

Modello OCSE: il distributore è stabile organizzazione personale?

di Piergiorgio Valente (*)

La novità

Nei gruppi multinazionali, sovente, un'impresa stipula contratti di distribuzione con entità estere, in virtù dei quali il distributore si obbliga a rivendere su un dato territorio i prodotti forniti dalla prima. Fattori quali l'indipendenza del distributore e l'attività da questi esercitata assumono un ruolo fondamentale ai fini della sua qualificazione o meno quale stabile organizzazione ("personale") dell'impresa fornitrice.

La nozione di "stabile organizzazione" è pressoché universalmente accolta quale presupposto per l'imposizione di un'attività economica svolta da un soggetto in un Paese diverso da quello di residenza della casamadre. Il rilievo attribuito all'individuazione della sussistenza di una stabile organizzazione scaturisce dalla necessità di ogni Stato di determinare i criteri su cui fondare l'**esercizio della potestà impositiva** sul reddito d'impresa, conseguito da un **soggetto non residente** nel territorio dello Stato medesimo¹.

Risulta pertanto di notevole importanza l'identificazione dei **requisiti** in presenza dei quali un'entità, presente su un dato Stato, possa qualificarsi quale stabile organizzazione di un soggetto giuridico con sede in un altro Stato.

Si delineano di seguito:

- la disciplina della stabile organizzazione secondo il Modello OCSE, con particolare riferimento alla stabile organizzazione personale;
- fattori rilevanti per la configurazione del distributore quale stabile organizzazione personale, secondo l'art. 5 del Modello OCSE.

La stabile organizzazione materiale

L'art. 5, **paragrafo 1**, del Modello OCSE, definisce stabile organizzazione una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato².

La definizione include anche l'articolazione esemplificativa delle *positive e negative lists*.

La **positive list** comprende, in particolare, una sede di direzione ("*place of management*"), una succursale ("*branch*"), un ufficio³, un'officina, un laboratorio⁴, una miniera, una cava o un altro luogo di estrazione di risorse naturali⁵, un cantiere di costruzione o di montaggio, la cui durata oltrepassi i dodici mesi (**paragrafo 3** dell'art. 5 del Modello OCSE).

(*) Centro Studi Internazionali GEB Partners

Note:

- 1 Per approfondimenti, cfr. Valente P., "Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", Milano, IPSOA, VI ediz. 2012.
- 2 L'art. 162 del T.U.I.R. prevede una disposizione del tutto analoga: "1. (...) l'espressione "stabile organizzazione" designa una sede fissa d'affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita in tutto o in parte la sua attività sul territorio dello Stato (...)".
Per approfondimenti sulla stabile organizzazione nella normativa interna e convenzionale cfr. Valente P., "Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", Milano, IPSOA, VI ediz. 2012; Valente P., *Manuale di Governance Fiscale*, Milano, IPSOA, 2011, p. 877 ss.. Per approfondimenti sulla stabile organizzazione nel Modello OCSE e, in particolare, sulle modifiche all'art. 5 apportate dalla versione 2008, cfr. Valente P., "Modifiche agli artt. 1-5 del modello e al Commentario", in *Il fisco*, n. 32/2008, p. 5782 ss.
- 3 Il paragrafo 2 dell'art. 5 del Modello OCSE menziona separatamente i termini *ufficio*, *sede di direzione* e *sucursale*, in quanto, in alcune legislazioni, un ufficio non è di per sé considerato una succursale.
- 4 Il laboratorio è un locale attrezzato per svolgere attività sperimentali, tecniche o produttive o per eseguire ricerche scientifiche; talvolta può essere annesso ad un negozio di vendita.
- 5 Cfr. Valente P., "Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", Milano, IPSOA, VI ediz. 2012.

