



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **VARESE**

SEZIONE **5**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	PETRUCCI	LUCA	Presidente
☐	SURANO	PAOLA	Relatore
☐	MANTEGAZZA	PIETRO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 864/2015
depositato il 13/11/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T930CTB01009 IRAP 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

CORTINOVIS CARLO
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

difeso da:

GRECO EDWARD FITZGERALD
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

- sul ricorso n. 865/2015
depositato il 13/11/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T930ETB01006 IRES-ALTRO 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

proposto dai ricorrenti:

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 864/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/03/2016 ore 09:15

N°

335/16.

PRONUNCIATA IL:

15/3/16

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

24/5/16

Il Segretario

ASSISTENTE TRIBUTARIO
Grazia Condonato





(segue)

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 864/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/03/2016 ore 09:15

difeso da:

CORTINOVIS CARLO
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

difeso da:

GRECO EDWARD FITZGERALD
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

- sul ricorso n. 866/2015
depositato il 13/11/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T930ETB01006 IRES-ALTRO 2010
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

CORTINOVIS CARLO
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

difeso da:

GRECO EDWARD FITZGERALD
VIA BORGONUOVO N.9 20121 MILANO MI

Con ricorsi riuniti al n. 864/2015 depositato in data 13.11.2015 e successiva memoria
3.3.2016] -consolidata e consolidante- si

opponavano agli accertamenti con i quali venivano elevati due rilievi a fini IRAP, IVA e IRES per l'anno di imposta 2010: in diritto sollevavano eccezioni circa la mancanza di contraddittorio e di prove, nonché l'eccessiva durata delle operazione di verifica; nel merito: rilievo 1- omessa contabilizzazione di componenti positivi per transazioni infragruppo per 839.844,61-sul punto le ricorrenti rilevavano che per gli altri anni avevano avuto sentenze favorevoli di questa commissione; rilievo 2: omessa contabilizzazione di componenti positivi per transazioni infragruppo per € 9.741.095,55 a seguito di ristrutturazione aziendale: sostenevano le ricorrenti che la ristrutturazione era avvenuta con la dismissione di attività in Italia nell'arco di 5 anni, vendita di beni materiali e immateriali alla nuova azienda in Polonia con addebito e relativo accredito del prezzo-non contestato dall'agenzia-; rilevavano che erroneamente invece l'Agenzia vedeva nell'operazione una sorta di "cessione di ramo d'azienda" e aveva ritenuto non contabilizzata la somma relativa all'avviamento, come si farebbe nelle transazioni fra indipendenti; precisavano tuttavia che fra società indipendenti non si sarebbe seguito un procedimento durato cinque anni per la vendita di un ramo di azienda, quindi il confronto non aveva alcuna consistenza; inoltre rilevavano che l'operazione aveva avuto una motivazione economica molto valida ed era servita a evitare il tracollo dell'azienda, che aveva comunque mantenuto il proprio know-how e l'accesso alla clientela, avendo mantenuto l'attività di distributore dei prodotti fabbricati in Polonia e che la società polacca non avrebbe potuto vendere perché non in possesso del "parco clienti"; producevano un tabulato con l'andamento di perdite e utili dal 2001 al 2014; chiedevano l'accoglimento del ricorso con vittoria nelle spese.

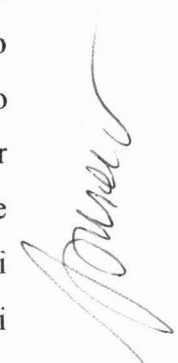
Si costituiva l'Agenzia in data 15.12.2015 precisando di aver effettuato una verifica fiscale a fini delle imposte dirette per gli anni di imposta dal 2007 al 2010 per la determinazione del valore normale delle operazioni infragruppo ai sensi dell'art. 110 c. 7 TUIR, di aver notificato il relativo PVC tramite messi del comune di Venegono a causa del rifiuto del rappresentante della società di ricevere il verbale stesso e di aver poi notificato avvisi di accertamento basati su due rilievi: 1-omessa contabilizzazione di componenti positivi per transazioni infragruppo per 839.844,61 e 2- omessa contabilizzazione di componenti positivi per transazioni infragruppo per € 9.741.095,55 a seguito di ristrutturazione aziendale; precisava che, quanto al rilievo n. 2 era stata valorizzata la cessione nel 2010 in quanto l'operazione si era conclusa in quell'anno e

aveva comportato per l'azienda importanti perdite di profitto potenziale e cospicue spese che altrimenti non sarebbero state affrontate; quanto al rilievo n. 1, già sollevato per gli anni precedenti e annullato in primo grado precisava che le sentenze non erano passate in giudicato e che per il 2007 era già pendente il giudizio di secondo grado; chiedeva pertanto il rigetto del ricorso, con vittoria nelle spese.

OSSERVA

Il ricorso merita accoglimento.

