

TLS Newsletter

Giovedì 18 maggio 2017

Per maggiori informazioni: info.tls@it.pwc.com

L'adempimento collaborativo aperto ai soggetti non residenti a rischio di contestazioni di stabile organizzazione occulta

A cura di Marco Lio, Federica Vistarini e Flaminia Delicato

Il percorso parlamentare del disegno di legge di conversione della c.d. «manovrina» (i.e. decreto legge n. 50 del 24 aprile 2017), incrocia le sorti dei soggetti non residenti a rischio di contestazioni di stabile organizzazione occulta in Italia.

L'emendamento, presentato dal Presidente della Commissione Bilancio della Camera (On. Francesco Boccia), dove il provvedimento è all'esame in prima lettura (AC 4444), incardina nell'Agenzia delle entrate una specifica «*procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata*», finalizzata all'emersione di stabili organizzazioni occulte in Italia di soggetti non residenti e alla definizione dei relativi debiti tributari.

La proposta sembra intesa a traghettare le recenti attività investigative – sia amministrative, sia penali-tributarie – nei confronti dei soggetti non residenti, per ipotesi di omessa dichiarazione in Italia di stabili organizzazioni occulte, verso un programma di «*voluntary disclosure*» di possibili situazioni a rischio di contestazione, agevolandone la definizione concordata con l'autorità fiscale. In questo percorso, lo strumento dell'adempimento collaborativo – e le logiche ad esso sottese, quali le interlocuzioni, insieme alla costruzione di un adeguato *tax control framework* – acquistano sempre maggiore importanza, nel nuovo modello di relazioni rafforzate tra contribuente e Fisco.

Ad accedere alla procedura, sono ammessi società ed enti non residenti, che appartengano a gruppi multinazionali con ricavi consolidati superiori a 1 miliardo di euro, i quali effettuino nel territorio italiano cessioni di beni e prestazioni di servizi per un ammontare superiore a 50 milioni di euro, avvalendosi del supporto di società o stabili organizzazioni già identificate in Italia ed appartenenti al medesimo gruppo.

L'istanza è finalizzata a valutare, in contraddittorio con l'Agenzia delle entrate, la sussistenza dei requisiti che configurano una stabile organizzazione ed è preclusa ai soggetti che hanno già avuto formale conoscenza di controlli amministrativi o procedimenti penali relativi all'esistenza della stabile organizzazione, anche per il tramite di società e *branch* italiane del gruppo, che svolgono le funzioni di supporto di cui si è detto.

Cooperative Compliance opens to non-resident subjects at risk of being contested as hidden permanent establishment

The parliamentary procedure of the draft law converting the so-called «manovrina» (i.e. Decree Law n. 50 dated 24 April 2017) meets the fate of non-residents at risk of being contested as hidden permanent establishments in Italy.

The amendment has been tabled by the President of the Chamber of Deputies' Budget Committee (Francesco Boccia), where the draft law is being examined in first reading (AC 4444), and it introduces a specific «*procedure of collaboration and enhanced cooperation*» with the Tax Authority, aimed at the emergence of hidden permanent establishments in Italy of non-residents and the definition of their tax liabilities.

The proposal of amendment seems to be aimed at leading the recent investigation activities – both administrative and criminal-tax - vis-à-vis non-resident individuals, for allegedly failing to declare in Italy occult permanent establishments, to a «*voluntary disclosure*» program for situations that may be contested, thereby facilitating a definition agreed with the Tax Authority. In this path, the collaborative performance tool - and the logic behind it, such as interlocutors, along with the construction of an appropriate tax control framework - are increasingly gaining importance in the new model of reinforced relations between taxpayer and IRS/Tax Authority.

Non-resident companies and entities are eligible to access to the procedure if they belong to multinational groups with consolidated revenue higher than 1 billion Euro and if they carry out supplies of goods and services in the territory of Italy for over 50 million Euro, taking account of the support provided by companies or permanent establishments that have already been identified in Italy and belonging to the same group.

This instance is to identify, in discussion with the Inland Revenue, whether the requirements that constitute a permanent establishment are met and it is closed to subjects who have already had formal knowledge of administrative controls or criminal proceedings relating to the presence of the permanent establishment, also

Le interlocuzioni – per l'autorità fiscale – sono affidate all'*Ufficio Cooperative compliance* dell'Agenzia delle entrate, competente a gestire il regime di adempimento collaborativo, oggi riservato a contribuenti già identificati in Italia a fini fiscali e di maggiori dimensioni (ordinariamente: ricavi o volume d'affari oltre 10 miliardi di euro; soglia che scende ad 1 miliardo di euro per il caso di partecipazione al «Progetto Pilota» avviato nel 2013; entrano senza soglia di ricavi/volume d'affari, i soggetti che danno esecuzione ad un interpello c.d. nuovi investimenti).

