



RATIO ESTERO

FISCALITÀ INTERNAZIONALE E INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLE IMPRESE
CIRCOLARE N. 1/2015

8 gennaio 2015

SOMMARIO



NOVITÀ FISCALI

♦ [Sintesi](#)

Pag. 2



GIURISPRUDENZA

♦ [Rassegna giurisprudenziale](#)

Pag. 4



FISCALITÀ

♦ [Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri](#)

Pag. 5

♦ [Comunicazione di stabile organizzazione e compilazione modello AA7](#)

Pag. 10



IMPORT/EXPORT

♦ [Certificazione europea di operatore economico autorizzato - "AEO"](#)

Pag. 14



INTERNAZIONALIZZAZIONE

♦ [Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno](#)

Pag. 17



QUESITI

♦ [Appalto in Stato membro UE e stabile organizzazione ai fini Iva](#)

Pag. 23

♦ [Compensi di amministratore di società italiana percepiti da persona fisica non residente](#)

Pag. 24



GLOSSARIO

♦ [Termini ricorrenti](#)

Pag. 25

EDITORE E PROPRIETARIO:

Centro Studi Castelli Srl - Via Bonfiglio, 33
C.P. 25 - 46042 Castel Goffredo MN
Partita IVA: 01392340202
Registro Imprese di Mantova n. 01392340202
Capitale sociale € 10.400 interamente versato

SITO WEB: <http://www.ratio.it/>

E-MAIL: servizioclienti@gruppocastelli.com

DIRETTORE RESP.: Anselmo Castelli

VICE DIRETTORE: Stefano Zanon

COORDINATORE SCIENTIFICO: Tania Stefanutto

COMITATO SCIENTIFICO: Michele Rossini, Tania Stefanutto, Francesca Vasini

COORDINATORE DI REDAZIONE: Massimiliano Todeschi

CONSIGLIO DI REDAZIONE:

Giuliana Beschi, Lorenzia Binda, Anselmo Castelli, Alessandro Pratesi, Stefano Zanon

HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO:

P. Bisi, A. Pratesi, M. Rossini, T. Stefanutto, M. Todeschi, F. Vasini

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE: Mensile

DIFFUSIONE: Circolare diffusa per e-mail.

SERVIZIO ABBONAMENTI:

Tel. 0376/77.51.30 - Fax 0376/77.01.51
lunedì-venerdì ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30

L'Editore e la Direzione declinano ogni responsabilità in merito ad eventuali errori interpretativi sui contenuti e sui pareri espressi.

Informativa Privacy - Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui all'art. 7 D.Lgs. 196/2003 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio 33, Tel.0376-775130 Fax 0376-770151 - privacy@gruppocastelli.com
I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy.



NOVITÀ FISCALI

Sintesi
**CERTIFICATO
CAMERALE IN
LINGUA INGLESE**

- Dal 20.10.2014 le imprese italiane hanno la possibilità di ottenere un certificato in lingua inglese allo sportello della CCIAA di appartenenza o sul portale www.registroimprese.it senza doversi avvalere di una traduzione giurata. L'utilizzo del certificato in lingua inglese presso uno stato estero è, inoltre, esente dall'imposta di bollo. Per favorire la più ampia internazionalizzazione, è stata inoltre introdotta una nuova tipologia di Visura, sempre in inglese, destinata agli utenti stranieri che cercano informazioni su imprese italiane.
- Il Certificato in inglese, a differenza degli altri Certificati, contiene nella prima pagina il nuovo codice identificativo dei documenti ufficiali delle CCIAAA. Così come già per la visura camerale, grazie al "QR Code" chiunque potrà verificare, direttamente da smartphone e tablet, la corrispondenza tra il documento in suo possesso e quello archiviato dal registro imprese al momento della ricerca. La lettura del codice identificativo avviene tramite l'applicazione "RI QR Code" realizzata da InfoCamere e scaricabile gratis dai principali store o dal portale della CCIAA www.registroimprese.it.

**DETERMINAZIONE
VALORE NORMALE
TRANSFER PRICING**

Cass., sent.
23.12.2014, n. 27296

- Con la sentenza 27296/2014 della Corte di Cassazione viene riconfermato il principio secondo il quale nel determinare il "valore normale" dei trasferimenti di beni infragruppo, ai fini della contestazione del transfer pricing, si deve tener conto di tutti gli aspetti contrattuali, dando "rilevanza determinante di alcuni aspetti dei complessi rapporti contrattuali intercorrenti tra le società consorelle e con la società terza acquirente, rapporti considerati di diretta incidenza sulla determinazione del valore normale".
- La sentenza si esprime, inoltre, sulla valutazione dell'inerenza dei costi di consulenza. Anche su questo punto, come argomentato dalla Corte, fanno fede incontestabilmente le scelte imprenditoriali non censurabili.

**MODIFICHE
REGOLE CFC**

[Legge 23.12.2014,
n. 190](#)

- La Legge di Stabilità 2015, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 29.12.2014, n. 300, interviene a modificare gli articoli 167 e 110 del Tuir.
- Dal 1.01.2015 viene introdotto "uno specifico criterio, espresso in termini percentuali, per individuare i Paesi nei quali vige un livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia (il valore è fissato al 50%), al fine di individuare i contribuenti cui si applica la speciale disciplina fiscale delle società controllate estere (disciplina CFC – *controlled foreign companies*).” (cc. 680-681). Fino a questa modifica, un livello di tassazione sensibilmente inferiore veniva considerato tale quello che si discostava di almeno il 30% da quello applicato in Italia (Ordine del Giorno della Camera 4.10.2000).

**NOVITÀ PER
IL SISTEMA
VIES**

- Il Decreto Semplificazioni fiscali ha portato novità anche per quanto riguarda il sistema VIES, ovvero l'autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie avverrà con efficacia immediata, senza la necessità di aspettare i 30 giorni di "silenzio assenso". L'Agenzia delle Entrate sulla base di controlli successivi potrà revocare l'autorizzazione.
- Introdotta anche una seconda agevolazione riguardante l'uscita dall'elenco VIES, ossia la presunzione in base alla quale un soggetto passivo non intende più effettuare operazioni intracomunitarie qualora non abbia presentato alcun elenco riepilogativo per quattro trimestri consecutivi.

**SCAMBIO
AUTOMATICO DELLE
INFORMAZIONI**

- È stato firmato a Berlino il 29.10.2014, nell'ambito del Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes, l'accordo multilaterale sullo scambio automatico delle informazioni.
- L'intesa è stata siglata dai rappresentanti di 51 Paesi e giurisdizioni membri dell'OCSE. L'accordo si concretizza nella condivisione di informazioni fiscali su interessi, dividendi e altri redditi finanziari, e avrà come conseguenza la sostanziale eliminazione del segreto bancario. Tale cooperazione avrà ufficialmente inizio dal 2017 anche se le informazioni oggetto di comunicazione riguarderanno anche quelle sui conti aperti alla fine del 2015.



[Sintesi \(segue\)](#)

MOSS (MINI ONE STOP SHOP)

[Direttiva 2008/8/CE](#)

- Il regime speciale IVA che attualmente si applica ai servizi elettronici da impresa a consumatore e forniti da prestatori non stabiliti nell'Unione Europea (VOES), dall'1.01.2015 sarà esteso anche ai servizi di telecomunicazione e di trasmissione telematica dei dati e sarà integrato in un nuovo portale telematico: MOSS.
- A seguito della modifica delle norme sull'IVA relative al luogo della prestazione, secondo la quale l'imposizione avviene nello Stato membro del destinatario, il MOSS evita al fornitore di doversi registrare presso ogni Stato membro di consumo.
- Possono aderire al nuovo regime MOSS sia i soggetti passivi stabiliti nell'UE sia quelli stabiliti al di fuori dell'UE.
- I soggetti già registrati nel regime speciale VOES, non esclusi al 31.12.2014, migreranno nel regime speciale MOSS. Essi non dovranno trasmettere la richiesta telematica per l'assegnazione di identificativo e partita IVA. Tali soggetti verranno registrati in automatico con la partita IVA utilizzata nel VOES e l'Agenzia delle Entrate assegnerà loro in automatico un identificativo che verrà utilizzato dall'ufficio competente per richiedere l'abilitazione al servizio telematico.

DECRETO SEMPLIFICAZIONI - NOVITÀ BLACK LIST

[D.Lgs. 21.11.2014, n. 175](#)

- Secondo quanto previsto dall'art. 21 del decreto legislativo sulle semplificazioni fiscali (D.Lgs. n. 175/2014), la comunicazione delle operazioni effettuate con operatori di Paesi black list dovrà essere effettuata annualmente, anziché mensilmente o trimestralmente, e solo in caso di operazioni di importo complessivo annuale superiore a 10.000 euro. La novità si applica alle operazioni poste in essere "nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore del presente provvedimento", ovvero nell'anno solare in corso al 13.12.2014.
- Come chiarito, inoltre, dall'Agenzia delle Entrate i contribuenti possono continuare a effettuare le comunicazioni mensili o trimestrali secondo le regole previgenti fino alla fine del 2014; tali comunicazioni saranno ritenute pienamente valide anche secondo le nuove modalità.

TASSAZIONE DEI SOGGETTI NON RESIDENTI

[Art. 7 L. 30.10.2014, n. 161](#)

- Con l'art. 7 della L. 161/2014 è introdotto il nuovo c. 3-bis nell'art. 24 del TUIR, in materia di tassazione dei soggetti non residenti. Secondo le nuove disposizioni, i soggetti non residenti che producono in Italia almeno il 75% del proprio reddito complessivo potranno beneficiare di deduzioni e detrazioni d'imposta a patto che nel proprio Stato di residenza essi non godano di benefici fiscali analoghi.
- Ai fini fiscali il soggetto non rimane fiscalmente residente se, ad esempio, il centro dei propri interessi permane all'estero e nell'altro Stato i propri legami familiari.

