivi non stabiliti nella UE (oppure stabiliti nella UE ma non nello Stato membro di consumo).

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE OPERAZIONI B2C

- SIA PER IL COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO CHE PER QUELLO INDIRETTO VIENE INTRODOTTA **UN'UNICA SOGLIA COMPLESSIVA PARI A € 10.000 (NON PER SINGOLO PAESE), AL DI SOTTO DEL QUALE SI APPLICA L'IVA ITALIANA** ED AL DI SOPRA DELLA QUALE LE VENDITE A DISTANZA SONO RILEVANTI AI FINI IVA NEL PAESE NEL QUALE È STABILITO IL DESTINATARIO PRIVATO CONSUMATORE:
  - se la soglia di € 10.000 non risulta superata, l'Iva è dovuta in Italia (Paese da dove partono i beni) salvo opzione da parte del cedente all'OSS per l'applicazione dell'Iva nello Stato membro di destinazione;
  - se la soglia di € 10.000 nell'anno precedente è stata superata, l' Iva è dovuta nello Stato membro di destinazione dei beni (in tal caso il cedente dovrà procedere all'apertura di partita Iva nel Paese di destino ovvero optare per l'OSS adempiendo, in tale ultimo caso, agli obblighi Iva presso la propria Amministrazione finanziaria, evitando in tal modo l'onere di aprire una posizione Iva in ciascun Paese comunitario nei quali sono stabiliti i destinatari delle vendite a distanza);
  - se la soglia di € 10.000 è superata in corso d'anno, le vendite sono soggette ad Iva a destino dalla data di superamento della soglia. Ferma restando, anche in tal caso, la possibilità di opzione per l'OSS.

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS/IOSS

### DI COSA SI TRATTA?

*I regimi OSS (one stop shop)/IOSS (import one stop shop) introducono un sistema europeo di assolvimento dell'IVA, centralizzato e digitale, che ricomprende le seguenti transazioni:*

- vendite a distanza di beni importati Paesi terzi (ad eccezione dei beni soggetti ad accise effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica)
- vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica
- vendite nazionali di beni effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica
- prestazioni di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE o da soggetti passivi stabiliti all'interno dell'UE ma non nello Stato membro di consumo a soggetti non passivi (consumatori finali).

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS/IOSS

Lo sportello unico (OSS/IOSS) semplifica gli obblighi in materia di IVA per le imprese che vendono beni e forniscono servizi a consumatori finali in tutta l'UE, consentendo loro di:

- registrarsi elettronicamente ai fini IVA in un unico Stato membro per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ammissibili a favore di acquirenti situati in tutti gli altri 26 Stati membri
- dichiarare l'IVA tramite un'unica dichiarazione elettronica OSS IVA ed effettuare un unico pagamento dell'IVA dovuta su tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi (trimestralmente)
- collaborare con l'amministrazione fiscale dello Stato membro nel quale sono registrati per l'OSS e in un'unica lingua, anche se le loro vendite avvengono in tutta l'UE.

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE REGIME OSS UE – SOGGETTO STABILITO IN UE

## Dichiarare e pagare l'iva:

- servizi forniti a un soggetto non passivo in uno Stato membro in cui il fornitore **non** è stabilito,
- vendite a distanza intra-UE di beni.

*Le vendite a distanza intra-UE sono le vendite nelle quali le merci situate in uno Stato membro vengono vendute e inviate da o per conto del fornitore a un soggetto non tassabile in un altro Stato membro. Le merci sono prodotte nell'UE o sono state importate nell'UE prima della vendita.*

I servizi forniti a un soggetto non passivo in uno Stato membro in cui è **stabilito** il fornitore devono essere dichiarati nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro.

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS UE – SOGGETTO NON STABILITO IN UE

Dichiarare e pagare l'iva:

- vendite a distanza intra-UE di beni.



# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS UE – DEEMED SUPPLIER

### Dichiarare e pagare l'iva:

- vendite a distanza intra-UE di beni,
- forniture nazionali di beni.