Convenzioni contro le doppie imposizioni

Ai fini dell'identificazione di una stabile organizzazione materiale, è necessario che i seguenti **criteri** siano soddisfatti:

- sede di affari;
- fissità della struttura;
- diritto all'uso della sede di affari;
- svolgimento dell'attività economica;
- criterio temporale.

Il criterio della “**sede di affari**” prevede la verifica della presenza di una sede intesa in senso fisico, utile e strumentale allo svolgimento dell'attività economica. Essa richiede la sussistenza (a qualsiasi titolo) di locali, immobili o macchinari, impianti e attrezzature varie per lo svolgimento dell'attività d'impresa⁶. Una sede di affari è configurabile anche nel caso in cui non vi siano locali a disposizione per lo svolgimento di un'attività imprenditoriale, ma l'impresa disponga **solamente di un certo spazio**⁷. Tale requisito è soddisfatto qualora la sede sia a disposizione dell'impresa estera (“*power of disposition test*” o “*right of use test*”), mentre **non rileva il titolo in base al quale l'impresa ne abbia la disponibilità**.

La caratteristica della **fissità della sede** di affari va considerata con riferimento sia all'elemento temporale sia all'elemento spaziale⁸.

Dal punto di vista temporale, è necessaria la sussistenza di un **elemento soggettivo** (la volontà di costituire una sede permanente, indipendentemente dall'effettiva durata della stessa) oppure di un **elemento oggettivo** (l'effettiva permanenza). Non è necessario che l'attrezzatura, che costituisce la sede di affari, debba risultare fissa al suolo sul quale poggia, essendo sufficiente la **permanenza** della stessa in un determinato luogo.

Con riguardo al requisito della fissità dal punto di vista spaziale, si deve ritenere che sussista un'unica sede di affari allorquando, alla luce dell'attività svolta dall'impresa, sia identificabile un determinato spazio che possa considerarsi **unico**, sia sotto il profilo geografico che da un punto di vista economico/funzionale, malgrado l'attività di affari venga svolta in più luoghi.

Il **diritto all'uso** della sede di affari presuppone la proprietà, l'affitto o altro diritto ad utilizzare la sede di affari. È sufficiente che l'impresa abbia a disposi-

zione uno spazio che utilizza per lo svolgimento della propria attività economica, indipendentemente dal fatto che lo occupi **legalmente o illegalmente**⁹.

L'esercizio dell'attività imprenditoriale richiede il contestuale soddisfacimento dei seguenti requisiti:

- la qualificazione dell'attività svolta dalla sede di affari come **attività economica**;
- la natura dell'attività svolta per il tramite della sede di affari deve potersi qualificare come **essenziale e significativa** rispetto all'attività commerciale¹⁰ svolta dall'impresa nel suo insieme;
- il **collegamento diretto** dell'attività svolta nello Stato con la sede di affari (la stessa deve essere svolta per il tramite della sede di affari)¹¹.

Il **criterio temporale** è strettamente legato alla permanenza dello svolgimento di un'attività economica rilevante per il tramite di una sede di affari. Si fa riferimento alla durata del diritto di utilizzo della sede di affari in un arco di tempo esteso, senza richiedere che lo stesso sia ininterrotto.

Infine, le attività indicate nella **negative list** di cui al paragrafo 4 dell'art. 5 del Modello OCSE **non costituiscono stabile organizzazione** neppure in presenza di una sede fissa di affari di cui al paragrafo 1, in quanto i servizi svolti per il tramite della sede di affari sono economicamente “distanti” (*i.e.*,

Note:

6 Cfr. il paragrafo 2 del Commentario OCSE al paragrafo 1 dell'art. 5.

7 Il Commentario OCSE all'art. 5 precisa che una sede di affari può essere rappresentata da uno spazio in un mercato ovvero da aree impiegate dall'impresa in via permanente in un deposito doganale o, ancora, nella sede di un'altra impresa.

