Dal mondo

Francia, il commissionario non può costituire stabile organizzazione

20 Maggio 2010

A questa conclusione è pervenuto il Conseil d'État pronunciandosi sul caso di due società, una britannica e l'altra francese

Thumbnail
Image not found or type unknown

Con la sentenza n. 304715 il Conseil d'État si è pronunciato sul caso Zimmer Ltd ribaltando la precedente pronuncia emessa nel 2007 dalla Corte di Appello di Parigi che aveva riconosciuto l'esistenza sul territorio francese di una stabile organizzazione della società britannica. La società britannica Zimmer Ltd, specializzata nella commercializzazione di prodotti ortopedici, si avvaleva per la distribuzione nel territorio francese di una controllatata, Zimmer Sas.

A seguito della stipulazione di un "commissionaire agreement" tra le due società entrato in vigore il 27 marzo 1995, la società francese era stata trasformata da distributore in commissionario, proseguendo nell'attività di vendita dei prodotti della Zimmer Ltd.

La posizione del fisco francese

L'Amministrazione finanziaria francese (Direction Générale des Impôts - DGI) in relazione ad un accertamento per i periodi di imposta 1995-1996 ha ravvisato l'esistenza di una stabile organizzazione in Francia (con la conseguente assoggettabilità a tassazione degli utili ivi prodotti dalla società britannica non residente) in relazione all'attività svolta dalla società francese.

Il 2 febbraio 2007 la Corte d'Appello di Parigi (Cour Administrative d'Appel de Paris) ha emesso la sentenza n. 05PA02361, con cui ha riconosciuto che l'attività svolta da un commissionario con il potere di concludere contratti vincolanti per il proprio "principal" integra l'esistenza, ai fini fiscali, di una stabile organizzazione.

La stabile organizzazione

La definizione di "stabile organizzazione" che rileva è quella contenuta nell'articolo 4 della Convenzione tra Regno Unito e Francia, siglata il 22 maggio 1968 ed entrata in vigore il 29 ottobre 1969, che stabilisce quanto segue: "For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business in which the business of the enterprise is wholly or partly carried on". Questa previsione identifica quella che viene indicata come "stabile organizzazione materiale", caratterizzata dall'esistenza di strutture (locali, impianti) dove viene svolta l'attività di impresa.

La Convenzione tra Regno Unito e Francia

Al caso di specie va ricondotta anche la definizione di "stabile organizzazione personale", contenuta nei paragrafi 5 e 6 dell'articolo 4 della citata Convenzione tra Regno Unito e Francia: "A person acting in a contracting State on behalf of an enterprise of the other contracting State - other than an agent of an independent status to whom paragraph (5) applies - shall be deemed to be a permanent establishment in the first - mentioned State if he has, and habitually exercises in that State, an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, unless his activities are limited to the purchase of goods or merchandise for the enterprise.

An enterprise of a Contracting State shall not be deemed to have a permanent establishment in the other Contracting State merely because it carries on business in that other State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, where such persons are acting in the ordinary course of their business".

Il contenuto della sentenza

La ratio della sentenza trova il suo fondamento nella circostanza, rilevata dalla Corte di Appello, secondo la quale la società francese Zimmer Sas aveva il potere di stipulare contratti vincolanti per la società britannica. Nella disamina della fattispecie, la Corte ha rigettato l'argomentazione secondo la quale la società Zimmer Sas agiva in nome proprio in quanto dalle previsioni del contratto emergeva con chiarezza che la società francese aveva il potere di concludere contratti relativi al business di Zimmer Ltd.

La Corte ha, tuttavia, specificato che nonostante il potere di concludere contratti vincolanti per Zimmer Ltd, il commissionario non poteva essere considerato come un agente indipendente secondo quanto indicato nella Convenzione in quanto risultava soggetto alle istruzioni della società britannica. In particolare, il potere di indirizzo e di controllo si concretizzava nelle indicazioni sulle modalità di vendita dei prodotti, sulle promozioni e nella realizzazione di nuove brochures pubblicitarie.

A sostegno della tesi della non indipendenza del commissionario la Corte aveva rilevato che tutti i rischi connessi all'esecuzione dei contratti di vendita erano sostenuti dalla società Zimmer Ltd e che Zimmer Sas agiva esclusivamente per conto della società britannica.

Le conclusioni

Secondo il Conseil d'État il ragionamento della Corte di Appello si basa sostanzialmente su un errore di diritto. L'argomentazione del Consiglio si basa sul disposto letterale dell'articolo 94 del Codice di Commercio (trasfuso nell'attuale articolo L.132-1) che stabilisce quanto segue: "Le commissionnaire est celui qui agit en son propre nom ou sous un nom social pour le compte d'un commettant (...) ; qu'il résulte de ces dispositions que les contrats conclus par le commissionnaire, alors même qu'ils sont conclus pour le compte de son commettant, n'engagent pas directement ce dernier vis-à-vis des cocontractants du commissionnaire ; que, par suite, un commissionnaire ne peut en principe constituer, du seul fait de ce qu'en exécution de son contrat de commission il vend, tout en signant les contrats en son propre nom, les produits ou services du commettant pour le compte de celui-ci, un établissement stable du commettant, sauf s'il ressort soit des termes mêmes du contrat de commission, soit de tout autre élément de l'instruction, qu'en dépit de la qualification de commission donnée par les parties au contrat qui les lie, le commettant est personnellement engagé par les contrats conclus avec des tiers par son commissionnaire qui doit alors, de ce fait, être regardé comme son représentant et constituer un établissement stable".

I contratti conclusi dal commissionario (in nome proprio ma per conto del principal) non vincolano il principal nei confronti della clientela. Tuttavia, il Consiglio ha riconosciuto la possibilità che, in alcune circostanze, l'Amministrazione finanziaria possa riqualificare gli effetti del commissionaire agreement, rendendo vincolanti le clausole del contratto per il principal.

Riconoscendo che il commissionario non può, in linea di principio, costituire stabile organizzazione del proprio principal per le attività finalizzate alla vendita dei prodotti (o dei servizi) del principal o alla firma dei contratti in nome proprio, il Consiglio di Stato ha formalizzato la posizione prevalente espressa dalla dottrina e giurisprudenza.

di

Diletta Fuxa

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/francia-commissionario-non-puo-costituire-stabile-organizzazione