



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Stabile organizzazione e *smart working*

14 novembre 2022

Simona Reggiani
Dottore commercialista
Income Partner Ecovis STLex
s.reggiani@stlex.it

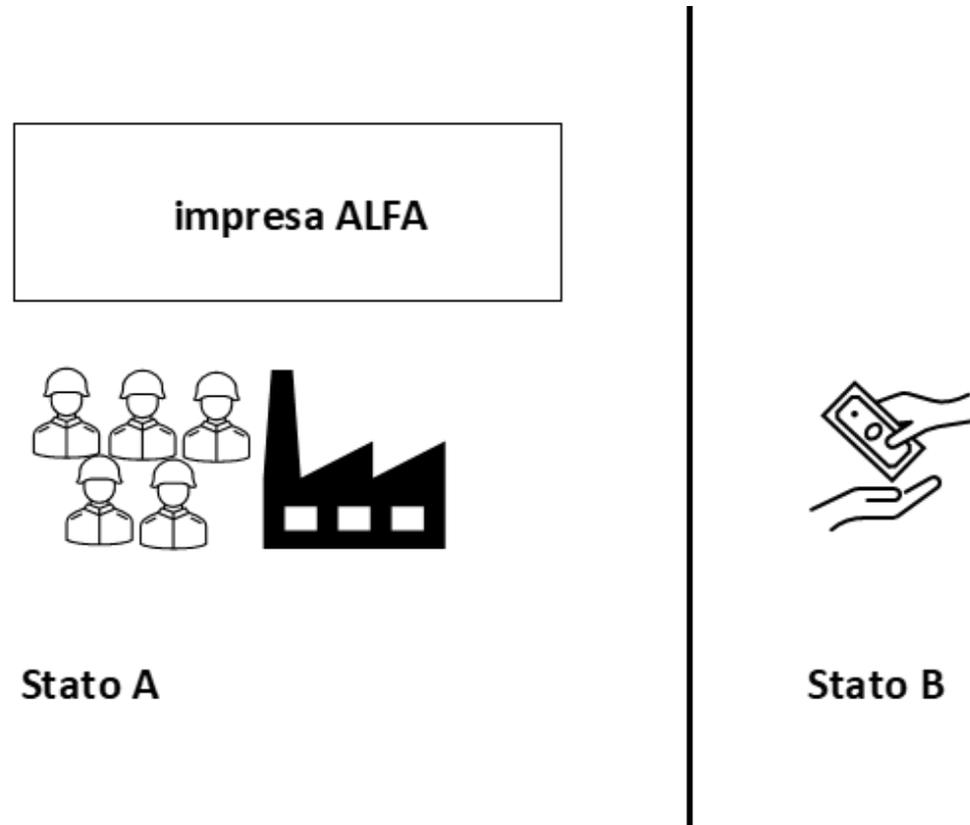
Commissione di Studio Fiscale internazionale

Articoli 5 e 7 del Modello di Convenzione Ocse

- **Art.5, par.1:** *“For the purposes of this Convention, the term **permanent establishment** means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.”*
- **Art.7, par.1:** *“Profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a **permanent establishment** situated therein.”*

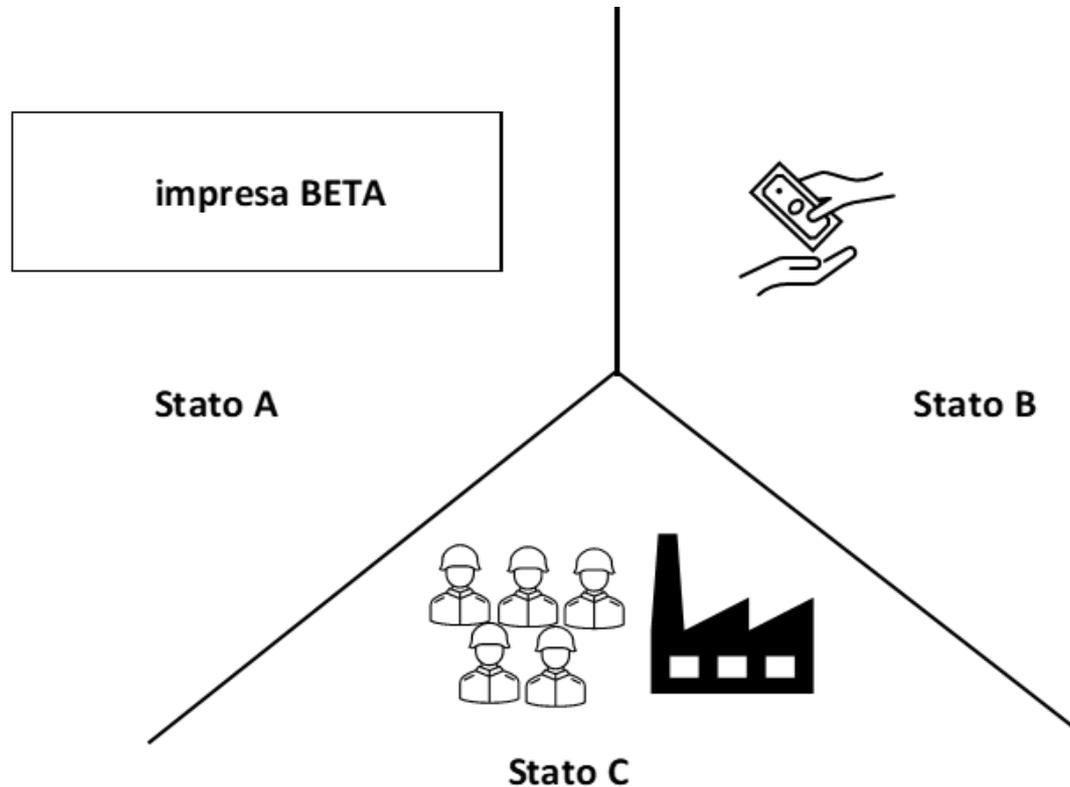
Alcune rigidità della tradizionale definizione di stabile organizzazione