8 Cfr. il paragrafo 2 del Commentario OCSE al paragrafo 1 dell'art. 5.

9 Il paragrafo 4.1 del Commentario OCSE all'art. 5 prevede che il semplice fatto che un'impresa abbia un determinato spazio a propria disposizione e lo utilizzi per le sue attività d'impresa è sufficiente per l'individuazione di una sede di affari. Non risulta, perciò, indispensabile alcun titolo giuridico formale per l'utilizzazione di tale spazio. Cfr. Valente P., “*Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni*”, *op. cit.*, p. 231 ss..

10 Il paragrafo 24 del Commentario OCSE all'art. 5 prevede che il criterio per l'individuazione delle attività a carattere preparatorio o ausiliario consiste nell'analizzare se le attività svolte dalla sede fissa di affari costituiscono, per se stesse, parte essenziale e significativa dell'attività dell'impresa considerata unitariamente.

11 All'espressione “*per mezzo della quale*” deve attribuirsi un significato molto ampio al fine di consentirne l'applicazione a ogni situazione in cui le attività d'impresa sono esercitate in un determinato luogo a disposizione dell'impresa a tal fine. Cfr. Valente P., “*Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni*”, *op. cit.*

Convenzioni contro le doppie imposizioni

hanno carattere meramente preparatorio o ausiliario) dalla fase in cui si formano i profitti dell'impresa¹². Tale lista non deve essere considerata esaustiva.

La stabile organizzazione personale

L'*agent clause* ("stabile organizzazione personale") è contenuta nei paragrafi 5 e 6 dell'art. 5 del Modello OCSE, i quali distinguono tra agenti dipendenti e agenti indipendenti¹³.

Agenti "dipendenti"

Ai sensi del **paragrafo 5** dell'art. 5 del Modello OCSE:

"(..) quando una persona - diversa da un agente che goda di uno status dipendente (...) - agisce per conto di un'impresa, ha ed abitualmente esercita in uno Stato (...) il potere di concludere contratti in nome dell'impresa, si può considerare che tale impresa abbia una «stabile organizzazione» in detto Stato (...)".

La presenza di un agente dipendente costituisce stabile organizzazione se:

- a) l'agente opera per conto dell'impresa estera. L'agente può essere una **persona fisica** ovvero una **persona giuridica**;
- b) l'agente dispone di **poteri** che gli permettono di concludere, nello Stato estero, contratti **in nome dell'impresa** e di cui ne faccia abitualmente uso. Il potere di concludere contratti deve riguardare l'attività propria dell'impresa¹⁴; è irrilevante, infatti, che l'agente abbia il potere di assumere dipendenti per l'impresa al fine di garantirsi un supporto nello svolgimento dell'attività, ovvero che sia autorizzato a stipulare, in nome dell'impresa, contratti riguardanti esclusivamente operazioni interne. Inoltre, il potere di **concludere contratti** deve essere esercitato in modo continuativo nell'altro Stato; quest'ultima circostanza deve essere valutata sulla base delle condizioni fattuali e della realtà commerciale propria dell'impresa. L'agente, il quale dispone del potere di negoziare gli elementi e i dettagli di un contratto **in modo vincolante** per l'impresa, può ritenersi di aver esercitato siffatto potere "in tale Stato", anche nel caso in cui il contratto sia firmato da un'altra persona nello Stato in cui l'impresa è situata¹⁵. L'autorità di concludere

contratti deve essere **inerente all'attività commerciale** propria dell'impresa. La medesima autorità esercitata per l'acquisto di materiale o di beni per l'impresa o per l'assunzione di dipendenti non rientra nell'ambito della nozione di "stabile organizzazione personale";

- c) l'agente svolge attività diverse da quelle rientranti tra le ipotesi di esclusione di cui al paragrafo 4 dell'art. 5 del Modello OCSE, vale a dire, differenti da quelle che hanno carattere preparatorio o ausiliario.

