

## PARERE

La società Y S.p.A. con sede in ----- ha richiesto il parere del Comitato Consultivo, ai sensi dell'art. 21 della legge n. 413/91, in ordine ad un'operazione disciplinata dall'art. 110, commi 10 e 11, del tuir, come novellato dal d.lgs. n. 344 del 2003 (ex art. 76, commi 7-bis e 7-ter).

Emerge dal quesito formulato a questo Comitato che la società :

- svolge attività di produzione, lavorazione e commercializzazione di carta patinata senza legno;
- che la commercializzazione dei prodotti realizzati interessa sia il mercato dell'Unione Europea che quello extracomunitario;
- che nell'ambito del mercato dell'Unione Europea di particolare rilievo è il ruolo che è stato assunto dalla Grecia laddove la società ha acquistato una quota di mercato pari al 12%.

La società interpellante ha rappresentato, inoltre, quanto segue:

- i rapporti commerciali in Grecia sono stati gestiti, dal 1992 e sino al 10 dicembre 1997, per il tramite della figura dell'agente locale "X", residente in Atene;
- all'agente sono state corrisposte provvigioni nella misura del 2,6% sugli affari realizzati, nonché provvigioni supplementari limitatamente al rapporto con determinati clienti in forza di accordi integrativi;
- nel mese di dicembre 1997, la ditta "X", ha modificato la propria denominazione sociale in "X Ltd";
- a seguito della variazione relativa alla struttura societaria dell'agente, la società interpellante ha sottoscritto, con effetto dal 10 dicembre 1997, un nuovo contratto di agenzia con X Ltd., senza tuttavia vedere modificate, rispetto al precedente contratto, le condizioni dell'accordo;
- nell'ambito di un processo riorganizzativo, la società "X Ltd" è divenuta agente esclusivo per l'intero territorio greco della società "K Ltd", residente in Cipro. Conseguentemente, la titolarità giuridica di tutti i rapporti preesistenti, incluso quello con la società italiana Y S.p.A., facenti capo alla società X ltd, è stata trasferita alla società cipriota con la quale, quindi, è stato stipulato un nuovo contratto di agenzia con effetto a partire dal 1 marzo 1998. Il nuovo contratto non ha modificato il contenuto delle preesistenti pattuizioni contrattuali tra Y ed X e, di fatto, non ha prodotto sostanziali variazioni nel rapporto commerciale tra le parti. L'unica differenza si riconduce al fatto che le provvigioni maturate dal 1° marzo 1998 – nella medesima entità preesistente - non sono state più fatturate dall'agente greco (che è divenuto un sub-agente di K), bensì direttamente dalla società cipriota.

QUESITO

Tanto premesso, in considerazione del fatto che Cipro è incluso nell'elenco dei Paesi non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati, approvato con D.M. 23 gennaio 2002, e vista la disciplina di indeducibilità dei componenti negativi del reddito d'impresa derivanti da operazioni intercorse con imprese domiciliate fiscalmente in tali paesi, recata dall'art. 110, commi 10 e 11, del tuir, la società Y S.p.A. prospetta la disapplicazione, a partire dal periodo d'imposta 2003, delle predette disposizioni antielusive con relativa deducibilità delle provvigioni corrisposte alla società cipriota agente.

Secondo l'interpretazione fornita dall'interpellante, la disposizione antielusiva di cui alla citata normativa non deve trovare applicazione alla fattispecie prospettata, ricorrendo nel caso la seconda esimente prevista dal comma 11 dell' art. 110 del tuir consistente nell'effettivo interesse economico dell'operazione e nella sua concreta esecuzione (alternativa alla dimostrazione dell'effettiva attività commerciale della società residente nel Paese a fiscalità privilegiata). A sostegno di tale soluzione, la società italiana pone in evidenza come:

- non possa essere messo in dubbio l'effettivo interesse economico sottostante i rapporti commerciali con il sub agente greco X; infatti, la Grecia rappresenta un significativo mercato di sbocco della produzione aziendale all'interno dell'Unione Europea essendo priva di industrie operanti nel medesimo settore. Per tale motivo la società italiana ha voluto continuare ad avvalersi delle prestazioni dell'agente greco a prescindere dal fatto che, a partire da una certa data, questi abbia agito in veste di sub agente piuttosto che di agente diretto. E' altresì evidenziato che la totalità degli addebiti di K a Y trova esclusiva ed intera motivazione nell'attività che X svolge quale sub-agente per la stessa Y. Nessun addebito di K, quindi, trova origine dallo svolgimento di attività diverse da quelle di agente nel territorio greco;
- le varie trasformazioni giuridiche dell'agente greco non hanno mai comportato un cambiamento sostanziale nei termini degli accordi contrattuali in essere con la società italiana.

Infine, per comprovare, congiuntamente all'effettivo interesse economico, la concreta esecuzione dell'operazione, la società ha esibito alcuni documenti dai quali risulta, tra l'altro:

- il fatturato complessivo realizzato da Y in Grecia nel periodo 2002 e nel primo semestre 2003;
- la fatturazione da parte di K a Y delle provvigioni;
- i bonifici bancari per il pagamento delle stesse provvigioni maturate nell'anno 2002 e nel primo semestre 2003.

NORMATIVA E PRASSI DI RIFERIMENTO

Come noto, l'art. 110, commi 10 e 11 del tur, reca una disposizione antielusiva mirante a rendere indeducibili i componenti negativi dal reddito d'impresa derivanti da operazioni intercorse con fornitori residenti in Paesi a fiscalità privilegiata.

Tuttavia i limiti di deducibilità non operano se:

- le imprese residenti forniscono la prova che le società estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva; ovvero
- le imprese residenti forniscono la prova che le operazioni poste in essere rispondono a effettivo interesse economico e hanno avuto concreta esecuzione.

## PARERE

La società istante mira a dimostrare unicamente la sussistenza della seconda esimente.

A questo proposito, si rileva che con nota n. ----- datata ----- e inviata per conoscenza anche a questo Comitato, l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, ha emesso il proprio parere sulla richiesta della società. L'Agenzia delle Entrate ha concluso che “nonostante l'operazione possa astrattamente rispondere ad un effettivo interesse economico, la documentazione presentata non è idonea a dimostrare l'esistenza di tale interesse” e che, allo stato degli atti, “non può rilasciare un parere positivo”.

Il Comitato, condividendo il percorso interpretativo dell'Agenzia, ritiene che non sia fondatamente possibile dubitare sulla effettività delle operazioni (in particolare, sulla loro concreta esecuzione). Tuttavia, l'analisi della documentazione presentata non mette il Comitato nella condizione di esprimere un parere sulla sussistenza del requisito dell'effettivo interesse economico. In punto di fatto, invero, gli elementi dedotti (in particolare la circostanza che la società greca X abbia imposto l'intermediazione della società cipriota K, ovvero anche che i clienti greci siano stati procurati grazie all'intermediazione della K per il tramite della X) non sono stati provati.

Tutto ciò premesso, il Comitato delibera, all'unanimità, di attivare la procedura istruttoria prevista dall'art. 5 del DM n. 194/1997 e di notificare alla società istante una ordinanza di integrazione degli elementi probatori da esibire entro 45 giorni dalla data di ricevimento della stessa, al fine di poter esprimere il parere suddetto.