

## PARERE 8/2004

### IL COMITATO

*Rilevato preliminarmente che:*

- la Y s.p.a. (di seguito " Y " ), dopo avere, con nota 28.10.2003 (integrata da altra dell'1.12.2003), rivolto interpello alla Agenzia delle entrate, ai sensi dell'art. 21 della l. n. 413 del 1991, senza ottenerne risposta, ha rinnovato l'iniziativa nei riguardi di questo Comitato con nota 11.2.2004;
- la società ha esposto di operare nel settore dello stampaggio di componenti di materia plastica, termoisolante dell'alluminio e delle leghe non ferrose, da tempo impegnandosi nel settore della componentistica auto, per importanti clienti; ha soggiunto di volere utilizzare, per lo sviluppo dei suoi rapporti commerciali sul mercato tedesco, l'esperienza di una società unipersonale con sede in Liechtenstein, con socio ed amministratore unico nella persona di -----: società non partecipata dalla Y né in questa partecipante;
- la società ha quindi aggiunto che, per proprie esigenze e convenienze economiche, conseguenti anche ad una mutata strategia operativa che verrà effettuata pure tramite rapporti *on line* con i propri clienti, è sua intenzione voler ricorrere all'assistenza commerciale della X (di seguito " X ), con sede, appunto, in Liechtenstein;
- per tale nuovo rapporto, la Y corrisponderà alla *partner* un compenso variabile in funzione delle commesse, comunque non superiore al 10% dell'intero prezzo dello stampaggio;
- la Y reputa che il costo connesso al pagamento della prestazione della X può considerarsi per essa deducibile, ricorrendo le condizioni di cui all'art. 76, co. 7-bis e 7-ter, del d.P.R. n. 917 del 1986;
- la Y attende l'avviso di questo Comitato relativamente a tale ultimo assunto;

*Udita la relazione del componente Cons. italo Volpe.*

*Considerato che:*

- 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 X ricadono - come rappresentato nell'istanza - nell'ambito applicativo dell'art. 76, comma 7 bis, del D.P.R. 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, co. 13, della l. 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;
- peraltro, 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'art. 110 del TUIR, al quale dunque deve farsi oìù opportunamente riferimento;
- la disposizione prevista dal co. 10 dell'art. 110 TUIR può essere disapplicata qualora l'impresa residente, ai sensi del successivo co. 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'art. 110, co. 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, co. 13, della l. n. 413 del 1991, 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, co. 9, il contribuente deve fornire *"tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata"*;
- la risposta del Comitato alla istanza di interpello può essere fornita, pertanto, non sulla base di una verifica sostanziale a posteriori ma di una valutazione preventiva dell'operazione prospettata;
- nel caso di specie, 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 X 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 X consentono l'acquisizione di un importante cliente ed un incremento di fatturato, a regime, pari a circa €2.500.000,00. 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 X; 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 X;

#### 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 X svolga un'effettiva attività commerciale nel Liechtenstein, ovvero che la Y abbia un reale interesse economico ad avvalersi dei servizi della X.

Conseguentemente, il Comitato non ritiene di poter sollevare la Y 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