Rispetto alla previsione dell'art. 5 del Modello OCSE, il disposto del comma 6 dell'art. 162 del T.U.I.R. prevede che costituisce stabile organizzazione personale il soggetto che nel territorio dello Stato conclude, in nome dell'impresa, **contratti diversi da quelli di acquisto di beni**¹⁶.

Agenti "indipendenti"

Secondo il **paragrafo 6** dell'art. 5 del Modello OCSE:

*"non si considera che un'impresa abbia una stabile organizzazione in uno Stato contraente per il solo fatto che essa esercita in detto Stato la propria attività per mezzo di un mediatore, di un commissionario generale o di ogni altro intermediario che goda di uno status indipendente, a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività"*¹⁷.

Note:

12 Il paragrafo 23 del Commentario OCSE all'art. 5 prevede che sebbene tale sede di affari possa effettivamente contribuire alla produttività dell'impresa, tuttavia, i servizi da essa forniti sono così "remoti" rispetto all'effettiva realizzazione degli utili che risulta difficile attribuire una parte qualsiasi degli utili a tale sede fissa di affari. Cfr. Valente P., "Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", op. cit..

13 Cfr. il paragrafo 2 del Commentario OCSE al paragrafo 1 dell'art. 5.

14 Cfr. il paragrafo 33 del Commentario OCSE. Per approfondimenti, cfr. Valente P., "Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", op. cit..

15 Con l'espressione "in modo vincolante" si intende la sostanziale, e non formale, capacità dell'agente di negoziare con il cliente tutte le parti del contratto senza lasciare all'impresa estera alcun ruolo attivo di rilievo e la capacità di sottrarsi agli accordi presi. Risulta, quindi, irrilevante la circostanza che, da un mero punto di vista formale, il contratto venga negoziato dall'agente e poi sia ufficialmente firmato presso gli uffici dell'impresa.

16 Per approfondimenti, cfr. Valente P., *Manuale di Governance Fiscale*, op. cit., p. 877 ss..

17 In base all'art. 162, comma 7 del T.U.I.R. "(n)on costituisce stabile organizzazione dell'impresa non residente il solo fatto che essa eserciti nel territorio dello Stato la propria attività per

(segue)

Convenzioni contro le doppie imposizioni

Pertanto, non si può ritenere che un'impresa abbia una stabile organizzazione in uno Stato diverso da quello in cui è localizzata, quando esercita, in tale ultimo Stato, la propria attività mediante un mediatore, un commissionario generale o ogni altro intermediario, dotati di uno *status* indipendente. Ciò vale, tuttavia, purché i medesimi soggetti agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività.

In relazione allo **status di indipendenza**, il Commentario al Modello OCSE individua alcuni **criteri** di riferimento:

- l'**indipendenza giuridica ed economica**¹⁸;
- la natura e l'estensione degli **obblighi** cui deve sottostare l'agente, nonché le **istruzioni** impartite e il controllo esercitato dall'impresa¹⁹;
- il **rischio imprenditoriale**, il quale deve incombere sull'agente e non sull'impresa. Lo *status* indipendente è condizione necessaria, ma non sufficiente alla non configurabilità della stabile organizzazione. Infatti, un agente indipendente può rientrare nella definizione generale di stabile organizzazione, quale sede fissa di affari in cui l'impresa esercita la sua attività, ma potrebbe non rispettare il requisito dello svolgimento di un'attività ordinaria²⁰.

Un elemento che assume rilievo ai fini della valutazione dell'indipendenza dell'agente è il **numero di preponenti** che l'agente rappresenta. La circostanza che l'agente svolga la propria attività interamente o, per lo più, a favore di un unico preponente durante tutto il periodo in cui esercita la propria attività o per un significativo periodo di tempo potrebbe costituire un indizio di dipendenza economica. Tale elemento non è, tuttavia, di per sé determinante. Nel valutare l'indipendenza di un soggetto, devono, infatti, essere tenuti in considerazione tutti i fatti idonei a determinare se l'attività dell'agente sia autonoma, se rispetto ad essa l'agente assuma il rischio di impresa e riceva un **compenso commisurato alle competenze** ed all'esperienza prestati per svolgere l'attività²¹.