*Le forniture nazionali di merci, vale a dire quelle nelle quali le merci si trovano nello stesso Stato membro del cliente a cui sono inviate, possono eccezionalmente essere dichiarate nel regime OSS UE, ma solo laddove vengano effettuate mediante un'interfaccia elettronica, che diventa deemed supplier del fornitore extra-UE.*



# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS NON UE

- Il regime Non UE può essere utilizzato dai fornitori che sono soggetti passivi non stabiliti nell'UE, cioè da soggetti passivi che non hanno stabilito la propria attività e che non hanno una stabile organizzazione nell'UE. Anche se questi soggetti passivi sono registrati o sono obbligati a registrarsi ai fini IVA in uno degli Stati membri per forniture diverse dai servizi B2C, possono comunque utilizzare il regime Non UE.
- Il regime Non UE riguarda tutte le prestazioni di servizi (compresi servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici, c.d. servizi “TTE”) effettuate dai suddetti contribuenti nei confronti di consumatori dell'UE. Se il fornitore sceglie di utilizzare il regime Non UE, deve utilizzare il regime per dichiarare e pagare l'IVA per tutte le prestazioni di servizi nell'UE.

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME IOSS

- Lo sportello unico delle importazioni (Import One Stop Shop – IOSS) è un regime speciale applicabile alle vendite a distanza di beni importati da Paesi terzi, purché si tratti di importazioni di modico valore, cioè di cessioni di valore unitario inferiore ad euro 150,00.
- Per le vendite a distanza, anche tramite interfacce elettroniche, di beni importati da Paesi o territori terzi di valore non superiore a € 150, l'assolvimento dell'Iva all'importazione viene semplificata qualora il contribuente opti per il regime speciale IOSS (Import One Stop Shop).
- Tale regime opzionale prevede che il contribuente versi all'Erario italiano, cumulativamente e su base mensile (con presentazione di apposita dichiarazione mensile), l'imposta dovuta per i beni importati in qualsiasi Paese comunitario (al riguardo si evidenzia che l'aliquota Iva da applicare sui beni è quella prevista nello Stato membro in cui avviene la cessione).
- L'opzione al regime IOSS esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione Iva, in quanto sostituiti da un'apposita dichiarazione mensile.

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE

## REGIME OSS/IOSS

- Se un fornitore decide di iscriversi al regime UE, deve dichiarare e pagare l'IVA per tutte le forniture che rientrano nel regime. Non può scegliere di dichiararne alcune nel regime OSS UE e altre nella dichiarazione IVA nazionale.
- La registrazione all'OSS abilita il soggetto ad usufruire del regime agevolativo. Per ogni trimestre, in caso di inattività, l'unico obbligo del soggetto iscritto è la presentazione di una dichiarazione a zero.
- Per quanto riguarda il regime speciale OSS, la registrazione e in generale tutti i rapporti con lo Stato di identificazione (dichiarazioni, versamento di imposta, variazioni) devono essere intrattenuti direttamente, cioè con le credenziali Entratel del soggetto passivo che opera nel regime.
- Il regime speciale di importazione IOSS ammette invece la presenza di un intermediario, che può anche presentare la relativa dichiarazione per il contribuente.
- Le aliquote IVA in vigore nella UE possono essere consultate alla seguente pagina del sito della Commissione Europea:  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tic/public/vatRates/vatrates.html](https://ec.europa.eu/taxation_customs/tic/public/vatRates/vatrates.html)

# L'IVA NEL COMMERCIO ELETTRONICO INTERNAZIONALE REGIME OSS NON UE

For supplies to final consumers in Monaco, the same rates apply as for supplies to France.

Perform a selection using the following filter

Country / Northern Ireland

AT - Austria

Categories

Broadcasting Services, E-Services, Tele...

Type of VAT rates

Standard VAT rate, Reduced VAT rate

Valid On

06/10/2022

Search

Reset filter

VAT rates applied in Countries / Northern Ireland on 06/10/2022



	Type	Broadcasting Services	E-Services	Telecommunication Services	
AT - Austria	Standard		20%	20%	
	Reduced	10%	10% <sup>(0)</sup>		

Comments :

#0 : e-publications

---

# **COMMERCIO ELETTRONICO STABILE ORGANIZZAZIONE**

# IL COMMERCIO ELETTRONICO E LA STABILE ORGANIZZAZIONE

**STABILE ORGANIZZAZIONE: NASCE BEN PRIMA DELLO SVILUPPO DELL'E-COMMERCE**

## **DEFINIZIONE – GIURIDICA:**

un istituto di diritto tributario che assume rilevanza nell'imposizione dell'attività internazionale delle imprese ed in particolare permette ad uno Stato di tassare i redditi d'impresa prodotti nel proprio territorio da un soggetto non residente (quando è possibile stabilire con certezza l'ubicazione della fonte di tali redditi)