Qualora l'Agenzia delle entrate constati la sussistenza della stabile organizzazione in Italia, l'Ufficio competente (si dovrebbe intendere: quello territorialmente competente, non l'*Ufficio Cooperative compliance*) notifica un invito alla definizione, nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione, dei debiti tributari relativi ai periodi per i quali la stabile organizzazione era tenuta ad assoggettare ad imposizione i relativi redditi in Italia e per i quali siano scaduti gli ordinari termini di presentazione della dichiarazione.

L'eventuale definizione della contestazione di stabile organizzazione occulta per i periodi d'imposta in questione, in esito al contraddittorio avviato dall'invito dell'Ufficio e concluso con la sottoscrizione dell'atto di adesione e il versamento di quanto accertato a titolo di imposte, interessi e sanzioni, comporta:

- i) la riduzione alla metà delle sanzioni applicabili nell'ambito dell'adesione (dunque così pari a un sesto del minimo previsto dalla legge);
- ii) la non punibilità per il reato di omessa dichiarazione, di cui all'art. 5 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74;
- iii) la possibilità di accedere al regime di adempimento collaborativo, per la stabile organizzazione italiana di cui sia emersa l'esistenza per effetto della procedura descritta, a prescindere dall'ammontare del volume d'affari o dei ricavi della stessa *branch*, purché ricorrano gli altri requisiti previsti dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128.

In caso di mancata adesione alla pretesa impositiva, l'Agenzia delle entrate procede all'accertamento di imposte, interessi e sanzioni, nella misura ordinaria.

L'emendamento comporta dunque un ampliamento della platea dei soggetti che potranno avvalersi del regime di adempimento collaborativo, estendendolo a destinatari i) che non sono ancora identificati in Italia come contribuenti; ii) senza tener conto del requisito delle soglie di ricavi/volume d'affari; iii) a condizione che concordino con l'autorità fiscale l'emersione di una stabile organizzazione in Italia, in precedenza non dichiarata, e definiscano il relativo carico tributario, estinguendolo mediante pagamento; iv) sempre che siano dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (c.d. *tax control framework*), comunque considerato anche dall'emendamento come requisito imprescindibile per accedere alla *cooperative compliance* domestica, in linea con le indicazioni dell'OCSE in materia.

The interactions for the Tax Authority are entrusted to the Cooperative Compliance Office, that is responsible for managing the cooperative compliance procedure, which is currently reserved for larger taxpayers that have already been identified in Italy for tax purposes (revenue or turnover higher than 10 billion Euro. Such a threshold drops to 1 billion Euro in the case of participation in the «Pilot Project» launched in 2013. Taxpayers who comply with the ruling on new investments can access to the regime without fulfilling the threshold requirements).

If the Tax Authority notes the presence of a permanent establishment in Italy, the competent Office (it should be defined as the Office with territorial jurisdiction, not the Cooperative Compliance one) shall call for a definition, in the context of the tax settlement proposal procedure, of the tax liabilities relating to the tax periods in which the permanent establishment was subjected to tax its income in Italy and for which the standard time-limits to submit the tax return have expired.

The possible definition of the dispute of a hidden permanent establishment for those fiscal years, following the meeting convened by the Tax Authority and concluded with the signing of the agreement of the tax settlement procedure and the payment of the taxes assessed other than penalties and interests, implies:

- i) the reduction to 50% of the penalties applied under the tax settlement procedure (equal to 1/6 of the minimum provided by law);
- ii) the non punishment in case of crime connected with omitted Income Tax Return, provided by Article no. 5 of D.Lgs. no. 74/2000;
- iii) the possibility, for the Italian permanent establishment ensured by the above mentioned procedure, to access to the Cooperative Compliance regime, regardless of the turnover or the revenue of the branch, as long as there are all the other requirements provided by D.Lgs. 128/2015.

In case of non-acceptance of the tax claim, the Italian Tax Authorities proceed to the determination of taxes, interests and penalties, in the ordinary measure.

The amendment implicates an extension of the stakeholders who will be able to choose the cooperative compliance regime, extending it to subjects (i) who are not yet identified in Italy as taxpayers; (ii) without taking into account the threshold requirements of revenue / turnover; (iii) provided that they agree with the tax authorities on the identification of a permanent establishment in Italy that has not been previously declared and that the tax charge is determined and extinguished by payment; (iv) provided that they are equipped with a tax control framework, considered also by the amendment as an indispensable requirement to access to the Italian Cooperative compliance in accordance with the OECD guidelines.