Affinché un agente si qualifichi come indipendente, deve operare nell'ambito della **propria ordinaria attività**. Anche questa condizione è considerata necessaria, ma non sufficiente. Infatti, qualora non sia soddisfatta, si avrà, nello Stato di esercizio dell'atti-

ività, una stabile organizzazione dell'impresa preponente, a meno che la suddetta attività non possa essere fatta rientrare tra quelle indicate nel paragrafo 4, dell'art. 5 del Modello OCSE (attività a carattere preparatorio o ausiliario)²².

Il distributore quale stabile organizzazione personale

Il distributore si obbliga contrattualmente, nei confronti di un altro soggetto, a rivendere, su un dato territorio, i prodotti forniti da quest'ultimo. Il contratto di distribuzione normalmente disciplina il prezzo di acquisto dei prodotti, l'esclusiva a favore del distributore, i quantitativi minimi, l'obbligo di redigere previsioni periodiche di vendita (cd. "*forecast*"), l'obbligo di *reporting*, ecc.²³. La relazione che generalmente si instaura tra le due parti è quella propria di **due soggetti indipendenti**, ciascuno centro autonomo di imputazione del rischio economico - imprenditoriale connesso all'attività svolta.

Note:

(segue nota 17)

mezzo di un mediatore, di un commissionario generale, o di ogni altro intermediario che goda di uno *status* indipendente, a condizione che dette persone agiscano nell'ambito della loro ordinaria attività". Per approfondimenti, cfr. Valente P., *Manuale di Governance Fiscale*, op. cit., p. 877 ss..

18 Per quanto attiene all'indipendenza giuridica dell'agente, il Commentario OCSE precisa che il controllo che una società esercita su una sua consociata in quanto azionista non assume rilevanza, sebbene, come specificato al paragrafo 41, una controllata possa essere considerata un agente dipendente della sua controllante al verificarsi delle medesime condizioni poste in relazione a società non correlate (Commentario OCSE, sub art. 5, paragrafo 38.1).

19 Un agente indipendente è tipicamente responsabile nei confronti del preponente per i risultati della sua attività, ma non è soggetto a controllo con riferimento alle modalità con cui l'attività viene svolta: non sarà, pertanto, soggetto a istruzioni dettagliate da parte del preponente in relazione alla gestione dell'attività.

20 Cfr. il paragrafo 2 del Commentario OCSE al paragrafo 1 dell'art. 5.

21 Cfr. il paragrafo 2 del Commentario OCSE al paragrafo 1 dell'art. 5.

22 Il paragrafo 37 del Commentario OCSE all'art. 5 precisa che un intermediario è ritenuto agire al di fuori della propria attività ordinaria, qualora eserciti in via abituale un'attività che attiene economicamente alla sfera dell'impresa, invece che alla propria. A titolo esemplificativo si menziona il caso del commissionario che non si limita a vendere beni dell'impresa ma che agisce, in qualità di agente dell'impresa stessa, nella stipula di contratti in via abituale. Tale fattispecie concretizza, per il Commentario OCSE, un caso di stabile organizzazione.

23 Per approfondimenti in merito al contenuto del contratto di distribuzione cfr. Valente P., *Manuale del Transfer Pricing*, Milano, IPSOA, 2009, p. 1313 ss..

In determinate circostanze, però, il distributore può configurarsi quale stabile organizzazione personale, in un dato Stato, di un soggetto (cd. “*tradens*”) residente in un altro Paese. La questione riguarda, in particolare, il cd. “*limited function/risk distributor*”²⁴. A tal fine rilevano:

- il nesso di dipendenza con il *tradens*;
- le caratteristiche dell’attività svolta dal distributore;
- l’esercizio del potere di concludere contratti da parte del distributore.

