



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 21

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	NATOLA	LIVIO MICHELE	Presidente
<input type="checkbox"/>	MARCELLINI	ADELE	Relatore
<input type="checkbox"/>	BARONE	SALVATORE	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n.
depositato il 05/11/2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:

proposto dal ricorrente:

difeso da:

- sul ricorso n.
depositato il 05/11/2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dal ricorrente:

SEZIONE

N° 21

REG.GENERALE

N° 9576/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

06/11/2015 ore 09:00

N°
5575/16

PRONUNCIATA IL:

6/11/15

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

23/6/16

il Segretario



(segue)

difeso da:

- sul ricorso n. 46/2015
depositato il 07/01/2015
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
 - avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
- contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 21

REG.GENERALE

N° 9576/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

06/11/2015 ore 09:00

N. 9576/14- n. 9577/14 e n.46/15

Ricorso presentato da :

OGGETTO DELLA DOMANDA

Ricorso avverso avviso di accertamento- Ires- anno di imposta 2009-2010

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

La società _____ quale società consolidata e _____ Spa quale consolidante, hanno impugnato l' avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate Ufficio Direzione Provinciale II di Milano emesso ai fini Ires per il periodo di imposta 1 aprile 2009 / 31 marzo 2010 notificato a entrambe le società.

L'atto impugnato trae origine da una verifica fiscale avviata presso la società _____, ai fini Ires ed Irap per per il periodo di imposta 1 aprile 2009 / 31 marzo 2010 e ai fini Iva per l'anno di imposta 2009.

All'esito della verifica l'Ufficio ha notificato in data 22/10/2012 un processo verbale di constatazione con i seguenti rilievi:

-indebita deduzione di provvigioni passive e recupero a tassazione di euro 24.080,00 ai fini Ires ed Irap;

-indebita deduzione di costi per prestazioni di servizi rese infragruppo e recupero a tassazione di euro 101.787,00 ai fini Ires ed Irap;

-errata contabilizzazione di note di credito e omessa fatturazione di operazioni imponibili per violazione degli artt. 21 e 26 DPR 633/72 e recupero a tassazione di euro 379.949,42 di imponibile ed euro 75.989,88 per maggiore imposta IVA.

Tra le parti si instaurava procedimento di adesione ex art. 6 co.1 D.Lgs 218/97 ma il procedimento aveva esito negativo.

In data 2.07.2014 l'Ufficio notificava avvisi di accertamento ai fini Ires, Irap ed Iva e la ricorrente in data 14.10.2014 presentava istanza di computo in diminuzione delle perdite del consolidato fiscale non ancora utilizzato (mod. IPEC) ex art. 40 bis del DPR 600/73.

In data 3.12.2014 l'Ufficio riliquidava sulla base del mod. Ipec, ed è stato azzerato il maggior reddito accertato e la maggiore imposta Ires ed annullate le sanzioni; tale ricalcolo avrà comunque effetto solo nel caso di mancato accoglimento del ricorso in quanto la ricorrente con la presentazione del mod. IPEC non ha voluto fare acquiescenza alla pretesa erariale.



La consolidata e la consolidante hanno impugnato l'avviso di accertamento chiedendo dichiararsi la illegittimità e la infondatezza e l'annullamento dell'atto con vittoria di spese.

Si costituiva l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale II di Milano depositando controdeduzioni con richiesta di riunione dei ricorsi e chiedeva dichiararsi il rigetto dei ricorsi con vittoria di spese.

Alla udienza di discussione le parti si riportavano ai reciproci atti difensivi

**

La Commissione preliminarmente disponeva la riunione dei ricorsi per ragioni di connessione ed esaminati gli atti ed i documenti di causa osserva quanto segue:

Quanto al recupero a tassazione di provvigioni passive per euro 24.080,00 ritenute illegittime dal contribuente, l'Ufficio non ha inteso riconoscere la spesa che corrisponde a costi regolarmente fatturati per attività di procacciamento svolta da [redacted] a favore di [redacted] per la conclusione della vendita di un orologio Pateck Philippe mod. 5102 PR-001.

Ritiene il Collegio che il recupero sia da ritenersi illegittimo in quanto il contribuente ha correttamente documentato e provato che la vendita di detto orologio ha avuto luogo, che sono state pagate dopo la conclusione della vendita e la spedizione dell'oggetto prezioso, le provvigioni a regolarmente assoggettate a ritenuta.

Emerge quindi che il costo è stato sostenuto dal contribuente, il costo così sostenuto a titolo di provvigione è da ritenersi inerente e la prestazione è stata effettivamente resa da [redacted] a favore di [redacted] spa.

Quanto al recupero a tassazione di costi ritenuti non inerenti e relativi a prestazioni infragruppo per euro 101.787,00, ritiene il Collegio che l'operato dell'Ufficio sia corretto.

I verificatori hanno infatti rilevato che i costi riaddebitati dalla controllante e capogruppo [redacted] spa in relazione ai contratti di appalto sottoscritti in data 15.03.2009 per consulenza in ambito direzionale e legale, nonché per attività di consulenza in ambito tesoreria, siano privi dei requisiti di deducibilità fiscale previsti dall'art. 109 e seg. del TUIR.

