



*Roma, 08 aprile 2009*

*Direzione Centrale Normativa e Contenzioso*

***OGGETTO: Istanza di interpello - Art. 11, comma 13, legge 30 dicembre 1991 n. 413.  
Deducibilità di costi per attività promozionale e acquisti di servizi media - Art. 110, comma 11, DPR 22 dicembre 1986, n. 917.***

La società ALFA GMBH & CO KG, con sede legale in Germania e sede secondaria italiana in ... (di seguito ALFA ITALIA) ha presentato in data ... 2008, per il tramite della Direzione Regionale competente, istanza di interpello ai sensi dell'art. 21, comma 9, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, relativa alla seguente

#### **FATTISPECIE RAPPRESENTATA**

La società istante è una società di diritto tedesco il cui oggetto sociale prevede lo svolgimento dell'attività di produzione e commercio di prodotti lattiero-caseari. In Italia, l'istante opera per mezzo della filiale ALFA ITALIA, con sede a ..., che svolge prevalentemente attività di distribuzione dei prodotti del gruppo BETA GMBH (GRUPPO BETA) sul territorio italiano. La ALFA ITALIA rappresenta una stabile organizzazione, soggetta a imposizione in Italia, della ALFA GMBH & CO KG.

A seguito degli elevati costi relativi alle attività di *media procurement and managemen* sostenuti dalle singole società del GRUPPO ALFA per servizi resi da agenzie terze, si è provveduto a costituire nel ... 2004 una società di diritto

svizzero, "GAMMA AG", per lo svolgimento centralizzato delle predette attività e, in particolare, per la gestione centralizzata dei rapporti con le agenzie e degli acquisti di servizi *media*, nonché per la consulenza rivolta alle società del GRUPPO ALFA.

La GAMMA AG ha intrapreso tale attività anche nei confronti della ALFA ITALIA, con l'obiettivo, per quest'ultima, di ottenere una migliore posizione di mercato in termini di spazi pubblicitari e di ridurre i costi di marketing e pubblicità. Il contratto che verrebbe sottoscritto dalla ALFA ITALIA con la società svizzera prevede che la remunerazione alla GAMMA AG, sia legata all'efficienza ottenuta nei servizi *media* forniti.

La società istante chiede la disapplicazione della disposizione prevista dal comma 10 dell'articolo 110 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917, relativamente ai costi per i citati servizi *media* derivanti da operazioni intercorse con la società GAMMA AG, con sede in Svizzera, Paese a fiscalità privilegiata ai sensi dell'art. 3, n. 13), del DM 23 gennaio 2002.

A tal fine l'istante ha presentato varia documentazione, debitamente elencata nell'istanza di interpello, prospettando la seguente

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA**

Il contribuente ritiene che le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con la società GAMMA AG, con sede in Svizzera, siano integralmente deducibili in quanto l'impresa estera in commento svolge in tale territorio, in via prevalente, un'attività commerciale effettiva. Al fine di dimostrare quanto sopra, l'istante fa presente che la società GAMMA AG, costituita in data ... 2004, svolge un'attività centralizzata per erogare servizi *media* alle società del gruppo ALFA.

Per lo svolgimento della propria attività, la società dispone a ... di locali ad uso ufficio, detenuti in base ad un contratto di locazione stipulato in data ... 2004. Attualmente la stessa società ha in forza 7 lavoratori dipendenti, alcuni

dotati di competenze e *know-how* specifici nel campo dei servizi *media*, altri con funzioni amministrative e di segretariato.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 110, comma 10, del TUIR prevede l'indeducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra le imprese residenti e quelle domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati.

Ai sensi dell'art. 3, n. 13), del DM 23 gennaio 2002, la Svizzera fa parte degli Stati che godono di un regime fiscale privilegiato "*con riferimento alle società non soggette alle imposte cantonali e municipali, quali le società holding, ausiliarie e di domicilio*" nonché, ai sensi del comma 2, articolo 3, del D.M. citato, relativamente alle società che usufruiscono di regimi fiscali agevolati sostanzialmente analoghi a quelli sopra indicati, in virtù di accordi o provvedimenti dell'amministrazione finanziaria svizzera.

In Svizzera, le società di amministrazione (società di sede e società miste) godono di un trattamento fiscale privilegiato in quanto hanno nel territorio del cantone in cui sono localizzate solo una sede, mentre le loro attività sono svolte quasi esclusivamente all'estero. La società GAMMA AG è considerata una società mista con sede della propria direzione in Svizzera, con la conseguenza che i costi sostenuti da una società residente in relazione ad operazioni intercorse con la stessa sono indeducibili.

Tuttavia, la disposizione di cui al citato comma 10 può essere disapplicata nel caso in cui l'impresa residente, ai sensi del successivo comma 11, provi 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*".

Ai fini della disapplicazione della norma in esame, l'art. 11, comma 13, della legge 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".*

In base al citato disposto normativo, l'Amministrazione deve pronunciarsi sulla natura e sul trattamento tributario dell'operazione che si intende porre in essere, sulla base di una valutazione preventiva della stessa.

A tal fine, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del decreto del 13 giugno 1997, n. 195, il contribuente ha l'onere di esporre dettagliatamente il caso concreto, nonché la soluzione interpretativa prospettata, e di allegare copia della documentazione rilevante ai fini della individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata.

Nel caso in esame, l'istante ha richiesto la disapplicazione dell'art. 110, comma 10, del TUIR, affermando che GAMMA AG, fornitore residente in Svizzera, svolge in tale territorio un'attività commerciale effettiva.

Ai fini di tale dimostrazione, si ritiene che l'impresa estera in tanto potrà considerarsi effettivamente localizzata in territorio a fiscalità privilegiata in quanto abbia stabilito con quel territorio rapporti di tipo economico, politico, geografico o strategico.

In altri termini, è necessario che detta impresa risulti effettivamente radicata nel territorio estero di localizzazione, in modo da partecipare in maniera stabile e continuativa alla vita economica di quest'ultimo.

Al contrario, dalla documentazione allegata, ed in particolare dal prospetto di ripartizione dei fornitori e della clientela della società estera, emerge che GAMMA AG svolge un'attività di servizi *media* completamente *offshore*, senza nessun tipo di radicamento con il territorio elvetico.

Per ciò che riguarda l'organizzazione, dai documenti presentati sembra evincersi che la società svizzera dispone di una materiale struttura, avendo, tra

l'altro, la disponibilità di un ufficio dove ha stabilito la propria sede legale, nonché di proprio personale dipendente.

Tuttavia, l'esistenza *in loco* di detta struttura non si ritiene sufficientemente indicativa di un'attività effettivamente radicata nel territorio, da parte della società che fornisce servizi "immateriali" destinati a clientela estera.

L'esistenza soltanto della sede ovvero dell'attività decisionale della società non è, conseguentemente, sufficiente a far sì che la stessa attività possa considerarsi effettivamente svolta nel territorio ai sensi dell'art. 110, comma 11 del TUIR.

Data l'assenza di un collegamento strutturale con l'economia locale, perdono consistenza anche le ragioni giuridico-economiche che possano giustificare la costituzione della società in Svizzera.

Pertanto, sulla base degli elementi indicati nell'istanza e della documentazione allegata si ritiene che l'istante non abbia dimostrato che la società GAMMA, con sede in ..., svolge prevalentemente un'attività commerciale effettiva.

Ne consegue che il contribuente non è sollevato dall'onere di fornire, in sede di accertamento le prove richieste dall'art. 110, comma 11, del TUIR ai fini della deducibilità delle spese derivanti dalle operazioni intercorse con la predetta società.

\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.