

## **PARERE n. 5/2004**

Vista l'istanza della società X S.p.A. con domicilio presso lo studio ----- presentata al Comitato in data -----per il tramite della Direzione Regionale della ----- volta ad ottenere, ai sensi dell'art. 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il preventivo parere in ordine alla deducibilità delle spese derivanti da operazioni con un'impresa residente in uno Stato non appartenente all'Unione europea avente regime fiscale privilegiato;

Considerato che l'Agenzia delle Entrate, Direzione Centrale Normativa e Contenzioso non ha risposto alla preventiva richiesta di parere avanzata sulla medesima operazione dalla società X in data -----ai sensi dell'art. 21, comma 9, della citata legge n. 413/1991;

Udita l'illustrazione del relatore dr. Vincenzo BUSA;

Premesso che:

- la società istante opera nel settore della produzione di impianti industriali relativi alla trasformazione e stampaggio delle materie plastiche, dell'alluminio e delle leghe non ferrose e relative progettazioni, consulenze e rappresentanze;
- essa intende avvalersi dei servizi della Società Y (di seguito Y) avente sede nel Liechtenstein, consistenti nell'assistenza necessaria per formulare le offerte volte all'acquisizione di commesse estere (ad esempio, elaborazione dell'offerta, promozione commerciale, progettazione, collaudo etc.);
- il socio ed amministratore unico della Y è un ex dirigente di importanti società del settore auto in Germania;
- il Liechtenstein è incluso tra gli Stati a fiscalità privilegiata di cui all'articolo 1 del D.M. 23 gennaio 2002;
- i costi ed i componenti negativi relativi ai servizi prestati dalla Y ricadono - come rappresentato nell'istanza - nell'ambito applicativo dell'art. 76, comma 7 bis, del DPR n. 917 del 1986;
- l'istante intende fornire preventivamente la prova di cui al comma 7-ter del medesimo art. 76, tramite istanza di interpello ai sensi dell'art. 11, comma 13, della legge n. 413 del 1991 e, in particolare, dimostrare l'esistenza della società estera ed il concreto svolgimento di un'attività commerciale effettiva nonché l'esistenza di un reale interesse economico all'effettuazione dell'operazione;

Tenuto conto che:

- a seguito dell'emanazione del D.Lgs. 12 dicembre 2003 n. 344, a partire dal 1° gennaio 2004, le disposizioni di cui l'istante ha chiesto la disapplicazione sono state trasfuse nell'articolo 110 del TUIR, al quale si farà nel seguito riferimento;
- la disposizione prevista dal comma 10 dell'articolo 110 del TUIR può essere disapplicata qualora l'impresa residente, ai sensi del successivo comma 11, fornisca la prova che *“le imprese estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione”*;
- in alternativa alla prova che l'impresa fornitrice svolge nel paese a fiscalità privilegiata una effettiva attività commerciale, il contribuente interessato a disapplicare l'articolo 110, comma 10, è ammesso a dimostrare la sussistenza di un reale interesse economico all'effettuazione di ciascuna operazione intrattenuta con la stessa impresa. La scelta imprenditoriale di intrattenere rapporti commerciali con detta impresa dovrà essere sorretta, in particolare, da una valida giustificazione di tipo economico a beneficio della specifica attività imprenditoriale, avendo riguardo alla peculiarità del contesto nel quale essa è attuata ed alla praticabilità di soluzioni alternative a quella che vede come controparte dell'operazione un soggetto residente in Paese a fiscalità privilegiata;
- i presupposti probatori indicati dalla norma sono alternativi, con la conseguenza che il contribuente può limitarsi a fornire elementi sufficienti a dimostrare la sussistenza anche di uno solo di essi;
- ai fini della disapplicazione della norma in esame, l'art. 11, comma 13, della legge n. 413/91, prevede che le prove in questione *“non devono essere fornite (in sede di accertamento) qualora il contribuente abbia preventivamente richiesto, secondo le disposizioni di cui all'art. 21 della presente legge, di conoscere l'avviso dell'Amministrazione finanziaria in merito alla natura ed al relativo trattamento tributario dell'operazione che intende porre in essere e l'abbia realizzata nei termini proposti tenendo conto delle eventuali prescrizioni dell'Amministrazione”*. Nell'istanza presentata secondo le modalità previste dall'art. 21, comma 9, il contribuente dovrà fornire *“tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata”*;
- la risposta del comitato alla istanza di interpello potrà essere fornita, pertanto non sulla base di una verifica sostanziale a posteriori ma di una valutazione preventiva dell'operazione prospettata;

Considerato che:

- con riguardo al profilo probatorio concernente l'effettivo svolgimento di attività commerciale da parte del fornitore, la società istante ha fornito elementi che dimostrano la mera esistenza formale della società fornitrice. Non è stato dimostrato, invece, che Y svolga come sua attività principale nel Liechtenstein un'attività commerciale ai sensi dell'articolo 2195 del codice civile, avvalendosi di una struttura organizzativa idonea allo svolgimento della citata attività oppure alla sua autonoma preparazione e conclusione;
- circa la sussistenza di un interesse economico ad intrattenere rapporti con l'impresa residente in Liechtenstein, la società istante afferma che le prestazioni rese dalla Y consentono l'acquisizione di un importante cliente ed un incremento di fatturato pari a circa € 1.200.000. Tale affermazione non risulta, tuttavia adeguatamente documentata: all'istanza è stato allegato soltanto un prospetto predisposto dalla società, nel quale viene stimato l'incremento di fatturato e di valore aggiunto derivante dai futuri servizi della Y; non è stata allegata, in particolare, alcuna documentazione che provi la connessione tra l'acquisizione di nuovi clienti (e relativo incremento di fatturato) ed i servizi prestati dalla Y;

#### DELIBERA

Il seguente parere:

Dall'insieme dei documenti allegati all'istanza di disapplicazione della norma di cui all'articolo 110, comma 10, del TUIR non è dato desumere elementi utili per affermare che la società Y svolga un'effettiva attività commerciale nel Liechtenstein, ovvero che la società X S.p.a. abbia un reale interesse economico ad avvalersi dei servizi della Y.

Conseguentemente, il Comitato non ritiene di poter sollevare la società X S.p.a. dall'onere di provare in sede di accertamento la sussistenza dei presupposti richiesti dal citato articolo 110, comma 10, del TUIR al fine di ammettere in deduzione dal reddito le spese e gli altri componenti negativi correlati con le operazioni intercorse con la menzionata società residente in Liechtenstein

Roma, 25 marzo 2004