VOLUNTARY DISCLOSURE

[L. 15.12.2014, n. 186](#)

- Sulla Gazzetta Ufficiale del 17.12.2014 è stata pubblicata la legge 186/2014, la cosiddetta "Voluntary Disclosure". Con essa si dà possibilità al contribuente di far pervenire a conoscenza dell'Amministrazione Finanziaria la propria situazione patrimoniale e reddituale in merito ad attività detenute illecitamente all'estero. In contropartita si offrono importanti sconti sul regime sanzionatorio.
- Il termine per la presentazione dell'istanza di collaborazione volontaria è fissato al 30.09.2015, in riferimento alle violazioni commesse fino al 30.09.2014.



GIURISPRUDENZA

Rassegna giurisprudenziale

DETRAZIONE IVA
ED ERRATA
APPLICAZIONE DEL
REVERSE CHARGE

[Corte di Giustizia UE,
sent. 11.12.2014,
C-590/13](#)

- È ammessa la detrazione Iva, in relazione agli acquisti intracomunitari, anche nell'ipotesi di errata o mancata applicazione dell'inversione contabile.
- In altri termini, gli artt. 18, paragrafo 1, lett. d) e 22 della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17.05.1977, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari – Sistema comune di imposta sul valore aggiunto: base imponibile uniforme, come modificata dalla direttiva 91/680/CEE del Consiglio, del 16.12.1991, devono essere interpretati nel senso che tali disposizioni dettano requisiti formali del diritto a detrazione, la cui mancata osservanza, in circostanze come quelle oggetto del procedimento principale, non può determinare la perdita del diritto medesimo.

RISOLUZIONE LEASING

[Corte di Giustizia UE,
sent. 17.07.2014,
C-438/13](#)

I beni indebitamente non restituiti al locatore dopo la risoluzione di un contratto di leasing non possono ritenersi ceduti ai fini dell'Iva, poiché tale fattispecie non è riconducibile a nessuna delle ipotesi assimilate alle cessioni a titolo oneroso.

APPALTI E REATI

[Corte di Giustizia UE,
sent. 11.12.2014,
C-440/13](#)

- La decisione di non procedere all'aggiudicazione di un appalto risulta legittima qualora, nei confronti del rappresentante legale della società aggiudicataria in via provvisoria, sia pendente un'indagine penale. Per questi motivi, la Corte (Quinta Sezione) ha dichiarato che:
 - gli artt. 41, paragrafo 1, 43 e 45 della direttiva 2004/18/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio, del 31.03.2004, relativa al coordinamento delle procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici di lavori, di forniture e di servizi, devono essere interpretati nel senso che, qualora i presupposti per l'applicazione delle cause di esclusione, previste dal medesimo art. 45, non siano soddisfatti, detto articolo non osta a che l'amministrazione aggiudicatrice decida di rinunciare ad aggiudicare un appalto pubblico per il quale si sia tenuta una gara e di non procedere all'aggiudicazione definitiva di tale appalto al solo concorrente che sia rimasto in gara e sia stato dichiarato aggiudicatario in via provvisoria;
 - il diritto dell'Unione in materia di appalti pubblici e, in particolare, l'art. 1, paragrafo 1, c. 3 della direttiva 89/665/CEE del Consiglio, del 21.12.1989, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle procedure di ricorso in materia di aggiudicazione degli appalti pubblici di forniture e di lavori, come modificata dalla direttiva 2007/66/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11.12.2007, devono essere interpretati nel senso che il controllo previsto da tale disposizione costituisce un controllo di legittimità delle decisioni adottate dalle amministrazioni aggiudicatrici, volto a garantire il rispetto delle norme pertinenti del diritto dell'Unione Europea oppure delle disposizioni nazionali che recepiscono dette norme, senza che tale controllo possa essere limitato al solo carattere arbitrario delle decisioni dell'amministrazione aggiudicatrice. Tuttavia, ciò non esclude la facoltà, per il legislatore nazionale, di attribuire ai giudici nazionali competenti il potere di esercitare un controllo in materia di opportunità.

FATTURA PER
ACCONTO

[Corte di Giustizia UE,
sent. 13.03.2014,
C-107/13](#)

L'Iva detratta in relazione a una fattura d'acconto emessa per una futura operazione imponibile, poi non realizzatasi, deve essere rettificata, anche se l'importo dell'acconto non è stato restituito e a nulla rilevando la circostanza che il fornitore resti debitore dell'imposta verso l'Erario.

Prestazioni
Casse sanitarie

[Corte di Giustizia UE,
sent. 27.03.2014,
C-151/13](#)

L'importo forfettario che una cassa nazionale di assicurazione malattia versa alla società che gestisce una struttura residenziale per anziani costituisce il corrispettivo di prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso, avente rilievo ai fini Iva.



FISCALITÀ

Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri

La globalizzazione dell'economia mondiale ha comportato anche la mobilità delle imprese. Sempre più aziende oggi si interfacciano con Paesi diversi da quello di stabilimento. Gli strumenti che sono a loro disposizione sono molteplici e sono riconducibili in due grandi classi: investimenti diretti della singola azienda e partnership con soggetti nazionali o esteri. Le interconnessioni tra i due gruppi sono però notevoli, in quanto una partnership può utilizzare uno strumento di investimento diretto in un Paese terzo per conto delle società che vi fanno parte. Nel prosieguo introdurremo una breve definizione di tali strumenti, non dimenticando che gli elementi che portano a differenziare gli investimenti diretti sono: il tipo di attività svolta, la durata nel tempo e il grado di collegamento con la casa madre.

Non esiste una definizione normativa di Ufficio di Rappresentanza (in inglese Representative Office, in breve, R.O.) né ai fini IVA né ai fini delle imposte dirette. Il R.O. è individuabile per esclusione, quindi per mancanza di requisiti; esso individua una sede fissa d'affari per mezzo della quale la casa madre **non** esercita la propria attività produttiva, ma solo attività ausiliarie.

UFFICIO
DI
RAPPRESENTANZA

Caratteristiche

- Tra le sue caratteristiche principali vi è l'**irrilevanza** sia **ai fini IVA** (è un soggetto semplicemente che riceve servizi) che **ai fini delle imposte dirette** (non produce reddito ma può agire come sostituto d'imposta in caso di assunzione di personale) delle attività dallo stesso compiute.
- L'ufficio di rappresentanza non può firmare contratti di compravendita, né può ricevere pagamenti per attività svolte, né emettere fatture per prestazioni di servizi.
- Il primo e fondamentale requisito che contraddistingue l'Ufficio di Rappresentanza è l'**assenza di business**. Vi è poi l'**esistenza fisica di un luogo**, che non deve essere per forza un ufficio, ma può essere uno stabilimento, un'officina, un deposito, uno spazio espositivo. Va osservato che l'Ufficio di Rappresentanza è un'emanazione diretta della casa madre e come tale non ha propria autonomia né giuridica né patrimoniale (Rif. Normativo indiretto art. 5, par. 4 Modello Convenzionale Ocse).

Iscrizione

- L'ufficio di rappresentanza di soggetto estero in Italia deve essere iscritto quale unità locale al REA presso la CCIAA territorialmente competente in base alla localizzazione dell'ufficio stesso e va comunicata, sempre alla CCIAA, la nomina di un legale rappresentante che dovrà avere un codice fiscale italiano (non è pertanto richiesto che debba essere un soggetto fiscalmente residente).

Pur non essendo una sede secondaria, così come individuata dal 2197 C.C., l'esistenza di un ufficio di rappresentanza di una società italiana su territorio estero va segnalata e iscritta al REA presso la CCIAA della casa madre, questo anche a tutela dell'informativa dei terzi, essendo il patrimonio della casa madre posto a tutela dell'operato dell'ufficio stesso.

Iva

Il soggetto che opera per il tramite dell'Ufficio di rappresentanza potrà ottenere il rimborso dell'IVA per cui è rimasto inciso non essendo soggetto passivo.



Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri (segue)

STABILE ORGANIZZAZIONE	Definizione	<ul style="list-style-type: none"> • La Stabile Organizzazione (S.O.) è definita positivamente, in ambito interno, ai fini delle imposte dirette nell'art. 162 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi e nell'art. art. 12 D.Lgs. 446/1997, nonché, in ambito internazionale, nel modello convenzionale OCSE (art. 5 e 7) e nel suo commentario, e ai fini IVA nell'art. 11 del Regolamento 282/2011. • La Stabile Organizzazione individua una sede fissa o una persona per mezzo della quale la casa madre esercita almeno parte della propria attività; tra le Stabili Organizzazioni si annovera anche il cantiere. • L'essere strutturata fisicamente e il perseguire il business porta come conseguenze l'imputabilità alla stessa di un reddito proprio, svincolato da quello della casa madre nel Paese di stabilimento. 	
	Tipologie	<p>In sostanza la sede è ricompresa nella definizione di Stabile Organizzazione, ma non si esaurisce in un luogo: esiste infatti la Stabile Organizzazione Personale. È previsto che una persona (fisica o giuridica) attraverso la propria attività altro non sia che una lunga mano della casa madre in un Paese e quindi che operi per suo nome e per suo conto: in questo caso la Stabile Organizzazione è individuata nell'opera di questa persona.</p> <p>Stabile Organizzazione Materiale: filiale, sede di direzione, laboratori, cantieri, ecc. quello che invece merita particolare attenzione sono i nuovi sistemi di business e la e-economy, quali ad esempio:</p> <p>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, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali; g) il cantiere che supera una durata determinata in via generale in 12 mesi (ogni convenzione determina il proprio termine e nell'art. 162 TUIR, in aderenza con la normativa IRAP, il termine è 3 mesi).</p> <p>Stabile Organizzazione Elettronica (S.O.E): non rilevano i siti e l'e-commerce indiretto (vendita di beni e/o servizi spediti). Il server configura una S.O.E. se effettua attività operativa, è nella disponibilità del soggetto estero ed è fisicamente in Italia. Il provider la configura se gestisce il server e/o è agente dipendente dell'impresa.</p>	<p>L'agente non gode di status indipendente.</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 c. 5 Mod. Conv.</p> <p style="text-align: center;">Art. 5, c. 2 Mod. Conv</p> <p style="text-align: center;">Art. 5 c. 3 Mod. Conv</p> <p style="text-align: center;">Art. 162, c. 5 Tuir</p>



Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri (segue)

STABILE ORGANIZZAZIONE

Doppia imposizione

- L'esistenza di una S.O. crea una frattura nella determinazione del reddito dell'impresa nel suo insieme: una parte viene attribuita alla casa madre (per la quota da questa prodotta) e una parte è determinata in capo alla S.O. sulla base del proprio conto economico.
- Se le due entità appartenessero allo stesso Stato non sarebbe necessario tenere distinti i due risultati parziali (essendo assoggettati allo stesso sistema impositivo – ai fini IRAP il calcolo non è su base conti economici ma su base di ripartizioni forfettarie sui fattori della produzione art. 4, c. 2 D.Lgs. 15.12.1997, n. 446). Di contro, essendoci potestà impositiva concorrente tra due Stati, sarà necessario che la S.O. determini il reddito di propria competenza tenendo anche conto dei costi comuni che le devono essere riaddebitati dalla casa madre per l'utilizzo dei servizi comuni (art. 7 Mod. Conv. Ocse).

Ai fini dell'eliminazione della doppia imposizione, la S.O. quantifica il proprio reddito nel Paese di stabilimento, qui paga le imposte, il suo reddito confluisce nel reddito della casa madre, viene rettificato secondo le regole fiscali della casa madre che paga le imposte nel proprio Paese e si vede riconosciuto il credito per le imposte pagate dalla S.O., nel limite delle imposte nazionali sul reddito della S.O. medesima (art. 165, c. 5 e 6 Tuir).

Iva

- Ai fini IVA la stabile organizzazione sarà un vero e proprio soggetto passivo (art. 11 Reg. 282/2011):
 - la stabile organizzazione designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede, caratterizzata da un grado **sufficiente di permanenza** e una struttura idonea in termini di **mezzi umani e tecnici** atti a consentirle di **ricevere e di utilizzare** i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione;
 - il fatto di disporre di un numero di identificazione IVA **non è di per sé sufficiente per ritenere che un soggetto passivo abbia una stabile organizzazione.**
- Risulta chiaro dal confronto che la norma convenzionale e delle imposte dirette sia difforme da quella IVA, pertanto si possono verificare situazioni di stabili organizzazioni che esistano solo ai fini IVA.
- Come detto, la S.O. può configurarsi ai soli fini IVA, ai fini delle imposte dirette o in entrambi i casi. Operativamente la Stabile terrà una propria contabilità nazionale e la casa madre potrà solo recepirne i saldi o tenere un libro giornale sezionale dedicato alle movimentazioni relative alla stessa, il cui risultato economico confluirà nel risultato complessivo della società.



Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri (segue)

PARTECIPATA ESTERA

- Tradizionale strumento di investimento estero è la costituzione di una società partecipata direttamente dall'imprenditore persona fisica, da una società operativa o da una società di gestione delle partecipazioni. Questo permette che l'investimento abbia autonomia giuridica ed economica dalla Casa madre.
- La gestione della partecipazione rileva sotto molteplici aspetti critici:
 - detentore della partecipazione, per differente trattamento dei dividendi;
 - tipo di partecipazione, per differente trattamento dei dividendi percepiti e delle ritenute in uscita;
 - localizzazione della partecipazione, per diversa tassazione per i Paesi a fiscalità privilegiata;
 - tipologia di società partecipata e localizzazione, in ragione della normativa CFC white list;
 - rapporti infragruppo, in relazione alla gestione della Transfer Pricing Policy;
 - direzione e coordinamento della casa madre, stanti i rischi di esteroinvestizione.

Come si può osservare se nominalmente definire l'investimento attraverso una partecipazione risulta di chiara interpretazione, i problemi da affrontare sono molteplici.

Detenzione della partecipazione	Le società che percepiscono dividendi sotto qualsiasi forma fanno concorrere alla base imponibile solo il 5% dei proventi stessi.	Art. 89, c. 2 Tuir
	Le persone fisiche che percepiscono dividendi da partecipazione qualificata (art. 67, c. 3 Tuir) faranno concorrere il 49,72% dei proventi alla base imponibile, diversamente in caso di partecipazione non qualificata sarà applicata una ritenuta alla fonte del 26% direttamente dall'emittente.	Art. 47, c. 1 Tuir
Tipo di partecipazione	In caso di partecipazione qualificata, le persone fisiche non applicheranno ritenute; nel caso di società ci potrà essere l'applicazione della direttiva madre-figlia (direttiva 23.07.1990, n. 435/90/CEE e succ. modifiche ed integrazioni), trasfusa nell'art. 27-bis del D.P.R. 600/1973, al ricorrere dei presupposti, così da eliminare eventuali ritenute in uscita.	
Localizzazione black list Art. 167, 168 e 168-bis Tuir	<ul style="list-style-type: none"> • Le partecipazioni in società localizzate in Paesi a fiscalità privilegiata sono tassate per trasparenza sulla base dei redditi maturati e non percepiti, sulla quota nominale dell'intera partecipazione. • La Legge di Stabilità 2015 ha introdotto un'importante novità in termini di definizione del regime CFC, considerando non solo la localizzazione ma anche il regime di tassazione: di fatto, se vi è un regime agevolato con tassazione effettiva inferiore a quella italiana, si configura una situazione di fiscalità privilegiata, a prescindere dal reddito (differenziazione, questa, rispetto alle CFC White List). • La tassazione avviene con il metodo della tassazione separata con aliquota minima del 27% (situazione identica tra società e persone fisiche). Al contribuente è data la possibilità tramite interpello di ottenere, per le sole società effettivamente operative, la disapplicazione della norma CFC e l'applicazione delle regole ordinarie (art. 167, cc. 5 e 5 bis). 	



Strumenti diretti di insediamento nei mercati esteri (segue)

PARTECIPATA ESTERA (segue)

Localizzazione white list

Art. 167,
c. 8-bis Tuir

Se la partecipata è una società che ritrae i propri proventi per oltre il 50% da Passive Income (dividendi, royalties, ecc.) ed è localizzata in un Paese in cui la tassazione è inferiore al 50% di quella effettiva italiana sugli stessi redditi, allora si applica anche a queste partecipazioni la normativa CFC, fatto salvo il diritto di interpello.

Rapporti infragruppo

- La detenzione di partecipazioni comporta che in caso di servizi infragruppo o cessione di beni o utilizzo di asset comuni sia necessario predisporre la cd. Transfer Pricing Policy (art. 110, c. 7 Tuir).
- Ai sensi del Prov. Agenzia Entrate del 29.09.2010 le società che si dotano della documentazione prescritta (Masterfile di gruppo e Country File – Documentazione Nazionale – dell'impresa residente) non sono soggette alle sanzioni specifiche (art. 1, c. 2-ter D.Lgs. 471/1997).

Esterovestizione

Art. 73,
c. 3 Tuir

- Le società che, pur avendo la sede in altro stato, hanno "la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato" per la maggior parte dell'anno sono considerate soggetti passivi italiani.
- Le società italiane che coordinano e gestiscono le attività estere delle proprie partecipate possono rischiare un accertamento per effetto della rideterminazione della sede in Italia delle controllate/collegate.

ULTERIORI OPPORTUNITÀ

- Gli strumenti di investimento diretto sono limitati alla singola azienda che decide di affrontare in proprio il mercato estero; vi sono però strumenti collettivi che utilizzano la cooperazione e la collaborazione istituzionalizzata attraverso accordi, contratti, atti.
- Si tratta principalmente delle ATI, dei Consorzi per l'internazionalizzazione e dei contratti di rete, a cui sarà dedicato un apposito contributo.



Comunicazione di stabile organizzazione e compilazione modello AA7

L'art. 2521 C.C. prevede, al punto 3, che debba essere indicato nell'atto costitutivo di una società il Comune della sede e le eventuali sedi secondarie. La Stabile Organizzazione ai sensi dell'art. 2197 C.C., c. 2 e 3, è considerata una sede secondaria, avendo la rappresentanza della stabile della società stessa, pertanto sarà necessaria una modifica dell'atto costitutivo e dello statuto tutte le volte in cui venga istituita o soppressa o variato l'indirizzo della sede secondaria estera, alla stregua della sede legale italiana.

Tale variazione è fondamentale per procedere all'adempimento pubblicitario previsto dal terzo comma del 2197 C.C.: la notizia ai terzi dell'esistenza della Stabile Organizzazione e del responsabile che per la stessa agisce. L'apertura, la variazione o la chiusura della S.O. va comunicata alla C.C.I.A.A. territorialmente competente in base alla sede legale della società italiana. Attraverso il servizio ComUnica i dati della S.O. vanno comunicati sia al REA che all'Agenzia delle Entrate attraverso la compilazione del modello AA7.

APERTURA SEDE ESTERA DI SOCIETÀ ITALIANA

Repertorio Economico Amministrativo

La comunicazione dell'apertura della sede secondaria all'estero è effettuata a cura del notaio che redige il verbale di assemblea straordinaria con cui la stessa viene istituita.