Il nesso di dipendenza tra distributore e tradens

Al fine di individuare se il distributore costituisce (o meno) stabile organizzazione personale del *tradens* è, in primo luogo, necessario verificare lo *status* di soggetto dipendente/independente. Tale verifica richiede la considerazione:

- del livello di dettaglio del controllo esercitato da parte del *tradens*;
- dell’imputazione del rischio imprenditoriale;
- dell’ampiezza dell’attività svolta dal distributore;
- dell’obbligo del distributore di fornire informazioni al *tradens*;
- del carattere pluri o mono-mandatario del distributore.

Con riferimento ai primi due fattori, il Commentario OCSE precisa che l’indipendenza di un soggetto nei confronti dell’impresa che esso rappresenta è in funzione dell’estensione degli obblighi dallo stesso assunti nei confronti dell’impresa. Se l’attività commerciale esercitata per conto del *tradens* è soggetta a **dettagliate istruzioni**, il distributore non può essere considerato indipendente dal primo²⁵.

Un altro importante criterio consiste nel determinare se il rischio imprenditoriale incombe sul soggetto o sull’impresa che questa rappresenta. Un distributore indipendente è di regola responsabile nei confronti del *tradens* per i risultati dell’attività svolta, ma non è soggetto ad un controllo significativo con riferimento alle modalità di svolgimento della stessa²⁶.

Il criterio dell’ampiezza dell’attività esercitata è specificamente trattato al paragrafo 38.4 del Commentario OCSE all’art. 5, dove si precisa che eventuali limiti alle attività svolte dall’agente si riflettono sul-

l’estensione dei relativi poteri. Tuttavia, tali limiti non sono decisivi ai fini della individuazione dello *status* di dipendente, bensì vanno valutati in relazione alla misura della libertà dell’agente di svolgere la sua attività per conto del committente, nei limiti dei poteri conferitigli contrattualmente.

La previsione, a livello contrattuale, dell’obbligo del distributore di fornire al *tradens* informazioni per questo rilevanti in merito all’attività svolta, potrebbe non essere sufficiente per stabilire lo *status* di dipendente del distributore medesimo, a meno che le informazioni non siano fornite nel contesto della richiesta di approvazione in merito alle modalità di conduzione dell’attività. Se le informazioni, al contrario, hanno come scopo quello di assicurare la regolare esecuzione del contratto di distribuzione e il mantenimento di buone relazioni tra distributore e *tradens* non si configura alcun nesso di dipendenza²⁷. Altro fattore, infine, determinante per la verifica dello *status* dipendente/independente del distributore è la sua configurazione quale **soggetto pluri o mono-mandatario**. In linea generale, si rileva che lo *status* indipendente non sussiste se le attività del distributore sono esercitate integralmente o pressoché integralmente per conto di un unico *tradens* (distributore cd. “mono-mandatario”). A tal proposito, il paragrafo 38.6 del Commentario OCSE all’art. 5 precisa che, tuttavia, ciò non è di per sé determinante. Infatti, tutte le circostanze devono essere prese in considerazione, al fine di stabilire se l’attività

Note:

24 “*Limited function/risk distributor has been developed as a means of addressing the risk of permanent establishments been deemed in respect of parent companies*” (cfr. Prescott-Haar L., Nannestad A., *Dealing with the Sales Offices - Transfer Pricing Tools*, Institute of Chartered Accountants of New Zealand 2003 Tax Conference).

25 “*Whether a person is independent of the enterprise represented depends on the extent of the obligations which this person has vis-à-vis the enterprise. Where the person’s commercial activities for the enterprise are subject to detailed instructions or to comprehensive control by it, such person cannot be regarded as independent of the enterprise*”. (cfr. il paragrafo 38 del Commentario OCSE all’art. 5).