## **DEFINIZIONE – OPERATIVA:**

Un impresa che opera in modo significativo e continuativo nel territorio di uno Stato, pur risultando ufficialmente residente in un altro Stato estero (residenza effettiva non fittizia)

# IL COMMERCIO ELETTRONICO E LA STABILE ORGANIZZAZIONE

## DEFINIZIONE DEI SOGGETTI PASSIVI D'IMPOSTA AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE – REDDITI D'IMPRESA

**ART. 73 C. 3 TUIR:** Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno nel territorio dello Stato

- la sede legale
- la sede dell'amministrazione
- l'oggetto principale

# I SOGGETTI PASSIVI

## ART 73 TUIR

### SEDE LEGALE

- La sede sociale indicata nello Statuto – Atto Costitutivo della società/ente di diritto estero
- **Criterio meramente formale**

### SEDE AMMINISTRATIVA

- Luogo in cui vengono assunte le decisioni fondamentali ai fini della gestione della società/ente, a prescindere dal luogo in cui è stabilita la sede legale
- Luogo in cui opera l'organo amministrativo della società, dove si svolgono le assemblee ed il luogo in cui si identifica l'attività direttiva ed amministrativa dell'impresa
- **Criterio sostanziale**



# I SOGGETTI PASSIVI

## ART 73 TUIR C 4 - 5

### OGGETTO PRINCIPALE

- l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto
- L'oggetto esclusivo o principale dell'ente residente è determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata
- In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata nel territorio dello Stato

# IL COMMERCIO ELETTRONICO E LA STABILE ORGANIZZAZIONE

COSA E' CAMBIATO CON LO SVILUPPO DELLE NUOVE TECNOLOGIE E DELL'E-COMMERCE

- è divenuto possibile creare reddito in un determinato luogo senza localizzare una sede fissa
- Evitare la tassazione in un determinato Stato a vantaggio di altri paesi con pressione fiscale più leggera

Vengono meno alcuni requisiti in passato ritenuti indispensabili per la configurazione di una stabile organizzazione:

- SEDE FISSA NEL TERRITORIO
- MATERIALITA' DELLA PRESENZA NEL TERRITORIO

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE ART 162 TUIR


Sede fissa di affari – sede permanente – STABILE «MATERIALE»



La legge di Bilancio 2018 (comma 1010, art. 1) recepisce le novità previste dal progetto BEPS dell'OCSE



Al fine di contrastare il fenomeno dell'elusione fiscale legato alla sede effettiva dell'attività d'impresa



Modifica la definizione dei Stabile Organizzazione (la definizione attuale)

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE ART 162 TUIR

## PROGETTO BEPS

- *BASE EROSION AND PROFIT SHARING*
- Model Tax Convention on Income and on Capital 2017 – OECD.
- 15 «azioni» per contrastare le politiche di pianificazione fiscale aggressiva. Mira a impedire lo "spostamento" di base imponibile dai Paesi ad alta fiscalità verso giurisdizioni con pressione fiscale bassa o nulla da parte delle imprese multinazionali, puntando a stabilire regole uniche e trasparenti condivise a livello internazionale.

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE ART 162 TUIR

## STABILE ORGANIZZAZIONE NEL TUIR

- Superato il requisito della materialità: è *sufficiente una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio dello stesso*
- Negative List: elencazione delle ipotesi che non costituiscono stabile organizzazione
- Anti-Fragmentation rule: regola anti-frammentazione delle attività e dei contratti

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE «MATERIALE» ART 162 TUIR

ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive l'espressione stabile organizzazione designa una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato

- ✓ Presenza di una sede di affari
- ✓ Sede fissa e permanente

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE «MATERIALE»

## ART 162 TUIR C 2

a) una sede di direzione; b) una succursale; c) un ufficio; d) un'officina; e) un laboratorio; f) una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale [...],

**f-bis) una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso.**

Un cantiere di costruzione o di montaggio o di installazione, ovvero l'esercizio di attività di supervisione ad esso connesse, è considerato "stabile organizzazione" soltanto se tale cantiere, progetto o attività abbia una durata superiore a tre mesi.

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE – NEGATIVE LIST

## ART 162 TUIR C 4

### LA STABILE ORGANIZZAZIONE NON COMPRENDE:

- a) l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;
- b) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;
- c) la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;
- d) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;



# LA STABILE ORGANIZZAZIONE – NEGATIVE LIST

## ART 162 TUIR C 4

### LA STABILE ORGANIZZAZIONE NON COMPRENDE:

- e) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività;
- f) la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e).