Agenzia delle Entrate

- Per quanto riguarda, invece, la parte relativa all'Agenzia delle Entrate essa può essere spedita anche con file separato dall'intermediario telematico avendo cura di compilare nel modello AA7 il quadro E nella parte dell'eventuale deposito scritture contabili (se depositate presso soggetto esterno rispetto all'azienda).
- Per quanto riguarda poi l'esistenza della sede secondaria/stabile organizzazione/cantiere, la stessa va espressamente indicata nel quadro G sezione seconda dove va indicato l'indirizzo ed eventualmente se presso quella sede sono presenti le scritture contabili obbligatorie secondo la normativa tributaria italiana.

Tavola n. 1

Modello AA7 – Quadro E

TIPO COMUNICAZIONE		CODICE FISCALE	
<input checked="" type="checkbox"/>	C	S	T Y T Z H 6 9 B I 7 Z 3 3 X
INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)			
COVENT GARDEN			
C.A.P.		COMUNE (senza abbreviazione)	
		LONDON	
C.A.P.		COMUNE (senza abbreviazione)	
TIPO COMUNICAZIONE		CODICE FISCALE	
<input type="checkbox"/>	A		
INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.)			
C.A.P.		COMUNE (senza abbreviazione)	
C.A.P.		COMUNE (senza abbreviazione)	



Comunicazione di stabile organizzazione e compilazione modello AA7 (segue)

Tavola n. 2

Modello AA7 – Quadro G

TIPO COMUNICAZIONE	CODICE ATTIVITÀ	DESCRIZIONE ATTIVITÀ	VOLUME D'AFFARI PRESUNTO	CONTABILITÀ SEPARATA
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C				<input type="checkbox"/>
<input checked="" type="checkbox"/> X <input type="checkbox"/> C	<input type="checkbox"/> 9	BELGRAVE RD - LONDON C.A.P. _____ COMUNE GRAN BRETAGNA		EE
<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> C	<input type="checkbox"/>	INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO, SCALA, INTERNO, PALAZZINA, ECC.) C.A.P. _____ COMUNE		

SEZIONE 2: ALTRI LUOGHI IN CUI VENGONO ESERCITATE LE ATTIVITÀ E/O CONSERVATE LE SCRITTURE CONTABILI

La sezione deve essere compilata nei casi in cui l'attività prevalente o le altre attività siano esercitate in luoghi diversi da quelli indicati nel quadro B.

In relazione ai tipi di comunicazione da effettuare occorre:

- barrare la casella A in sede di inizio attività ovvero in caso di apertura di una nuova sede;
- barrare la casella C in caso di chiusura di una sede preesistente.

TIPO SEDE: deve essere desunto dalla seguente tabella.

1 Filiale	4 Stabilimento	7 Deposito	A Altri
2 Succursale	5 Ufficio	8 Laboratorio	
3 Magazzino	6 Negozio	9 Cantieri all'estero	

Nel caso di indirizzo estero indicare la città nel campo "Indirizzo", lo Stato nel campo "Comune" e la sigla EE nel campo "Provincia".



Comunicazione di stabile organizzazione e compilazione modello AA7 (segue)

APERTURA SEDE ESTERA DI SOCIETÀ ITALIANA (segue)

Obblighi contabili

- Gli obblighi contabili sono previsti nell'art. 14, c. 5 D.P.R. 600/1973: "Le società, gli enti e gli imprenditori di cui al primo comma che esercitano attività commerciali all'estero mediante stabili organizzazioni e quelli non residenti che esercitano attività commerciali in Italia mediante stabili organizzazioni, devono rilevare nella contabilità distintamente i fatti di gestione che interessano le stabili organizzazioni, determinando separatamente i risultati dell'esercizio relativi a ciascuna di esse".
- Si precisa che la contabilità può essere anche plurimonetaria ai sensi dell'art. 110 c. 2 Tuir: "La conversione in euro dei saldi di conto delle stabili organizzazioni all'estero si effettua secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio e le differenze rispetto ai saldi di conto dell'esercizio precedente non concorrono alla formazione del reddito."
- Sarà dunque necessario tenere un **giornale sezionale intestato alla S.O. su cui far confluire tutte le registrazioni (non vi sono registri IVA in quanto non è soggetto passivo in Italia)**.

Art. 2509 C.C.

Le società costituite all'estero, che sono di tipo diverso da quelli regolati in questo codice, sono soggette alle norme della società per azioni, per ciò che riguarda gli obblighi relativi all'iscrizione degli atti sociali nel registro delle imprese e la responsabilità degli amministratori.

Registro delle Imprese

- Analogamente al disposto nazionale sarà necessaria una delibera, conforme alla legislazione della casa madre, che istituisca la S.O. e, insieme a questa, a cura o del Notaio (se la delibera venisse presa in Italia) o del legale rappresentante della casa madre dovrà essere comunicata al Registro delle Imprese competente in base alla localizzazione di tale S.O. (se venissero istituite in momenti successivi altre stabili organizzazioni per tutte sarebbe competente la C.C.I.A.A. della prima).
- La documentazione, essendo formata all'estero, dovrà essere legalizzata o apostillata.

La mancata esecuzione della pubblicità prescritta comporta, ai sensi dell'art. 2509-bis, la responsabilità illimitata e solidale per le obbligazioni sociali in capo a quanto agiscono in nome della società.

Agenzia delle Entrate

Per quanto riguarda, invece, la parte relativa all'Agenzia delle Entrate essa può essere spedita anche con file separato dall'intermediario telematico avendo cura di compilare, oltre ai dati del legale rappresentante (il quale anche se soggetto estero dovrà chiedere un proprio codice fiscale nazionale), il quadro E parte seconda ove va indicato se gli originali delle fatture sono detenuti in altro stato rispetto quello dell'emittente: è il tipico caso della casa madre cui vengono inviati periodicamente i documenti in originale dalla S.O.

Obblighi contabili

Le S.O. devono depositare presso il Registro delle Imprese il bilancio della casa madre, non quello della S.O.

STABILE ORGANIZZAZIONE DI SOCIETÀ ESTERA IN ITALIA



Comunicazione di stabile organizzazione e compilazione modello AA7 (segue)

Tavola n. 3

Modello AA7 – Quadro E

SEZIONE 2 LUOGHI DI CONSERVAZIONE DELLE FATTURE ALL'ESTERO	TIPO COMUNICAZIONE	INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO)	
	<input checked="" type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	WARWICK WAY	
		CITTÀ	STATO ESTERO
		LONDON	GRAN BRETAGNA
	TIPO COMUNICAZIONE	INDIRIZZO COMPLETO (VIA O PIAZZA, NUMERO CIVICO)	
	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>		
		CITTÀ	STATO ESTERO

SEZIONE 2: LUOGHI DI CONSERVAZIONE DELLE FATTURE ALL'ESTERO

La sezione è riservata all'indicazione dei luoghi di conservazione delle fatture elettroniche situati in uno Stato diverso da quello del soggetto emittente (art. 39).

In relazione ai tipi di comunicazione da effettuare occorre:

- barrare la casella in sede di inizio attività ovvero per l'indicazione di un nuovo luogo di conservazione;
- barrare la casella per comunicare la cessazione di un luogo di conservazione in precedenza comunicato.

Per la corretta compilazione del quadro, si ricorda che qualora non siano sufficienti gli spazi previsti devono essere utilizzate più pagine contenenti il quadro interessato.



IMPORT/EXPORT

Certificazione europea di operatore economico autorizzato - "AEO"

Dal 1.01.2008 nei 27 Stati membri dell'U.E. sono entrate in vigore le novità introdotte con i Regolamenti (CEE) n. 648/2005 e n. 1875/2006 che modificano, rispettivamente, il Codice Doganale Comunitario (CDC) (Reg (CEE) n. 2913/1992) e le Disposizioni di Applicazione del Codice (Reg. (CEE) n. 2454/1993), in merito al rilascio agli operatori economici impegnati negli scambi internazionali, che ne faranno richiesta ed in possesso di requisiti specifici, di un apposito certificato comprovante la propria affidabilità "doganale" su tutto il territorio comunitario e lo status di AEO (Operatore Economico Autorizzato).

Con tale normativa l'Unione Europea ha inteso raggiungere l'obiettivo di creare una catena logistica globale "sicura", basata su operatori che godono di un rapporto di particolare fiducia da parte delle autorità doganali, in modo da velocizzare gli scambi internazionali e di ridurre i costi.

Il richiedente dello status AEO deve dare prova di adeguata e comprovata osservanza degli obblighi doganali, di possedere un soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, di aver adottato appropriate norme di sicurezza.

VANTAGGI

- Il certificato AEO è rilasciato al richiedente, al termine di un audit approfondito delle sue attività (non, invece, relativamente ai suoi partner commerciali). Lo status di AEO che viene concesso si riferisce all'operatore economico stesso e si applica alle sue attività commerciali; l'operatore è, pertanto, l'unico abilitato a beneficiare dei vantaggi che ne derivano.
- Questo principio generale riguarda tutti i tipi di certificati AEO che possono essere rilasciati ad operatori economici con ruoli diversi nella catena di approvvigionamento internazionale.
- I benefici generali connessi al possesso di un certificato AEO, sono:
 - acquisizione di uno status di affidabilità e di sicurezza con validità illimitata e comunitaria;
 - riduzione dei controlli doganali;
 - più facile accesso alle semplificazioni doganali (AEOC e AEOF), come la procedura di domiciliazione doganale che consente lo sdoganamento in-house, la dichiarazione semplificata, lo status di spedite autorizzato, le semplificazioni per il transito, ecc.;
 - facilitazioni nel settore della sicurezza;
 - migliori relazioni con le autorità doganali;
 - maggiore velocità nelle operazioni doganali;
 - mutuo riconoscimento con altri programmi di affidabilità e sicurezza di Paesi terzi (certificati AEOS e AEOF).