Il contribuente non è infatti stato in grado di documentare e dettagliare la natura specifica dei servizi ricevuti dalla società [redacted] e la utilità e vantaggio che dagli stessi sono conseguiti alla società [redacted] spa non essendo sufficiente a tale scopo la



sola registrazione dei costi nelle scritture contabili. In particolare la ripartizione dei costi per servizi infragruppo comporta problematiche di transfer pricing, con l'effetto di modificare il carico fiscale complessivo del gruppo.

Il tema della deduzione fiscale dei costi addebitati a società a fronte della loro partecipazione ad accordi che prevedono la prestazione di una serie di servizi di consulenza e di assistenza tecnica da parte di altre imprese appartenenti allo stesso gruppo è complesso e dibattuto.

Recentemente la Suprema Corte di Cassazione con la sentenza n. 8847 del 16 aprile 2014 ha affrontato il problema sollevato dalla Amministrazione della irregolarità degli addebiti in quanto la documentazione prodotta sarebbe stata troppo generica ed i corrispettivi non risultavano dettagliati per i singoli servizi.

La Cassazione al riguardo ha riconosciuto che è necessario verificare se il contratto di consulenza ha carattere elusivo, anche tenuto conto della sua contestualizzazione e delle esigenze organizzative della società che fruisce dei servizi previsti nel contratto, che ne determinano l'inserimento logico in una precisa strategia aziendale e se il corrispettivo determinato dalle parti non ha connotazioni elusive.

E' necessario ricordare che ai fini della deducibilità fiscale di costi riaddebitati dalla consolidata occorre verificare la sussistenza dei requisiti di inerenza, certezza e congruità del costo.

Quanto alla *certezza* il contribuente deve produrre documentazione attestante l'effettività delle prestazioni e non solo la loro contabilizzazione.

Quanto all'*inerenza*, tale requisito implica la necessità che sussista (e che sia dimostrato e documentato) non solo un rapporto fra i servizi forniti e quelli effettivamente necessari alla gestione e allo sviluppo della singola società del gruppo, ma anche un collegamento degli stessi servizi alla specifica attività economica esercitata dalla società e ai redditi dalla stessa prodotti.

Al fine di determinare la rilevanza fiscale di un rapporto di service in termini di inerenza è, quindi, innanzitutto necessario provare che il servizio offerto (nell'ambito del gruppo) genera un'utilità (cioè un vantaggio specifico) per la società fruitrice e non (solo o, comunque, non prevalentemente) per il gruppo in generale.

La circolare ministeriale n. 32 del 1980 poneva, del resto, già in luce la necessità che le società fruitrici di servizi del genere conseguissero un vantaggio reale ed effettivo (e comunque effettivamente misurabile), che risultasse ben distinto



dall'attività (generale) di controllo e di coordinamento, tipico della funzione di azionista della capogruppo (o di una sua delegata).

Quindi, nel caso in cui la holding del gruppo (o una sua delegata) fornisca servizi connessi direttamente alle esigenze sue proprie di direzione generale, non si può neppure parlare in realtà di service infragruppo, e tanto meno si può ammettere la deducibilità dei relativi costi in capo a un diverso soggetto giuridico.

In merito alla certezza dell'onere sostenuto, spetta naturalmente alla società fruitrice, in base alle ordinarie regole di ripartizione dell'onere della prova, fornire la dimostrazione della sussistenza (anche) di tale requisito ed è anche necessario produrre tutta la documentazione che attesti l'effettività delle prestazioni.

Ferma restando la necessaria presenza dei requisiti generali di inerenza, competenza, certezza e oggettiva determinabilità, i costi per i servizi infragruppo debbono comunque essere suddivisi fra le varie consociate, in relazione (specifica) ai benefici che ciascuna di esse può ottenere (ed effettivamente ottiene) dalla loro utilizzazione, individuando (quanto meno) i seguenti fattori, rilevanti ai fini della congruità dei corrispettivi:

- inclusione o meno del corrispettivo del servizio nel prezzo dei beni ceduti
- effettiva utilizzazione del servizio da parte della consociata italiana
- effettiva incidenza del servizio sulla riduzione dei costi per l'affiliata
- rapporto tra l'utile di esercizio, la riduzione dei costi (in relazione alla prestazione resa) e il corrispettivo pagato
- vantaggi conseguiti dall'affiliata in relazione alla prestazione del servizio.

Tali prove non sono state adeguatamente fornite dalle ricorrenti e pertanto la ripresa si appalesa legittima.

Infine il contribuente lamenta che il recupero a tassazione così come formulato comporterebbe la violazione del divieto di doppia imposizione sancito dall'art.163 del DPR 917/1986 dato che entrambe le società aderenti al consolidato nazionale erano in perdita, lo spostamento di una componente reddituale positiva da una società ad un'altra non cambia il risultato della *fiscal unit* con la conseguenza che non vi sarebbe alcun danno erariale.

Ritiene il Collegio che il presupposto dell'imposta che nasce in capo alle due società che partecipano al consolidato, in relazione allo stesso fatto economicamente rilevante, quale la prestazione di un servizio, rimane differente,



non realizzandosi la identità necessaria ai fini del divieto di doppia imposizione previsto dall'art.163 del TUIR.

Stante la complessità della materia e il parziale accoglimento, si ritiene di compensare le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie in parte i ricorsi riuniti, limitatamente al recupero a tassazione di provvigioni passive per euro 24.080,00, respinge nel resto.

Spese compensate.

Il Relatore Estensore



Il Presidente