26 “*An independent agent will typically be responsible to his principal for the results of his work but not subject to significant control with respect to the manner in which that work is carried out. He will not be subject to detailed instructions from the principal as to the conduct of the work. The fact that the principal is relying on the special skill and knowledge of the agent is an indication of independence*” (cfr. il paragrafo 38.3 del Commentario OCSE all’art. 5).

27 Cfr. il paragrafo 38.5 del Commentario OCSE all’art. 5.

Convenzioni contro le doppie imposizioni

viene esercitata autonomamente, sopportandone i rischi e ricevendo una remunerazione proporzionata al livello di esperienza e competenza.

A titolo esemplificativo, se un distributore agisce per conto di **più imprese** nell'esercizio ordinario della sua attività (distributore cd. "pluri-mandatario"), il nesso di dipendenza può ciononostante sussistere in quanto i *tradens* agiscono di concerto per controllare l'attività del distributore svolta per loro conto²⁸.

Le caratteristiche dell'attività svolta dal distributore

Un secondo criterio diretto a verificare se il distributore costituisce (o meno) stabile organizzazione personale del *tradens* attiene alle caratteristiche dell'attività svolta. A tale scopo, risulta necessario individuare il **carattere ordinario** dell'attività medesima.

In conformità con quanto previsto dal paragrafo 38.7 del Commentario OCSE all'art. 5, non si può ritenere che il distributore agisca nell'ambito della sua ordinaria attività se svolge operazioni che economicamente attengono alla sfera del *tradens* piuttosto che a quella sua propria.

Se, ad esempio, il distributore non si limita alla vendita dei beni o delle merci fornite dal *tradens* sulla base del contratto di distribuzione, ma agisce abitualmente quale distributore munito di poteri, esercitati abitualmente, di concludere contratti in nome del *tradens* medesimo, è da ritenersi quale stabile organizzazione personale con riferimento a tale determinata attività, in quanto egli agisce al di fuori della sua ordinaria attività (vale a dire, l'attività ordinaria di distribuzione dei prodotti su un dato territorio).

Se il compimento di atti estranei all'area di affari propria del distributore è, invece, occasionale, non si può ritenere che il distributore agisca al di fuori della sua attività ordinaria.

Il potere del distributore di concludere contratti

Come statuito dal paragrafo 5 dell'art. 5 del Modello OCSE, il soggetto il quale agisce per conto di un'impresa ed abitualmente esercita il potere di concludere contratti in nome di questa, si qualifica quale sua stabile organizzazione.

La medesima regola trova applicazione al fine di in-

dividuare i casi in cui il distributore si configura quale stabile organizzazione personale del *tradens*, per il quale agisce.

La sussistenza del potere abituale di concludere contratti va verificata in primo luogo in termini di **elevata frequenza e rilevanza dell'attività del distributore dal punto di vista del volume di affari**²⁹.

Inoltre, secondo quanto previsto dal paragrafo 33 del Commentario OCSE all'art. 5, il potere di concludere contratti va riferito agli accordi relativi alle operazioni che rappresentano attività industriale o commerciale propria del *tradens*. Non rileva, ad esempio, che il distributore abbia il potere di assumere lavoratori dipendenti o di concludere contratti riguardanti esclusivamente operazioni interne.

Il distributore, che è autorizzato a negoziare gli elementi di dettaglio di un contratto con effetti vincolanti per il *tradens*, può essere considerato esercitare "i suoi poteri in un dato Stato" anche se il contratto è sottoscritto da un soggetto diverso, nello Stato nel quale il *tradens* medesimo è situato.

Il semplice fatto che il distributore abbia assistito o partecipato alle negoziazioni in uno Stato tra il *tradens* e un cliente non è di per sé sufficiente per desumere la sussistenza del potere abituale di concludere contratti. Trattasi, tuttavia, di circostanza rilevante nel determinare le funzioni effettivamente svolte dal distributore per conto del *tradens*.