Esempio

Le operazioni di immissioni in libera pratica di beni non comunitari destinati a depositi Iva vanno effettuate previa prestazione di una garanzia commisurata all'imposta (art. 50-bis, c. 4, lett. b) D.L. 331/1993, conv. L. 427/1993). Sono, tuttavia, esonerati da tale obbligo i titolari di certificazione attestante lo status di operatore economico autorizzato (art. 14-bis, Regolamento CEE n. 2454/1993) e i titolari dell'esonero dalla prestazione di garanzia ex art. 90, D.P.R. 43/1973.



Certificazione europea di operatore economico autorizzato - "AEO" (segue)

MUTUO RICONOSCIMENTO DELLA CERTIFICAZIONE DA PARTE DI ALTRI STATI EXTRA-UE	<ul style="list-style-type: none"> • L'Unione Europea, inoltre, ha stipulato con alcuni Paesi terzi degli accordi in virtù dei quali gli operatori certificati AEO beneficiano di un trattamento, per quanto possibile, analogo a quello riservato agli operatori locali in possesso di simile certificazione doganale. • Tramite tali accordi l'Unione Europea promuove il riconoscimento dello status AEO presso i principali partner commerciali; ad oggi sono in vigore una serie di Accordi di Mutuo Riconoscimento (MRA), tra i quali quelli con: <ul style="list-style-type: none"> - Giappone (24.06.2010); - USA (4.05.2012); - Repubblica Popolare Cinese (16.05.2014). 						
REQUISITI OGGETTIVI	<ul style="list-style-type: none"> • Il certificato AEO può essere richiesto da tutti gli operatori economici residenti nel territorio doganale dell'Unione Europea che compiono attività inerenti alle operazioni doganali. <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; padding: 5px;">Operatore economico</td> <td style="padding: 5px;">Ai sensi dell'art. 1, punto 12 delle Disposizioni di Attuazione del Codice (Reg. CEE n. 2454/1993) per operatore economico si intende "una persona che, nel corso delle sue attività commerciali, prende parte ad attività disciplinate dalla regolamentazione doganale"¹.</td> </tr> </table> <ul style="list-style-type: none"> • Possono richiedere i certificati AEO: <ul style="list-style-type: none"> - gli operatori economici stabiliti nel territorio doganale della Comunità; - gli operatori economici extracomunitari qualora vi sia un accordo di mutuo riconoscimento del certificato AEO tra la Comunità ed il Paese Terzo ove è insediato il richiedente; - le società aeree o marittime non comunitarie ma che dispongono di una sede locale o che usufruiscono delle semplificazioni di cui agli artt. 324-sexies, 445 o 448 del Reg. (CEE) n. 2454/1993. 	Operatore economico	Ai sensi dell'art. 1, punto 12 delle Disposizioni di Attuazione del Codice (Reg. CEE n. 2454/1993) per operatore economico si intende "una persona che, nel corso delle sue attività commerciali, prende parte ad attività disciplinate dalla regolamentazione doganale" ¹ .				
Operatore economico	Ai sensi dell'art. 1, punto 12 delle Disposizioni di Attuazione del Codice (Reg. CEE n. 2454/1993) per operatore economico si intende "una persona che, nel corso delle sue attività commerciali, prende parte ad attività disciplinate dalla regolamentazione doganale" ¹ .						
TIPOLOGIE DI CERTIFICATO	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 30%; padding: 5px;">Certificato AEOC (Customs) – Semplificazioni doganali</td> <td style="padding: 5px;">Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Certificato AEOS Security – Sicurezza</td> <td style="padding: 5px;">Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale.</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Certificato AEOF (Full) – Semplificazioni doganali / Sicurezza</td> <td style="padding: 5px;">Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza.</td> </tr> </table>	Certificato AEOC (Customs) – Semplificazioni doganali	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale.	Certificato AEOS Security – Sicurezza	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale.	Certificato AEOF (Full) – Semplificazioni doganali / Sicurezza	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza.
Certificato AEOC (Customs) – Semplificazioni doganali	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire delle semplificazioni previste dalla normativa doganale.						
Certificato AEOS Security – Sicurezza	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono beneficiare di agevolazioni sotto l'aspetto dei controlli doganali di sicurezza per operazioni in entrata e in uscita di merci dal territorio doganale.						
Certificato AEOF (Full) – Semplificazioni doganali / Sicurezza	Tale Certificato può essere richiesto dagli operatori economici che intendono fruire sia delle semplificazioni doganali sia delle agevolazioni sui controlli di sicurezza.						
Note	<p>1. È esclusa l'attribuzione dello status di Operatore Economico Autorizzato a tutti quei soggetti la cui attività riguardi esclusivamente beni soggetti alla libera circolazione all'interno del territorio doganale comunitario (ad esempio un operatore italiano che esporti i propri prodotti esclusivamente in Stati appartenenti all'Unione europea).</p>						



Certificazione europea di operatore economico autorizzato - "AEO" (segue)

REQUISITI E CONDIZIONI DI RILASCIO DEL CERTIFICATO "AEO"

- Lo status di AEO è facoltativo e quindi dipende dalla richiesta dell'operatore economico e dalle relative condizioni. Per ottenere lo status europeo di AEO è necessario, quindi, che l'operatore economico rispetti i requisiti e le condizioni necessarie stabilite dalla normativa comunitaria² (Reg. (CEE) 2913/1992, Art. 5-bis, p. 2):
 - un'adeguata comprovata osservanza degli obblighi doganali;
 - un soddisfacente sistema di gestione delle scritture commerciali e, se del caso, relative ai trasporti, che consenta adeguati controlli doganali;
 - se del caso, una comprovata solvibilità finanziaria;
 - all'occorrenza, appropriate norme di sicurezza.

MODALITÀ DI RICHIESTA

- L'istanza deve essere presentata su modello standard comunitario (allegato 1-quater del Reg. (CEE) 2454/1993³) per iscritto o in formato elettronico ad una delle seguenti autorità doganali (ai sensi dell'art. 14-quinquies):
 - autorità doganale dello Stato membro in cui il richiedente tiene la contabilità principale relativa al regime doganale interessato, e in cui è effettuata almeno parte delle operazioni oggetto del certificato AEO;
 - autorità doganale dello Stato membro in cui la contabilità principale del richiedente relativa al regime doganale interessato è accessibile all'autorità doganale competente, nel sistema informatico del richiedente, per mezzo delle tecnologie dell'informazione o di reti informatiche, e in cui sono effettuate le attività che rientrano nell'amministrazione generale del richiedente nonché almeno in parte le operazioni contemplate dal certificato AEO.
- L'applicazione delle regole comunitarie AEO nonché la procedura di rilascio del medesimo status è descritta nella circolare 28.12.2007, n. 36/D, consolidata con la circolare 30.12.2011, n. 41/D.

RELAZIONE FINALE

- L'attività di audit condotta dall'Ufficio delle Dogane si conclude con una relazione finale in cui si esprime esito positivo, negativo o momentaneamente negativo al rilascio della certificazione:
 - in caso di **esito positivo** viene riconosciuta la capacità del richiedente di soddisfare i requisiti richiesti e si procede al rilascio del Certificato;
 - in caso di **esito negativo** nella relazione conclusiva verranno evidenziati i motivi ostativi al rilascio dello status;
 - in caso di **esito momentaneamente negativo** il Certificato non può essere rilasciato in attesa dell'attuazione delle azioni correttive, suggerite in sede di piano di audit dall'Ufficio locale.

Note

2. Per completezza si rimanda alla relativa normativa e alla Circolare 28.12.2007, n. 36/D, versione consolidata con la circolare 30.12.2011, n. 41/D.
3. Per l'Italia si veda la [modulistica](#) disponibile sul sito dell'Agenzia delle Dogane.



INTERNAZIONALIZZAZIONE

Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno

Le imprese hanno preso coscienza del fatto che non esiste più un mercato domestico e un mercato straniero ma esiste un concetto di “mercato”, cui occorre approcciarsi per utilizzare la globalizzazione come motore di crescita (non di sopravvivenza e/o di differenziazione). E indipendentemente dal tempo necessario per impiantarsi nei diversi mercati, gli operatori sono consapevoli della necessità di una pianificazione strategica d’entrata (con scelte che riguardano prodotto d’entrata, target, organizzazione e politica commerciale) e di un controllo costante sulle attività intraprese (attraverso Budget e risorse umane idonee allo scopo), partendo sempre e comunque da un check up interno che restituisca consapevolezza e concretezza a “velleità straniere” erroneamente viste come Eldorado.

STATO DELL'ARTE

- Espressioni come “Toccata e fuga”, “macchia di leopardo”, “andata e ritorno” hanno rappresentato per anni la modalità di esposizione verso l'estero: grandi buchi neri in cui l'impresa ha rischiato di annegare, travolta da tentativi e vendite sporadiche.
- Oggi, la consapevolezza del rischio (declinato in vari aspetti) ha portato il focus sulla pianificazione, a cominciare da ciò che si è (lo stato di salute dell'azienda) per capire come iniziare il proprio percorso sui mercati esteri e come svilupparsi.
- I primi criteri da valutare, ai quali si affianca l'affidabilità e la capacità della controparte (la scelta del partner giusto è una pedina cruciale per il successo di un'internazionalizzazione tanto quanto il mercato), sono fattori quali:
 - la solidità economico-finanziaria;
 - i prodotti di qualità adatti ai mercati-obiettivo;
 - i prezzi competitivi;
 - il sistema d'informazione affidabile;
 - le risorse (tempo, denaro, personale) da investire.
- Partendo da un'analisi interna, la letteratura economica cataloga diversi criteri e ambiti di indagine le cui valutazioni oggettive devono essere soppesate per capire se e come procedere verso i nuovi mercati.