- Esempio 1



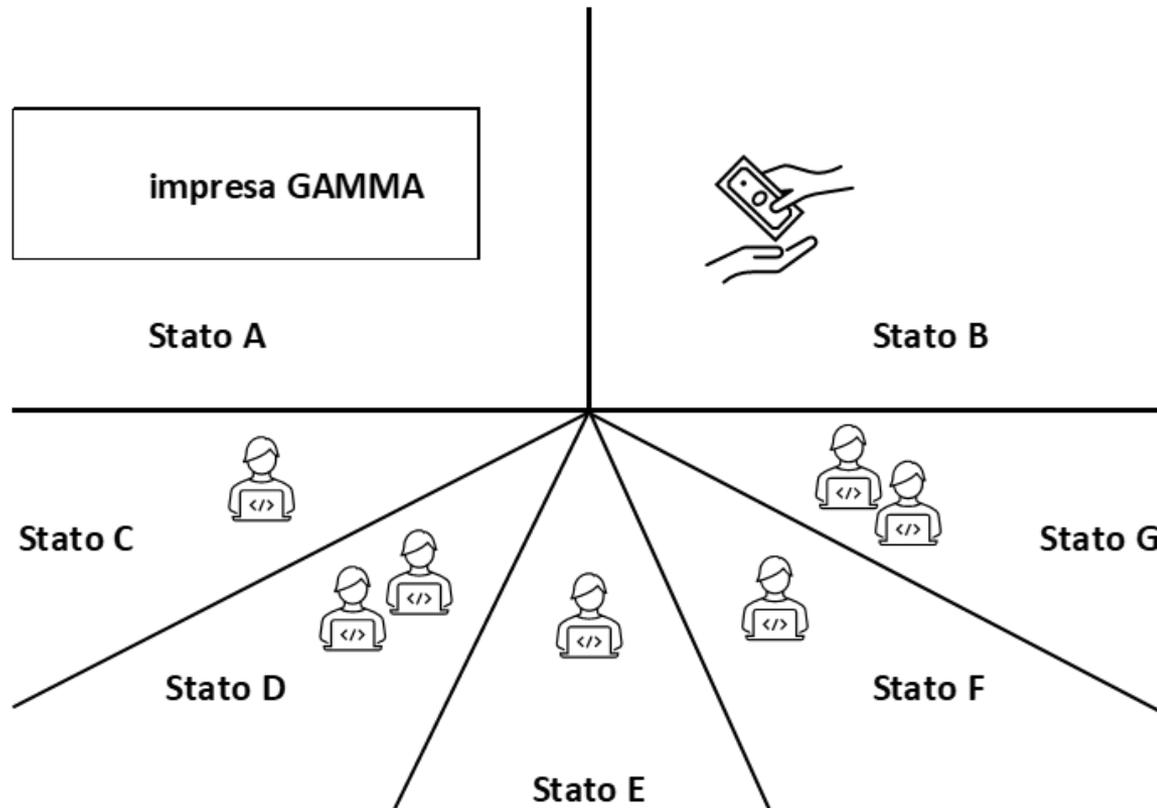
Alcune rigidità della tradizionale definizione di stabile organizzazione

- Esempio 2



Alcune rigidità della tradizionale definizione di stabile organizzazione

- Esempio 3



Paragrafi 18 e 19 Commentario all'articolo 5 del Modello Ocse (2017)

- **Par. 18:** *“Even though part of the business of an enterprise may be carried on at a location such as an individual’s home office, that should not lead to the automatic conclusion that that location is at the disposal of that enterprise simply because that location is used by an individual (e.g. an employee) who works for the enterprise. Whether or not a home office constitutes a location at the disposal of the enterprise will depend on the facts and circumstances of each case. In many cases, the carrying on of business activities at the home of an individual (e.g. an employee) will be so intermittent or incidental that the home will not be considered to be a location at the disposal of the enterprise (see paragraph 12 above). Where, however, a home office is used on a continuous basis for carrying on business activities for an enterprise and it is clear from the facts and circumstances that **the enterprise has required the individual to use that location to carry on the enterprise’s business** (e.g. by not providing an office to an employee in circumstances where the nature of the employment clearly requires an office), **the home office may be considered to be at the disposal of the enterprise”**.”*