4-bis. Le disposizioni del comma 4 si applicano a condizione che le attività di cui alle lettere da a) a e) o, nei casi di cui alla lettera f), l'attività complessiva della sede fissa d'affari siano di carattere preparatorio o ausiliario.

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE – ANTI FRAGMENTATION RULE

## ART 162 TUIR C 5

- Sostituisce la norma che escludeva la sussistenza di una stabile organizzazione a fronte della mera disponibilità di elaboratori e impianti per la raccolta e la trasmissione dei dati e delle informazioni finalizzata alla vendita
- *Con una norma che impone di analizzare l'attività svolta dalla sede d'affari italiana congiuntamente con il business svolto dalla controllante straniera, per valutare se l'attività svolta dalla sede di affari sia complementare al business dell'impresa controllante estera, costituendone una stabile organizzazione, oppure se al contrario si tratti di un'attività avente carattere preparatorio e ausiliario.*

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE – ANTI FRAGMENTATION RULE

## ART 162 TUIR C 5

### L'ESCLUSIONE PREVISTA DALLA *NEGATIVE LIST*

*«non si applica ad una sede fissa d'affari che sia utilizzata o gestita da un'impresa se la stessa impresa o un'impresa strettamente correlata svolge la sua attività nello stesso luogo o in un altro luogo nel territorio dello Stato e lo stesso luogo o l'altro luogo costituisce una stabile organizzazione per l'impresa o per l'impresa strettamente correlata in base alle previsioni del presente articolo, ovvero l'attività complessiva risultante dalla combinazione delle attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa o da imprese strettamente correlate nei due luoghi, non sia di carattere preparatorio o ausiliario, purché le attività svolte dalle due imprese nello stesso luogo, o dalla stessa impresa, o dalle imprese strettamente correlate nei due luoghi, costituiscano funzioni complementari che siano parte di un complesso unitario di operazioni d'impresa.»*

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE – ANTI FRAGMENTATION RULE ART 162 TUIR C 5

**Norma finalizzata ad impedire la frammentazione delle attività tra più imprese al solo scopo di evitare la tassazione in un determinato Stato**

**Se l'attività frammentata tra più soggetti fosse svolta da un'unica impresa quest'ultima configurerebbe una Stabile organizzazione**

# IL REDDITO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE ART 151 ED ART 23 TUIR

Il reddito complessivo delle società e degli enti non residenti, in presenza di stabile organizzazione, è formato solamente dai redditi prodotti nel territorio dello Stato

Si considerano prodotti nello Stato i redditi di cui all'art. 23 del TUIR

**VIENE ELIMINATO IL PRINCIPIO DELLA FORZA DI ATTRAZIONE DEI REDDITI PRESSO LA STABILE ORGANIZZAZIONE**

**VIENE INTRODOTTO IL *FUNCTIONALLY SEPARATE ENTITY APPROACH***

i non residenti devono individuare i singoli redditi che ai sensi dell'art. 23 del TUIR si considerano prodotti nel territorio dello Stato e assoggettarli a tassazione ciascuno in maniera separata secondo le norme del TUIR dettate per ciascuna categoria reddituale

# IL REDDITO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE

## ART 152

REDDITI D'IMPRESA TASSATI AI FINI IRES ED IRAP

REDAZIONE DI UN APPOSITO RENDICONTO CHE EVIDENZI LA SITUAZIONE ECONOMICA E PATRIMONIALE (non sono necessarie ai fini fiscali le informative di bilancio)

la stabile organizzazione si qualifica come un'entità separata e indipendente rispetto alla casa madre e, in quanto tale, è direttamente soggetta ad obblighi dichiarativi autonomi e di tenuta della contabilità; ciò nonostante sarà solo il contribuente non residente a costituire l'unico centro di imputazione dei rapporti giuridici.

# LA STABILE ORGANIZZAZIONE IL CASO DELL'E-COMMERCE

## ART 162 C 2 F-BIS)

f-bis) una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso.

Una sede fissa di affari;

La fissità della sede di affari, ovvero la stabilità territoriale e spaziale;

La condizione che l'impresa non residente svolga, in tutto o in parte, la propria attività nel territorio dello Stato per il tramite della sede fissa di affari (nesso di strumentalità).

La significativa e continuativa presenza economica, con l'intento di rappresentare proprio quelle situazioni in cui l'impresa partecipa alla vita economica di un Paese in modo regolare e continuativo senza avervi una presenza "fisica" grazie all'utilizzo dei mezzi tecnologici che hanno minimizzato le distanze.