Ambiti di indagine

- Valutazione delle risorse aziendali.
- Individuazione dei punti di forza e debolezza dell'azienda.
- Sviluppo di un piano export.
- Scelta di un mercato e sua analisi.
- Informazioni provenienti dai mercati obiettivo (conoscenza).
- Scelta dei canali di entrata sul mercato selezionato.
- Pianificazione strategica dell'attività internazionale.
- Pianificazione dell'investimento all'estero (ricerca finanziamenti).
- Organizzazione della parte di post vendita (servizio).
- Attuazione del processo di internazionalizzazione e controllo dei risultati attesi (e consuntivati).
- Conoscenza degli aspetti tecnici dell'internazionalizzazione in ottica di processo e di integrazione verticale.

BIGLIETTO DA VISITA

- Volendo procedere con metodo, è possibile concretizzare (e valutare) la fattibilità di approcciarsi all'estero attraverso una check list operativa: non una semplice lista di elementi ma una matrice da compilare con valori numerici e con un orizzonte temporale (elemento imprescindibile per chi voglia pianificare).
- Gli elementi sono indicativi (seppure tocchino gli elementi fondamentali) e un'analisi accurata potrebbe prevedere anche l'attribuzione di un ordine di priorità, se questo fosse funzionale a un particolare sviluppo (es: se volessi promuovere una strategia di copertura capillare, la logistica e la gestione dei distributori sarebbero fondamentali).



Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno (segue)

BIGLIETTO DA VISITA (segue)

Procedura di compilazione

- La compilazione della citata check list, in due step, restituisce una percezione concreta dell'azienda.
- 1° STEP – Azienda ad oggi
 - Attribuire a ogni elemento un valore (da 0 a 5).
 - Definire se questo sia un plus (punto di forza) o minus (punto di debolezza).
 - Al termine, calcolare i punteggi totali per avere un corrispondente numerico a sensazioni/percezioni aziendali.
- 2° STEP – Azienda nel futuro (entro il _____)
 - Definire per ogni punto di debolezza un'azione correttiva e/o azione migliorativa per colmare il gap.
 - Definire il timing (momento futuro) in cui realizzarla.
 - Investimenti necessari per realizzarla (costi fissi e costi variabili; una tantum – costanti).

- Laddove il conteggio numerico (e di valore) dei punti di forza sia consistentemente più elevato rispetto allo stesso dei punti di debolezza, ci sono le condizioni per poter ragionare su un'internazionalizzazione crescente.
- Il riferimento agli investimenti è un approccio di metodo che impatta sulle azioni (sia precedenti che posteriori a un'azione); è una "call to action" costante in ogni azione commerciale, fondamentale per dare continuità ed evitare di ricadere nei "tentativi sporadici".

Esempio

- Si riporta la sequenza logica di un'azione tipica dell'estero: la partecipazione a una fiera.
 - Azione (es. fiera).
 - Timing (azioni commerciali pre-fiera (scouting) e azioni commerciali post fiera (selezione; accordi)).
 - Investimento (dallo stand alle risorse, dai prodotti ai trasferimenti, dall'attività commerciale del pre-fiera a quella post fiera).
 - Ritorno atteso dall'investimento (valore numerico di fatturato, commisurato al costo effettivo cui è aggiunto il margine voluto).
 - Azioni commerciali da realizzare per ritornare dall'investimento (capacità di chiusura in fiera; capacità di focalizzare il post fiera; capacità di ricercare contatti complementari in loco).



ESEMPIO DI CHECK LIST OPERATIVA (COMPILABILE)

ORGANIZZAZIONE

I dati export attivi riportano che le PMI (circa 4,5 milioni) sono strutture presenti all'estero. I mercati oltre confine non sono quindi una pertinenza delle grandi aziende o delle multinazionali. Questo significa che, al netto della imprescindibile stabilità finanziaria (flussi finanziari positivi) ed economica (fatturati stabili e asset equilibrati), l'estero è una proiezione aziendale strettamente legata all'organizzazione più che alle dimensioni aziendali.



Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno (segue)

ORGANIZZAZIONE (segue)	Possibili aspetti critici	<ul style="list-style-type: none"> • Una struttura è pronta ad affrontare la sfida se ha la capacità di assorbire internamente: <ul style="list-style-type: none"> - impatto linguistico; - processi logistici; - tempo di negoziazione mediamente più lungo; - contrattualistica; - gestione risorse; - prodotti da adattare (anche solo per codici nazionali e/o doppia lingua nei manuali/confezioni). • Questo significa dimostrare un atteggiamento propositivo verso il cambiamento (questo è tanto più vero per le PMI caratterizzate da piccola dimensione, scarsa managerialità, proprietà familiare e presenza prevalente in settori maturi). La resistenza al cambiamento dei singoli è inevitabile e per superarla ci si può appoggiare solo alla volontà direzionale di appoggiare una continuità aziendale.
	Nuove competenze	<ul style="list-style-type: none"> • Questo significa uscire da una zona di confort: <ul style="list-style-type: none"> - nuove mansioni (spesso indirizzate verso il commerciale estero); - responsabilità decentrate; - nuove competenze (spesso con nuovi inserimenti); - nuovi clienti (e abitudini) da gestire in modo virtuoso; - viaggi (con sacrificio di tempo sulle azioni abituali e con ritorni non sempre immediati). • Questo significa apprendere nuove competenze e know-how locale per adattare il prodotto o individuare la nicchia di clienti da servire e implica abbandonare le consuetudini e inserire nuove procedure/esigenze che l'estero crea. Dalla progettazione alla produzione, alle certificazioni, alla logistica, alle pratiche doganali e amministrativo-contabili, sono molteplici le micro attività che si devono "piegare" alle sollecitazioni che il processo di internazionalizzazione dei mercati di sbocco impone.
BISOGNO PRIMARIO	<ul style="list-style-type: none"> • Quando si parla di un'organizzazione produttiva, immediatamente ci si focalizza sul prodotto (o gamma) e sulle sue caratteristiche tecnologiche, funzionali e di prezzo. Raramente ci si sofferma sulla sua genesi, ossia sul motivo per cui si è deciso di produrre un bene o generare un servizio. • Followers a parte (ossia tralasciando le aziende "inseguatrici" che riproducono beni/servizi di aziende pioniere) quando si parla di un qualunque prodotto/servizio, si dovrebbe parlare di "risposta a un'esigenza" e tra le condizioni da ben vagliare nel processo di internazionalizzazione è identificare il bisogno primario a cui risponde il prodotto. L'abitudine a fornire un dato mercato genera dei bisogni specifici: soprattutto quando i fatturati sono soddisfacenti, questo immobilizza la buona pratica di trovare nuovi sbocchi di utilizzo e imbriglia la ricerca e sviluppo in un recinto sempre più stretto fino ad arrivare al rischio più grande di legarsi allo stesso tipo di clienti. • Per evitare questo circolo vizioso occorre ritornare al bisogno generico e scandagliare la ricerca e sviluppo, il marketing e il commerciale per creare prodotti che siano adatti a diversi mercati e diverse esigenze. <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <ul style="list-style-type: none"> • Esemplificando, un'azienda che produce recinzioni metalliche avrà da sempre come settore principe l'edilizia. A ben vedere, la recinzione è una specifica rete metallica che (con rivestimenti adattabili a diverse condizioni termiche o di tensione) può essere utilizzata anche per altri bisogni: protezione macchinari; dissesti terreno; barriere di protezione nelle infrastrutture; allevamenti di animali. Questo approccio allarga gli utilizzi, i settori e i mercati che, avendo caratteristiche proprie, possono rappresentare uno sbocco diversificato sia come margini sia come geografia. • Si assiste quindi a un virtuoso effetto domino che è linfa vitale per l'azienda: abituata al cambiamento, essa avrà un'organizzazione fertile e ben ricettiva ai nuovi stimoli (come i mercati esteri sono) con maggiore capacità di risposta quindi di generare una crescita costante all'estero. </div>	



Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno (segue)

PRODOTTO

- Vi sono diverse correnti di pensiero a riguardo: talune sostengono sia sbagliato guardare alla spendibilità sul mercato del prodotto ma occorre concentrarsi sul mercato da conquistare per poi adattare il prodotto (innegabile che i mercati di grande consumo o quelli in sviluppo siano attraenti ma occorre considerare i costi di accesso per combattere la concorrenza nell'uno e per organizzare le logistiche nell'altro); altre ritengono che la scelta del mercato dipenda dal prodotto (innegabile per chi produce prodotti a basso margine ma voluminosi e/o pesanti, in cui l'incidenza del trasporto è consistente per cui il "compasso dell'estero" ha un raggio molto stretto e una selezione obbligatoria).
- Non esistono regole perentorie o punti di partenza assoluti ma una logica concreta.

Se è pur vero che occorra selezionare i mercati in funzione della loro capacità di realizzare business è altrettanto vero che ogni progetto di internazionalizzazione parte sempre da ciò per cui l'azienda ha acquisito "credibilità e riconoscibilità" sul mercato; nasce da un successo (storico o agli albori) ma sempre da un'esperienza che si è studiata e che è tanto più ripetibile quanto più è trasversale nella sua unicità.

Caratteristiche

I prodotti che non si differenziano e che non hanno caratteristiche peculiari difficilmente avranno un loro mercato all'estero: l'invasione dei prodotti provenienti dai mercati "a basso costo produttivo" saranno preferiti per il prezzo, i prodotti che hanno un brand saranno preferiti per affidabilità e i prodotti storici saranno preferiti perché acquistabili in diversi canali distributivi.