Non solo: l'*Ufficio Cooperative compliance* diventa l'interlocutore designato dall'Agenzia delle entrate per compiere, sui periodi di imposta per i quali i termini dichiarativi siano spirati, «una *valutazione della sussistenza dei requisiti che configurano la stabile organizzazione*» in Italia di soggetti non residenti.

Si tratta di una novità significativa: il vigente istituto degli accordi preventivi – che l'emendamento richiama, facendo salva la facoltà del non residente di dar corso alla relativa istanza (sembrerebbe: in alternativa alla nuova procedura) – consente il riscontro *preventivo* della sussistenza o meno dei requisiti di esistenza di una *branch*, non l'emersione *ex post*.

L'intervento appare innovativo rispetto al quadro degli istituti oggi disponibili, anche in termini di riparto di competenze all'interno dell'Agenzia delle entrate, se si tiene conto del fatto che le regole di funzionamento del regime di adempimento collaborativo – peraltro ad oggi ancora non complete, in attesa del Provvedimento dell'Agenzia delle entrate che dovrà regolare il funzionamento delle «interlocuzioni» con il Fisco dei soggetti ammessi all'istituto – escludono dalle competenze dell'*Ufficio Cooperative compliance* le materie oggetto delle procedure di accordi preventivi, tra le quali è compreso l'appuramento – *ex ante* – dell'esistenza di una stabile organizzazione del soggetto non residente. Da notare che quest'ultima materia era già stata affidata, in concorrenza con l'Ufficio Accordi preventivi, anche all'Ufficio competente sugli interpelli sui c.d. nuovi investimenti (cfr. decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, 29 aprile 2016, art. 4, co. 1, lett. d).

Qualora l'emendamento superasse il vaglio dei due rami del Parlamento, l'Ufficio centrale destinato a gestire i contribuenti di maggiori dimensioni del Paese acquisirà nuovi e importanti compiti: avrà anche il potere di accertare – seppure nell'ambito di un'apposita «*procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata*» – se i soggetti non residenti hanno avuto una presenza nel territorio dello Stato che superi i requisiti di configurazione di una stabile organizzazione; ed oltre a riscontrare l'emersione del soggetto non residente per il passato, l'*Ufficio Cooperative compliance* ne potrà curare le relazioni successive con il Fisco, nell'ambito dell'istituto dell'adempimento collaborativo, che viene così ulteriormente valorizzato come strumento strategico per la gestione dell'adempimento spontaneo, in quanto capace di compendiare le esigenze di innalzamento del gettito e di riduzione dell'invasività dei controlli nei confronti dei contribuenti *compliant* (cfr. *Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2017-2019*, del Ministero dell'Economia e delle Finanze, 18 novembre 2016).

The Cooperative Compliance Office becomes the interlocutor designated by the Italian Tax Authorities to carry out an assessment of the existence of the requirements of the permanent establishment in Italy of Non-residents subjects on the fiscal years for which the terms of the declaration are expired.

It is a significant change: the current institute of the preventive agreements – which the amendment refers to, without prejudice to the right of the non resident subject to process the related request (it seems as an alternative to the new procedure) – allows the prior reply about the subsistence or not of the requirements of the existence of the branch and not the appearance *ex post*.

The regulatory intervention seems to be innovative with respect to the framework of the institutions currently available, if it takes into account that the rules of operation of the cooperative compliance regime - yet currently unfulfilled because the ITA's remit, which will regulate the functioning of 'interlocutions' with the tax authorities of the subjects admitted to the institution, is pending - exclude from the jurisdictions of the Cooperative Compliance Office the subjects covered by the preventive agreements, in which it is included the *ex ante* exemption of the existence of non-resident permanent establishment. It should be noted that the latter matter had already been entrusted, in competition with the Preventive Agreements Office, to the Office responsible for the New investment ruling (see Decree of the Ministry of Economy and Finance, April 29, 2016, Article 4, paragraph 1, letter d).

If the amendment will be approved by the Parliament, the Central Office responsible to manage larger taxpayers in Italy will acquire new and important tasks: it will have also the power to assess – even if through a “Cooperation and enhanced relationship procedure” - if the non-resident subjects have had a presence in the territory of the State that exceeds the requirements of establishing a permanent establishment; in addition to the above, the Cooperative Compliance Office will manage the relationships between the taxpayer and the Tax Authority with regard to the Cooperative Compliance regime, that is further enhanced as a strategic tool for the management of spontaneous fulfillment, as it is able to cope with the requirements of raising revenue and reducing the invasiveness of controls against compliant taxpayers (i.e. “*Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2017-2019*», Economy and Finance Minister, dated 18 November 2016).