Parere n. 56 del 15 dicembre 2005

IL COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

Rilevato preliminarmente, udita la relazione del Cons. Italo Volpe, che:

- la società istante si è ritualmente rivolta a questo Comitato in relazione alla prova di cui al co. 11 dell'art. 110 del Tuir, ai fini della disapplicazione della disposizione che prevede l'indeducibilità dei costi relativi ad operazioni con imprese residenti in Paesi a fiscalità privilegiata;
- attualmente l'istante fa parte di un gruppo che opera a livello mondiale, e svolge principalmente attività di assistenza post-vendita – tramite un help desk telefonico oppure attraverso reti telematiche – "al cliente finale di prodotti informatici venduti dai distributori italiani della società produttrice (la distribuzione avviene infatti tramite concessionari o distributori che acquistano i prodotti dalla società produttrice – la Y – cliente di X, attualmente sita in Taiwan)". La società, inoltre, fornisce alla propria clientela, sita prevalentemente in Taiwan, attività di consulenza e pianificazione di marketing e di promozione, finalizzata alla diffusione commerciale dei prodotti e dei servizi dei clienti stessi. Se ne desume che, allo stato, la società istante: a) non acquista i prodotti dalla società estera produttrice (tali prodotti, invece, sarebbero acquistati e, quindi, commercializzati da altri soggetti quali i concessionari ed i distributori); b) si limita a fornire servizi nei confronti di clienti siti all'estero (e, quindi, realizza da tale rapporto dei ricavi);
- per effetto di modifiche nell'organizzazione mondiale del gruppo, la società istante verrà ad intrattenere rapporti commerciali anziché con la Y, che ha sede in Taiwan (paese, questo, che non figura tra quelli a fiscalità privilegiata indicati nel d.m. 23 gennaio 2002, come modificato dal d.m. 22 marzo 2002), con una società costituita in data ----- 2005, la K Ltd, ed avente sede a Singapore (Paese, viceversa, indicato nell'art. 2 del predetto decreto). Nell'ambito del nuovo rapporto con la società sita a Singapore, la società istante prevede: a) di acquistare i beni prodotti e/o commercializzati dalla stessa società estera (sopportando così dei costi); b) di continuare a svolgere a favore della medesima società estera prestazioni di assistenza tecnica/*help desk* e *marketing*;

Considerato e ritenuto che:

- l'art. 110, co. 10, Tuir reca una disposizione antielusiva mirante a rendere indeducibili le componenti negative di reddito di impresa derivanti da operazioni intercorse con fornitori residenti in paesi a fiscalità privilegiata;

- detta disposizione può essere disapplicata, ai sensi del successivo comma 11, qualora il contribuente fornisca la prova, nel corso del procedimento di accertamento, che "*le imprese estere svolgano prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che l'operazione posta in essere risponda ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione*";
- l'art. 11, co. 13, della legge n. 413 del 1991, dispone che le prove in questione "non devono essere fornite 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 e al relativo trattamento tributario dell'operazione che intende porre in essere e l'abbia realizzato nei termini proposti, tenendo conto dell'eventuale prescrizione dell'Amministrazione";
- questo Comitato ha ritenuto che la disposizione appena trascritta si pone in rapporto di "specialità – ancorché in un quadro di convivenza – rispetto alla più generale disciplina di cui all'art. 21 della medesima legge n. 213", radicando, pertanto, la propria competenza nel caso di omessa risposta o di parere negativo espresso dall'Amministrazione finanziaria all'interpello promosso dal contribuente e sempreché detto interpello abbia carattere "rigorosamente preventivo rispetto all'avvio dell'operazione in rapporto alla quale il contribuente interroga" in ordine alla applicabilità delle norme antielusive;
- le due forme di interpello – quello promosso dall'Amministrazione e quello promosso dal contribuente – non sono pienamente fungibili dal momento che: a) per quanto concerne la prima, la legge predetermina rigidamente soltanto l'oggetto della prova, lasciando poi al privato la libertà di scelta dei relativi mezzi e all'Amministrazione la libertà di valutazione dei risultati; b) per quanto concerne la seconda, la legge indica specificamente l'oggetto della pronuncia, la quale deve vertere "*sulla natura e sul trattamento tributario dell'operazione che si intende porre in essere*";
- in tale seconda evenienza, il contribuente ha l'onere di fornire tutti gli elementi conoscitivi utili ai fini della corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata (art. 21, 9° c., l.n. 413/1991), e di allegare copia della documentazione rilevante ai fini della individuazione e qualificazione della fattispecie prospettata, nonché della reale portata dell'operazione (art. 5, 3° c., d.m. 194/1997);
- ne consegue che, pur nel quadro di un responso fondato sulla prospettazione di fatti non ancora conclusi, il Comitato deve essere messo in grado di vagliare tutti i circostanziati elementi che connotano l'operazione che si intende porre in essere, al fine di potere

esprimere, anticipatamente, una valutazione positiva in ordine alla effettiva giustificazione economica della programmata operazione, se del caso, sollecitando d'ufficio il "*ben più ampio ventaglio di idoneità probatorie suscettibili di essere articolate dal medesimo contribuente*";

- in tale prospettiva, ai fini della formazione del convincimento del Comitato, non è sufficiente fornire la documentazione che la controparte contrattuale, residente in paese a regime a fiscalità privilegiata, è rappresentata da un'impresa operativa e radicata nel il territorio ove è costituta, ma è necessario sottoporre dettagliatamente ad esame i contenuti economici e giuridici dell'operazione che si intende porre in essere;
- nel caso in esame, la società istante ha fornito solo documentazione volta a dimostrare che la società con la quale intenderebbe operare sarebbe una estera che svolgerebbe nel proprio territorio un'attività commerciale effettiva, mentre – in disparte la stessa adeguatezza di questa dimostrazione, affidata per di più a documentazione redatta solo in lingua straniera – non sono affatto specificate le modalità, le condizioni economiche e le regole contrattuali che dovrebbero essere alla base dell'accordo negoziale *inter partes*;
- allo scopo, tuttavia, non può certo essere sufficiente la scarna documentazione offerta in esame, e ciò in disparte alla ovvia precisazione che ogni documento prodotto davanti a questo Comitato, se redatto in lingua straniera, deve essere corredato da una traduzione in lingua italiana;
- in conclusione, la documentazione allegata alla domanda è insufficiente ai fini della individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata nonché della reale portata della operazione;
- pare opportuno offrire all'istante la possibilità di proseguire nell'esercizio del suo potere probatorio e di integrare la propria domanda, specificando in dettaglio le modalità ed i contenuti economici e giuridici dell'operazione che intende porre in essere.

P.Q.M.

non definitivamente deliberando, consente all'istante di dare esecuzione alle integrazioni probatorie specificate in motivazione, assegnando il termine di giorni 60 dal ricevimento della presente ordinanza.

Deliberato il 15 dicembre 2005

Deposito: 17 gennaio 2006