Paragrafi 18 e 19 Commentario all'articolo 5 del Modello Ocse (2017)

- **Par. 19:** *“A clear example is that of a non-resident consultant who is present for an extended period in a given State where she carries on most of the business activities of her own consulting enterprise from an office set up in her home in that State; in that case, that home office constitutes a location at the disposal of the enterprise. Where, however, a cross-frontier worker performs most of his work from his home situated in one State rather than from the office made available to him in the other State, one should not consider that the home is at the disposal of the enterprise because **the enterprise did not require that the home be used for its business activities.** It should be noted, however, that since the vast majority of employees reside in a State where their employer has at its disposal one or more places of business to which these employees report, the question of whether or not a home office constitutes a location at the disposal of an enterprise will rarely be a practical issue. Also, the activities carried on at a home office will often be merely auxiliary and will therefore fall within the exception of paragraph 4.”*

Giurisprudenza internazionale in tema di stabile organizzazione e home office

- Pronunce **a favore** dell'individuazione di una stabile organizzazione in caso di home office:
 - Danimarca: SKM2018.399.BR, SKM2019.185.ØLR, Case n. 19-0373345
 - Norvegia: Case n. 99-00421
 - Italia: Cass. n. 1977/2020
- Pronunce **a sfavore** dell'individuazione di una stabile organizzazione in caso di home office:
 - Danimarca: Case n. 21-0516496, Case n. 21-0702381
 - Canada: Case n. 2007-2033(IT)G, Case n. 2007-3490(IT)G
 - Spagna: Case n. 169/2010

Linee guida Ocse sui trattati contro le doppie imposizioni e l'impatto del Covid 19

- **Par. 19** delle linee guida pubblicate a gennaio 2021: *"...Individuals teleworking from home (i.e. the home office) as a public health measure imposed or recommended by at least one of the governments of the jurisdictions involved to prevent the spread of the COVID-19 virus **would not create a fixed place of business PE** for the business/employer."*
- **Par. 24** delle linee guida pubblicate a gennaio 2021: *"...the agent's activity in a jurisdiction should not be regarded as habitual if they have exceptionally begun working at home in that jurisdiction as a public health measure imposed or recommended by at least one of the governments of the jurisdictions involved to prevent the spread of the COVID-19 virus and, therefore, **would not constitute a dependent agent PE** provided the person does not continue those activities after the public health measures cease to apply."*

Prassi internazionale conforme alle linee guida Ocse

- Australia – Australian Taxation Office, Covid 19, Frequently Asked Questions (pubblicate il 30 giugno 2020)
- Austria – Revisione dell'accordo tra Austria e Germania per i lavoratori frontalieri che lavorano da casa (efficacia dal 16 gennaio 2021)
- Filippine – Circolare n. 83/2020 Republic of the Philippines, Department of Finance, Bureau of Internal Revenue (pubblicata il 17 agosto 2020)
- Regno Unito – INTM261010, HMRC Approach to UK Permanent Establishment in Response to Covid 19 Pandemic, International Manual, (aggiornato il 10 settembre 2021)
- Singapore – Inland revenue authority of Singapore (IRAS), Covid 19 Support Measures and Tax Guidance for Companies, Tax Residence Status of a Company and Permanent Establishment (2020)
- Svezia – Revised Statement 8-1677220; on when an employee working from a home office may create a permanent establishment in Sweden for a foreign company (pubblicato il 13 maggio 2022)

Riflessioni conclusive in tema di stabile organizzazione e smart working

- L'attuale definizione di stabile organizzazione quale sede fissa d'affari risulta, soprattutto per alcuni settori dell'economia altamente digitalizzati, **non più idonea** ad esprimere un nesso di collegamento sufficiente a consentire il diritto alla tassazione del reddito d'impresa da parte dello Stato della fonte.
- In tale cornice, è necessaria una revisione degli attuali sistemi di tassazione e contribuzione sociale che tengano maggiormente conto della condizione del telelavoro. In tale direzione sembrerebbero essere le proposte del **primo Pilastro elaborate dai Paesi membri del Quadro Inclusivo sul Progetto BEPS**.
- Tuttavia, nell'attuale scenario, vista la mancanza di regole comuni tra gli Stati, nelle situazioni in cui l'ufficio non fosse più necessario per lo svolgimento dell'attività ed eventualmente fosse la stessa impresa a favorire il telelavoro, anche sulla base di accordi collettivi coi lavoratori, il problema dell'individuazione di una stabile organizzazione, con il conseguente diritto alla tassazione da parte dello Stato in cui si trova lo smart worker, sarebbe destinato a trovare una soluzione in sede di **procedura amichevole**.



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI GENOVA

Grazie per l'attenzione

Simona Reggiani
Dottore commercialista
Income Partner Ecovis STLex
s.reggiani@stlex.it

Commissione di Studio Fiscale internazionale