Identità specifica

- Per posizionarsi sul nuovo mercato (in cui non sempre la notorietà della ragione sociale è visibile ed evidente) il prodotto deve avere una sua identità definita:
 - una sua caratteristica tecnologica e/o funzionale non fraintendibile;
 - una risposta diretta e chiara al bisogno corrispondente;
 - un nome che riconduca all'utilizzo (o al brand o alla famiglia di prodotti) senza equivoci;

Spesso è necessario fare "re-branding", ossia creare un nuovo nome e strumenti promozionali ad esso mirati al fine di favorire la costruzione dell'individualità. La lingua è un motore semantico di non trascurabile effetto: trovare il "nome visivo" corrispondente al bisogno o alla funzione o al vantaggio è uno sforzo ripagato dalla competitività che avrà in seguito.

- un legame con i valori dell'azienda madre, con il valore dell'esperienza cumulata.

- Per fare questo occorre lavorare con i clienti e capire da loro quali sono i "plus" del prodotto/dell'idea/dell'azienda che la rendono "non sostituibile": l'autoreferenzialità è prassi nel settore scientifico ma altrove ascoltare i clienti è la strada migliore per capire come soddisfare ciò di cui hanno bisogno.
- Sono sufficienti poche interviste mirate per capire cosa crea diversità e quindi cosa ci renderà riconoscibili ed affidabili. In questo anche i reclami, le richieste "fuori standard" e le inefficienze sono delle aree di miglioramento fondamentali. Pensiamo al caso di un cliente nazionale che dovesse utilizzare il nostro prodotto per un suo mercato estero: gli spunti operativi, le customizzazioni, i manuali personalizzati sono esperienze, albori di idee da sfruttare, da mettere in circolo in azienda, da ribaltare alla direzione e alla produzione per creare qualcosa di unico.

Indipendentemente dai mercati, occorre trasferire sul prodotto i valori dell'azienda e i suoi punti di forza affinché i clienti possano rispecchiarsi e continuare a scegliere i prodotti dell'azienda stessa.



Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno (segue)

MERCATO

- Il mercato di riferimento di un'azienda è rappresentato da colui che comprerà il bene o benefit.
- È quindi un consumatore finale e/o un'azienda che "sente il bisogno primario", ovvero un'azienda che produce a sua volta e che necessita di quel componente; il "dove si utilizza/come si sfrutta il bene/servizio identificato" ha, quindi, la stessa valenza del bisogno.
- Per le motivazioni prima addotte, ragionare sul bisogno è più trasversale quindi consigliabile a livello di "fattore favorevole all'esportazione", tuttavia non sempre è immediato applicarlo perché diverse sono le destinazioni dei prodotti.
- Per fare chiarezza, i prodotti/servizi si possono raggruppare in tre tipologie di "livelli produttivi", quindi di tipologia di clienti che li utilizzano.

Prodotti/servizi BtoB – Business To Business

Commercio
interaziendale

- Sono semilavorati (o servizi) di cui un'azienda ha bisogno per creare, a sua volta, il proprio prodotto. Non sono beni/servizi che arrivano sul mercato di sbocco perché inutili singolarmente e prevedono altre lavorazioni a valle.
- Alcuni esempi sono aziende che producono componenti nel settore meccanico e i servizi di assemblaggio nel settore manifatturiero. In questo caso occorre capire quale sia l'esigenza originaria (es. abbattere i costi di personale in produzione decentrando alcune lavorazioni) per poi scegliere i clienti che possono sentirla (palese o latente che sia) per trovare lì il nostro mercato di riferimento.

Prodotti/servizi BtoBtoC – Business to Business to Consumer

Commercio
verso aziende
e privati

- Sono prodotti che possono essere veicolati sul mercato di sbocco (quindi hanno una loro utilità finale) ma che possono altresì essere utilizzati da aziende intermedie.
- Esempificando: una telecamera può essere utilizzata per un controllo su edifici residenziali, quindi essere venduta direttamente al proprietario o a un'azienda che si occupa di sicurezza – quindi con valenza BtoC. Oppure può essere installata su una torre per il controllo accessi in azienda, ovvero su un macchinario per il controllo visivo della produzione, quindi essere venduta come componente a un'impresa che produce impianti di produzione. In questo caso, più si è capaci di identificare il bisogno originario, più di allargherà la gamma di utilizzi di target (consumatore o azienda), quindi di livelli di acquisto (con marginalità di prezzo ben diverse).



Prepararsi ad operare sui mercati esteri: check up interno (segue)

MERCATO (segue)

Prodotti/servizi BtoC – Business to Consumer

Commercio
diretto

- Sono aziende che producono beni destinati direttamente all'utilizzatore finale, senza lavorazioni intermedie che prevedano l'inserimento di un'altra azienda manifatturiera. Ne sono un tipico esempio le aziende di produzione alimentare. In questo caso la scoperta del bisogno è molto difficile perché i nuovi stimoli sono dettati dal mercato quindi un'azienda che non abbia un forte sistema informativo sul mercato geografico di espansione rischia di produrre beni non interessanti, quindi non vendibili.
- Da anni si parla di prosumer, ovvero di un consumatore che guida il mercato della produzione con i suoi atteggiamenti e con le sue abitudini d'uso.
- Immaginiamo le differenze che ci sono tra le diverse nazioni e le diverse abitudini d'uso: diventa ben comprensibile il motivo per cui le aziende BtoC che si sono fatte strada all'estero sono grandi brand, in cui la popolarità del logo, la forza dei valori trasmessi, il "movimento" che hanno generato sono riusciti ad appianare le diversità.

- Qualunque siano le tipologie, una volta individuato il bisogno del target specifico, si procede con la medesima logica:
 - Chi è colui che sente il bisogno (produttori o assemblatori o utilizzatori)?
 - Dove sono i maggiori mercati (attraverso i dati Eurostat o i dati di commercio globale è possibile risalire alle nazioni utilizzatrici)?
 - Quali sono (quindi individuare in loco i nomi dei possibili prospect)?
 - Quanti sono (per quantificare il potenziale di mercato)?
 - Come raggiungerli (azioni di marketing operativo e strumenti di promozione sono coordinati per raggiungere il target)?

Concorrenza

- Anche questa rappresenta una sfumatura del mercato, dal momento che la sua presenza ne condiziona le potenzialità iniziali di esportazione e ne modifica gli scenari.
- Diventa, quindi, importante in fase di analisi per internazionalizzarsi poter capire chi sono i nostri competitors e dove già operano (con quali strutture) al fine di capire se ci siano spazi interessanti o se siano situazioni di oligopolio in cui è difficile posizionarsi.
- Come per i nostri prodotti, l'analisi dei concorrenti dovrà essere fatta per prodotto/tipo di bisogno a cui risponde/settori di operatività: da queste matrici è spesso possibile identificare delle nicchie non coperte, in cui "entrare dalla porta di servizio" con prodotti mirati ma riconoscibili che fungano da rompi ghiaccio per l'entrata del brand e del resto di gamma.



QUESITI

Appalto in Stato membro UE e stabile organizzazione ai fini Iva

Una società italiana esercente attività di installazione, trasformazione, riparazione e manutenzione di impianti elettrici si aggiudica un appalto per la costruzione di un parco fotovoltaico in Romania (UE) - progetto "chiavi in mano". Per l'esecuzione dei lavori previsti dall'appalto la società intende avvalersi di materiali, attrezzature (acquistate in Italia) e personale propri. Il termine previsto per la consegna del parco è di 4 mesi dall'inizio dei lavori. La società non risulta a nessun titolo identificata in Romania. Si chiede se, relativamente all'appalto in parola, è corretta l'emissione di fatture ex art. 7-quater, c. 1, lett. a) DPR 633/1972.

PREMESSA

- Per l'inquadramento delle operazioni sopra indicate è di essenziale importanza l'analisi tanto della disciplina internazionale quanto di quella nazionale (di entrambi i Paesi coinvolti).
- Premesso che ogni situazione va analizzata preventivamente e singolarmente, nel caso di specie la società italiana non può emettere fatture ai sensi dell'art. 7-quater, c. 1, lett. a) D.P.R. 633/1972, in quanto la medesima ha l'obbligo di identificarsi ai fini IVA nell'altro Stato per i motivi di seguito esposti.

INTRODUZIONE DI BENI IN ALTRO STATO MEMBRO UE

- La società introduce beni in conto proprio nell'altro Stato membro (ex art. 38, c. 3 D.P.R. 633/1972).
- Al riguardo, la legislazione rumena, all'art. 130[^]1, c. 2 lett. a) Codul Fiscal al Romaniei, prevede che sono assimilati ad un acquisto intracomunitario l'utilizzo in Romania, da parte di qualsiasi soggetto imponibile, per finalità rientranti nell'esercizio della propria impresa, di beni trasportati o spediti da questo o da altra persona, in nome suo, dallo Stato membro dove questi beni sono stati prodotti, estratti, acquistati o importati da questo ai fini dell'esercizio della propria attività economica. Nel caso di specie, il soggetto non residente è obbligato al pagamento dell'imposta (art. 151 Codul Fiscal al Romaniei) e a registrarsi ai fini Iva in Romania o direttamente o tramite un rappresentante fiscale, prima di svolgere qualsiasi operazione (art. 153, c. 5, Codul Fiscal al Romaniei), adempiendo a tutti gli obblighi ad esse connesse.