Note:

28 Precisa il paragrafo 38.6 del Commentario OCSE all'art. 5 che "(i)ndependent status is less likely if the activities of the agent are performed wholly or almost wholly on behalf of only one enterprise over the lifetime of the business or a long period of time. However, this fact is not by itself determinative. All the facts and circumstances must be taken into account to determine whether the agent's activities constitute an autonomous business conducted by him in which he bears risk and receives reward through the use of his entrepreneurial skills and knowledge. Where an agent acts for a number of principals in the ordinary course of his business and none of these is predominant in terms of the business carried on by the agent legal dependence may exist if the principals act in concert to control the acts of the agent in the course of his business on their behalf".

29 (...) the rationale behind the agency provisions is to prevent foreign enterprises from escaping source taxation by operating through agents rather than directly through a fixed place of business. Paragraph 5 requires that the agent habitually exercises his contractual authority. It implicitly follows that the agent activities must be relatively frequent in nature and also of a certain overall scale to satisfy the requirement." (cfr. OCSE, 2002 Reports Related to the OECD Model Tax Convention, Parte III, par. 103).

Convenzioni contro le doppie imposizioni

Considerazioni conclusive

In linea generale, si può ritenere che la relazione contrattuale che si instaura tra il *tradens* e il distributore, sulla base del contratto di distribuzione, si concretizza in un rapporto commerciale caratterizzato dalla indipendenza tra i soggetti contraenti. Il distributore, pertanto, spesso si configura quale **sogetto autonomo** dal punto di vista economico-imprenditoriale, in quanto assume interamente il rischio connesso all'attività esercitata.

Lo *status* di indipendenza del distributore è fattore essenziale affinché lo stesso non si configuri quale stabile organizzazione personale del *tradens*. Tale *status* è di norma **escluso** in presenza di circostanze quali:

- un controllo invasivo esercitato da parte del *tradens*;
- l'assenza di rischio imprenditoriale a carico del distributore;
- un incisivo obbligo di informativa a favore del *tradens*;

il carattere mono-mandatario del distributore.

L'indipendenza, tuttavia, non è elemento sufficiente ad escludere la sussistenza della stabile organizzazione personale. In aderenza a quanto previsto dal paragrafo 6 dell'art. 5 del Modello OCSE, è altresì necessario che il distributore - che gode di uno *status* di indipendenza - agisca nell'ambito della sua attività ordinaria di impresa, rappresentata dalla commercializzazione, su un dato territorio, di beni o merci forniti dal *tradens*.

RIVISTE



Dialoghi Tributari

Riflessioni operative e sistematiche sulla tassazione attraverso le aziende

Coordinamento scientifico: Raffaello Lupi, Dario Stevanato

Con uno **stile "snello e di sostanza"** la Rivista, promossa dalla Fondazione Studi Tributari, inquadra **casi particolari** e **novità fiscali** in una **cornice sistematica** della **tassazione analitico-aziendale** dove tutti i **protagonisti dell'operatività tributaria** possono riconoscersi.

Gli argomenti vengono proposti sul sito postilla.it e fondazionestudistributari.com.

L'abbonamento alla rivista comprende il **Servizio Dottrina on-line** che offre direttamente dalla Home-page:

- **Rivista in anteprima**, il pdf della rivista ancora in fase di stampa;

- **La consultazione on-line dei contenuti della rivista**, grazie alla ricerca a testo libero, per autore o anno di pubblicazione.

Abbonamento annuale: € 178,00
Periodicità: bimestrale
Ipsoa, pagg. 112

Per informazioni:

- **Servizio Informazioni Commerciali:**
E-mail: info.commerciali@wki.it
Tel. 02/82476794
- **Agenzia Ipsoa di zona**
(www.ipsoa.it/agenzie)
- **www.shopwki.it/dialoghi**