

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Stabile organizzazione personale e poteri di rappresentanza

di Marco Bargagli

L'[articolo 162, commi 6 e 7 del Tuir](#) contempla la disciplina di riferimento relativa alla **stabile organizzazione personale** in Italia da parte di un soggetto non residente.

Nello specifico, costituisce **stabile organizzazione** dell'impresa estera il soggetto che nel territorio dello Stato conclude:

- **abitualmente,**
- **in nome dell'impresa** stessa,
- **contratti diversi da quelli di acquisto di beni.**

Tuttavia, **non costituisce stabile organizzazione** dell'impresa non residente il solo fatto che essa eserciti nel territorio dello Stato la **propria attività** per mezzo di un mediatore, di un commissionario generale ossia di ogni altro **intermediario** che goda di uno **status indipendente**, a condizione però che tali soggetti agiscano nell'ambito della loro **ordinaria attività**.

In sintesi, si realizza una **stabile organizzazione personale** solo quando al cd. “**agente dipendente**” viene attribuita la **rappresentanza** del soggetto estero, mentre non è sufficiente la **mera possibilità di stipulare contratti** in nome dell'impresa estera.

In base alle disposizioni contenute nel Tuir, infatti, perché si configuri una **stabile organizzazione personale** l'agente dipendente deve avere il **potere di concludere contratti in nome** dell'impresa non residente. Di contro, **a livello internazionale**, l'agente dipendente deve avere il **potere di concludere** contratti **per conto** dell'impresa, ovvero deve agire sulla base di **specifici poteri** necessari alla **conclusione dei contratti**.

In particolare, ai sensi dell'articolo 5, par. 5, del modello di convenzione OCSE, quando una persona (che non è un agente indipendente) **agisce per conto di un'impresa** ed **esercita abitualmente** in un determinato Stato il potere di **concludere contratti in nome** della stessa, si può considerare che tale impresa abbia una “stabile organizzazione” in detto Stato.

Pertanto, l'**agente dipendente**, a **differenza di quello indipendente**, ha il potere di **negoziare, definire e concludere** - nello Stato estero - contratti in **nome e per conto** dell'impresa.

Inoltre, lo stesso agente deve operare con **carattere di abitudine**, esercitando i poteri conferiti da parte del soggetto estero e deve avere una certa stabilità nella permanenza all'estero, nel rispetto del richiesto **requisito della fissità**.

Ciò posto, il complesso tema relativo alla individuazione della stabile organizzazione è stato affrontato, in sede di legittimità, dalla suprema Corte di Cassazione con la [sentenza n. 3769 del 9 marzo 2012](#).

Gli ermellini si sono pronunciati in relazione ai contenuti di un processo verbale di constatazione, sulla base del quale era stato proposto il **recupero a tassazione di maggiori redditi imponibili**, imputabili alla **stabile organizzazione occulta** di un soggetto non residente di diritto olandese.

Nello specifico, l'Ufficio aveva accertato la presenza della *permanent establishment* in virtù dell'**esecuzione di atti** eccedenti l'**ordinaria attività di commissionaria alla vendita**, ordinariamente svolta da parte della controllata italiana ove era individuata **la stabile occulta**.

La Suprema Corte **ha accolto il ricorso del contribuente**, rilevando che la società partecipata italiana ha agito nei confronti del pubblico *"spendendo il proprio nome e non quello della casa madre"*.

Di conseguenza, la stessa società residente in Italia ha operato *"in proprio"*, oltre che direttamente *"nel proprio interesse"*.

Più in particolare, si legge nella sentenza, l'agente italiano **promuoveva e riceveva ordini** che sono stati **inviati direttamente** a un deposito dal quale **i beni sono stati consegnati** e dove la **società estera regolarmente approvava le operazioni**.

In definitiva, secondo la Corte, poteva concludersi che:

- non vi era alcun *"attivo coinvolgimento"* della società committente nella **conclusione dei contratti** proposti dalla commissionaria;
- la circostanza che la **controllata italiana** avesse la **possibilità di stipulare contratti in nome della controllante estera**, non comporta necessariamente l'**individuazione di particolari poteri di rappresentanza** elemento che, invece, deve essere valutato separatamente, sulla base di un **approccio di effettività sostanziale**.

Seminario di specializzazione

**IL TRANSFER PRICING NEL MODELLO REDDITI 2017:
GLI ADEMPIMENTI OBBLIGATORI PER LA TAX COMPLIANCE**

Scopri le sedi in programmazione >