STABILE ORGANIZZAZIONE AI FINI IVA

- La società configura la fattispecie di Stabile Organizzazione ai fini Iva.
- Da quanto esposto, e considerando inoltre il termine previsto per i lavori, si ritiene preliminarmente escludere l'ipotesi di configurazione di una stabile organizzazione **ai fini delle imposte sui redditi** in Romania – infatti, in base alla convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Romania, art. 5, c. 2: L'espressione «stabile organizzazione» comprende in particolare: (...) g) un cantiere di montaggio o di costruzione la cui durata oltrepassa i **dodici mesi**. Sebbene vadano, comunque, verificati altri presupposti.
- Ai fini IVA, invece, la società, nello svolgere i lavori previsti dall'appalto "intende avvalersi di materiali, attrezzature e personale propri", creando di fatto nello Stato estero "un'organizzazione, diversa dalla sede della propria attività economica, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di **mezzi umani e tecnici** atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione." (Definizione della stabile organizzazione Iva, Reg. di esecuzione (UE) N. 282/2011).
- La società italiana, non residente in Romania, avrà pertanto l'obbligo d'identificarsi ai fini Iva in Romania qualificandosi come stabile organizzazione, **prima** di svolgere qualsiasi operazione collegata a tale cantiere (art. 153, c. 2 Codul Fiscal Romania), e di assolvere tutti gli adempimenti fiscali ad esso connessi: emissione di fatture con Iva rumena, presentazione di dichiarazioni fiscali e quant'altro richiesto dalla legislazione locale.

Per completezza, si sottolinea comunque che, ai sensi del Reg. (UE) 282/2011, art. 11, c. 3, il fatto di disporre di un numero di identificazione IVA non è di per sé sufficiente per ritenere che un soggetto passivo abbia una stabile organizzazione.



Compensi di amministratore di società italiana percepiti da persona fisica non residente

Si chiede di esaminare dal punto di vista fiscale e previdenziale la percezione di compensi da parte di un soggetto persona fisica residente in Repubblica Ceca, investito della carica di amministratore in una società residente in Italia.

RESIDENZA FISCALE

- Innanzitutto è importante individuare quale sia la residenza fiscale della persona fisica.
- Secondo quanto stabilito dall'art. 2, c. 2 del TUIR, sono considerate residenti in Italia le persone fisiche che, per la maggior parte del periodo d'imposta, soddisfino alternativamente una delle seguenti tre condizioni:
 - essere iscritti alle anagrafi della popolazione residente;
 - essere domiciliati nel territorio dello Stato ai sensi dell' art. 43, c. 1 C.C.;
 - avere la residenza nel territorio dello Stato ai sensi dell' art. 43, c. 2 C.C.

Si precisa che se il soggetto, per svolgere le proprie funzioni, si reca saltuariamente in Italia, mantenendo il proprio centro di affetti familiari al di fuori del territorio dello Stato e non soddisfa le condizioni di cui sopra, egli non può considerarsi fiscalmente residente in Italia. Si suppone quindi che si siano già verificate le condizioni per essere considerato residente fiscale in Repubblica Ceca.

- Per completezza, al fine di stabilire la residenza fiscale, oltre agli aspetti sopra delineati, è necessario tenere conto di quanto disposto dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia e, in particolare, la Convenzione stipulata con la Repubblica Ceca firmata a Praga il 5.05.1981 e ratificata con L. 2.05.1983, n. 303, con effetto dal 1.01.1984.

COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI

Trattamento fiscale

- Riguardo all'erogazione dei compensi agli amministratori, l'art. 23, c. 2, lett. b) del TUIR sancisce che il compenso di amministratore di società, relativo ad un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa fiscalmente considerato come reddito assimilato al lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50, c. 1, lett. c-bis) del TUIR, si considera prodotto e quindi imponibile in Italia se corrisposto da un soggetto residente in Italia.
- L'art. 24, c. 1-ter del D.P.R. 600/1973 stabilisce che sulla parte imponibile dei compensi di cui all'art. 50, c. 1, lett. c-bis) del TUIR, corrisposti a soggetti non residenti, debba essere operata una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 30%. Pertanto, i soggetti che rivestono la carica di amministratore di società italiane debbono essere retribuiti come collaboratori assimilati ai lavoratori dipendenti.

Le operazioni di immissioni in libera pratica di beni non comunitari destinati a depositi Iva vanno effettuate previa prestazione di una garanzia commisurata all'imposta (art. 50-bis, c. 4, lett. b) D.L. 331/1993, conv. L. 427/1993). Sono, tuttavia, esonerati da tale obbligo i titolari di certificazione attestante lo status di operatore economico autorizzato (art. 14-bis, Regolamento CEE n. 2454/1993) e i titolari dell'esonero dalla prestazione di garanzia ex art. 90, D.P.R. 43/1973.

Si fa presente che anche ai sensi dell'art. 16 della Convenzione contro la doppia imposizione tra Italia e Repubblica Ceca, i compensi corrisposti ai membri del consiglio di amministrazione non residenti di società italiana sono imponibili in Italia.

Regime previdenziale

- Per quanto attiene al regime previdenziale degli stessi, secondo la circolare Inps 21.12.2004, n. 164 l'amministratore non residente è soggetto agli obblighi contributivi presso la Gestione Separata dell'Inps ex art. 2, c. 26 della L. 8.08.1995, n. 335, in presenza di una Convenzione contro le doppie imposizioni redatta sulla base del modello OCSE, se:
 - la società presso la quale l'amministratore esercita le relative funzioni ha la residenza in Italia;
 - i compensi percepiti sono imponibili in Italia.

Pertanto, i compensi corrisposti dalla società italiana all'amministratore non residente, fiscalmente imponibili in Italia, devono essere assoggettati alla prevista contribuzione presso la Gestione Separata Inps ex L. 335/1995.



GLOSSARIO

Termini ricorrentiCODICE
DOGANALE
COMUNITARIO

Il Codice Doganale Comunitario (**CDC**) – disciplinato dal Regolamento CEE 12.10.1992, n. 2913/92 attualmente in vigore, stabilisce e definisce la legislazione applicabile alle importazioni ed alle esportazioni di merci tra la Comunità Europea ed i Paesi terzi. È volto a facilitare il commercio, garantendo, un alto livello di sicurezza alle frontiere. I particolari operativi sono invece disciplinati nelle Disposizioni d'Applicazione del CDC (**DAC**) - Regolamento CEE 2.07.1993, n. 2454/93.

AEO

- È l'acronimo di Authorised Economic Operator (operatore economico autorizzato) e si riferisce agli operatori economici impegnati negli scambi internazionali che possono richiedere ed ottenere un apposito certificato attestante l'affidabilità doganale, sulla base della dimostrazione di un'adeguata osservanza degli obblighi, di corretta gestione delle scritture contabili e rispetto delle norme di sicurezza.
- Ai sensi dell'art. 1, punto 12 del Reg.(CEE) N. 2454/1993 (Disposizioni di Attuazione del Codice Doganale Comunitario), per operatore economico si intende "una persona che, nel corso delle sue attività commerciali, prende parte ad attività disciplinate dalla regolamentazione doganale".
- Gli AEO possono fruire di benefici connessi alla velocizzazione e riduzione dei costi degli scambi internazionali.

CONVENZIONI
CONTRO
LE DOPPIE
IMPOSIZIONI

Rappresentano accordi tra due Stati diretti a regolamentare, sulla base del principio di reciprocità, la sovranità tributaria di entrambi gli Stati, concordando in quale modo e misura eliminare la doppia imposizione e contrastare l'evasione fiscale internazionale. Di regola sono redatti sulla base di un apposito modello di convenzione elaborato in ambito Ocse, periodicamente aggiornato. Come gli altri accordi internazionali, le convenzioni contro le doppie imposizioni sono gerarchicamente sovraordinate rispetto alla legge nazionale.

C.R.M.

- Il concetto di Customer Relationship Management (termine inglese spesso abbreviato in CRM) o gestione delle relazioni coi clienti è legato al concetto di fidelizzazione dei clienti. Le imprese orientate al mercato devono considerare non solo i clienti attivi ma anche quelli potenziali e devono agire in modo da stabilire delle relazioni durevoli. Il CRM focalizza l'attenzione su quattro azioni:
 - l'acquisizione di nuovi clienti (o "clienti potenziali")
 - l'aumento delle relazioni con i clienti più importanti (o "clienti coltivabili")
 - la fidelizzazione dei clienti che hanno maggiori rapporti con l'impresa (definiti "clienti primo piano")
 - la trasformazione degli attuali clienti in referrals ossia consumatori che lodano l'azienda incoraggiando altri consumatori a rivolgersi alla stessa per i loro acquisti.

MOU

In ambito internazionale, l'espressione inglese Memorandum of Understanding (MoU) indica un documento legale che descrive un accordo bilaterale tra due parti. Esso racchiude una condivisione di interessi, indicando una comune linea di azione prestabilita, piuttosto che un vincolo contrattuale. È un'alternativa più formale rispetto ad un semplice accordo tra gentiluomini (Gentlemen's agreement), ma generalmente non ha il potere di un contratto; uno dei vantaggi, infatti, è l'essere più facilmente modificabile e adattabile di un trattato e può essere messo in atto in molte nazioni senza bisogno di ratifiche.

FOLLOWER

Si dice di aziende che, sfruttando l'esperienza degli innovatori, hanno modo di tenere immune la propria clientela dai rischi e oneri connessi alla novità dei prodotti e delle tecnologie introdotti o innovazioni dalle performance superiori.

PROSUMER

Termine coniato dagli economisti che, con il termine prosumer (producer-consumer), identifica un individuo fortemente indipendente dall'economia principale che, svincolandosi dal classico ruolo passivo, assume un ruolo più attivo nel processo che coinvolge le fasi di creazione, produzione, distribuzione e consumo. Con la Rivoluzione Digitale si può affermare che "i mercati sono diventati conversazioni", un dialogo evoluto tra produttore e consumatore, da passivo... a prosumer attivo. Amazon.com ne è un esempio evidente: la raccolta di informazioni e giudizi dal consumatore (nonché la sua analisi) sono lo stimolo per la creazione di nuovi servizi.

CHECK UP
AZIENDALE

Con l'espressione check-up aziendale si indica un procedimento di analisi in cui si determinano e valutano gli elementi qualitativi e quantitativi essenziali (strategici) della struttura aziendale: obiettivo del check up è un miglioramento continuo della struttura aziendale, in ottica di competitività e di identificazione.