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

*RICORRENZA SISTEMATICA DI RILEVANTI RICAVI DERIVANTI DA TRANSAZIONI REALIZZATE IN REMOTO REALIZZATI CON UTENTI RESIDENTI NELLO STATO*

## ELEMENTI DI CARATTERE TECNICO

- L'utilizzo di un nome di dominio locale;
- Una caratterizzazione locale della piattaforma digitale in termini di lingua;
- Ovvero l'utilizzo di metodi di pagamento locali per prezzi espressi in valuta locale e comprensivi di tasse, dazi e altri oneri;



# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

*RICORRENZA SISTEMATICA DI RILEVANTI RICAVI DERIVANTI DA TRANSAZIONI REALIZZATE IN REMOTO REALIZZATI CON UTENTI RESIDENTI NELLO STATO*

**RESIDENZA DEL  
BACINO DI  
UTENZA**

- Il numero di utenti mensili attivi (Monthly Active Users – MAU);
- La regolare conclusione di contratti on line con gli utenti;
- Il volume di dati raccolti presso gli utenti o i clienti abitualmente residenti in quello Stato.

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## RULING INTERNAZIONALE

articolo 31-ter del DPR 600/1973 – provvedimento Direttore Ade 21/03/2006

Strumento di dialogo tra Amministrazione finanziaria e imprese che esercitano attività internazionale. In base alla nuova disciplina, le imprese con attività internazionale possono accedere a una procedura finalizzata alla stipula di accordi preventivi, con principale riferimento ai seguenti ambiti:

regime dei prezzi di trasferimento

determinazione dei valori di uscita o di ingresso in caso di trasferimento della residenza

attribuzione di utili o perdite alla stabile organizzazione

valutazione preventiva della sussistenza dei requisiti, che configurano una stabile organizzazione

erogazione o percezione di dividendi, interessi, royalties e altri componenti reddituali.

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## VENDITA DI BENI E SERVIZI IN ITALIA CON PRESENZA DI UN PROPRIO SERVER

INDICAZIONI OCSE – vi è fissità e significativa presenza quando il server:

- Non subisce spostamenti dal territorio dello Stato
- È nella piena disponibilità dell'impresa non residente che lo gestisce direttamente (server di proprietà o in locazione)
- Genera attività significative ed essenziali per il business del soggetto non residente

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## Risoluzione 119 del 2017 dell'Agenzia delle Entrate

### Impresa residente in Francia

- Server installato ed utilizzato in esclusiva in Italia per l'accesso on-line a videogiochi
- Server installato per un tempo indefinito



STABILE ORGANIZZAZIONE

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## CASO NETFLIX

### INDAGINE DELLA PROCURA DI MILANO DELL'OTTOBRE 2019

- Società estera completamente priva di personale ed ogni altra ubicazione fissa in Italia
- Presenza in Italia tramite una struttura tecnologica avanzata (*cavi, fibre ottiche, computer, server ed algoritmi*)
- Struttura «asservita in via esclusiva allo svolgimento di funzioni aziendali chiave per la conduzione del proprio business sul territorio dello Stato»

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## CASO NETFLIX

### INDAGINE DELLA PROCURA DI MILANO DELL'OTTOBRE 2019

- La Società ha aderito alla verifica pagando circa 56 milioni di euro per gli anni da 2015 a 2019
- Dal 1 gennaio 2022 il gruppo si è dotato di una società controllata in Italia

# E-COMMERCE STABILE ORGANIZZAZIONE VIRTUALE

## SERVER E STABILE ORGANIZZAZIONE - CONCLUSIONI

Se le attività costituenti il core business di un'impresa non residente, quali le promozione dei beni e servizi, la conclusione dei contratti di vendita, nonché la gestione dei pagamenti e la consegna dei beni e servizi (e.g. un contenuto digitale), avvengono tutte automaticamente mediante l'utilizzo del server ubicato in Italia, allora si configura una stabile organizzazione

Se, al contrario, il server ubicato in Italia è utilizzato solo ed unicamente per svolgere attività di natura preparatoria ed ausiliaria rispetto al core business dell'impresa non residente, quali ad esempio le attività di mera raccolta dati ed informazioni propedeutici alla vendita di beni e servizi, ma la conclusione dei contratti di vendita avviene attraverso i canali ordinari ed è gestita direttamente all'estero dalla impresa non residente, allora non si configura alcuna stabile organizzazione.