La Commissione rileva che i ricorsi riuniti trattano in maniera identica la questione, anche se, di fatto, si tratta di imposte diverse rispetto alle due società ricorrenti, l'una controllante dell'altra: in un caso si tratta di IRES, nell'altro anche di IRAP e IVA; tuttavia l'inquadramento è, ovviamente, il medesimo. L'agenzia contesta alle ricorrenti una inadeguata remunerazione delle attività infragruppo, per un aspetto, e il mancato riconoscimento del valore dell'avviamento per l'altro aspetto, relativo a quello che l'Agenzia ritiene essere stato un trasferimento di ramo d'azienda. Quanto al primo aspetto la Commissione rileva che la disciplina in materia di prezzi di trasferimento persegue la finalità di consentire all'Amministrazione finanziaria un controllo dei corrispettivi applicati alle operazioni commerciali e/o finanziarie intercorse tra società collegate e/o controllate residenti in nazioni diverse, al fine di evitare che vi siano aggiustamenti "artificiali" di tali prezzi, determinati dallo scopo di ottimizzare il carico fiscale di gruppo, ad esempio canalizzando il reddito verso le società dislocate in aree o giurisdizioni caratterizzate da una fiscalità più mite mentre, per altro verso, il transfer pricing può essere definito come il complesso di tecniche adottate dalle imprese multinazionali nella formazione dei prezzi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi tra le diverse entità del gruppo, operanti in Stati diversi. La Corte di Cassazione, con la sentenza 24005 del 23 ottobre 2013, ha affermato chiari principi in tema di transfer pricing e indicato i metodi di determinazione del valore normale. La disciplina in materia tende a riportare le transazioni infragruppo a una condizione di libera concorrenza, rideterminando il prezzo delle stesse transazioni secondo il criterio del valore "normale", ai sensi dell'articolo 110, comma 7, del Tuir (già 76, comma 5), mentre ai sensi del comma 3, dell'articolo 9, del Tuir, si intende per valore normale il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni o servizi della stessa specie o similari in condizione di libera concorrenza, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, tenendo conto peraltro che occorre, in via prioritaria, fare riferimento ai listini e alle tariffe del venditore dei beni o del prestatore di servizi



ovvero, in caso di inesistenza, di inapplicabilità, o di inattendibilità del listino o della tariffa, alle mercuriali e ai listini delle Camere di commercio o alle tariffe professionali, tenendo conto anche degli sconti d'uso e che solo in via sussidiaria potrà farsi riferimento al prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni o i servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati. Ai fini della determinazione del "valore normale" esistono vari metodi: 1. metodo del confronto del prezzo. La congruità del prezzo viene accertata confrontando il prezzo soggetto a verifica con quello praticato per transazioni comparabili tra imprese indipendenti; 2. metodo del prezzo di rivendita. Il valore normale consiste nella differenza tra il valore al quale il bene viene ritrasferito dall'acquirente e un congruo margine di utile; 3. metodo del costo maggiorato. Il valore del prezzo si ottiene sommando al costo di produzione del bene un margine di utile lordo; ci sono poi anche dei metodi alternativi a questi di base, quale, per esempio, il metodo del profit sharing: la circolare del ministero delle Finanze n. 32/80, per evitare sopravvalutazioni del costo di acquisto o sottovalutazioni della vendita, privilegiava, tra i criteri oggettivi di valutazione, quello del confronto di prezzo interno. L'esperienza pratica, del resto, dimostra che il metodo del confronto esterno risulta non sempre applicabile poiché il confronto necessita della presenza sul mercato di elementi oggettivi confrontabili. Sul punto la giurisprudenza è concorde nel ritenere che gli Uffici non possano considerare comparabili soggetti che non inquadrino esattamente la realtà della società oggetto di verifica, per numero di dipendenti, redditività o altri fattori. (cfr da ultimo Commis. Trib. Prov. Lombardia Milano Sez. I, 04/02/2015, n. 977.)

Questo è il problema concreto della vicenda *sub judice*.

Poiché nel caso di specie non viene contestata l'elusione, l'Amministrazione finanziaria deve soltanto dimostrare l'esistenza di transazioni tra imprese collegate, mentre spetta al contribuente, secondo le regole ordinarie di vicinanza della prova di cui all'art. 2697 c.c., dimostrare che le transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali ai sensi dell'art. 9, comma 3, del T.U.I.R., D.P.R. n. 917/1986; il giudice deve vagliare la documentazione e le prove fornite. Come già deciso in tre diverse sentenze (in atti di parte ricorrente) per gli anni precedenti, anche per il 2010 la Commissione ritiene che il metodo utilizzato dall'Agenzia per confutare i risultati contabili e gestionali della ricorrente non risponda ai criteri dettati in questi casi dalla norma e dalle indicazioni giurisprudenziali. In particolare, la scelta del metodo -cd del margine lordo

medio percentuale- è arbitraria e fuorviante, essendo basato su dati pubblici e lordi e perché le aziende prese a confronto non sono in linea con il principio per cui il confronto necessita della presenza sul mercato di elementi oggettivi confrontabili, dal momento che le società prese a confronto commercializzano prodotti con caratteristiche diverse da quelli trattati dalla ricorrente. La documentazione prodotta dalle ricorrenti dimostra che il rapporto tra la società italiana e quella polacca è regolata da un contratto che detta precise norme che le due società devono osservare, in ordine alla vendita dei prodotti, i costi, la distribuzione e l'obbligo di non concorrenza tali da garantire comunque alla società italiana un margine del 10% rispetto al prezzo di vendita a terzi e tale da garantire una adeguata redditività e costi e rischi contenuti.

Quanto al secondo aspetto, presente solo per l'anno 2010, relativo al mancato indennizzo per potenziali profitti che l'agenzia ritiene la società italiana avrebbe potuto ottenere senza la delocalizzazione degli impianti la Commissione osserva quanto segue. Le ipotesi fatte dall'Agenzia, nella sostanza, sono due: 1- che un terzo indipendente avrebbe pagato un valore di avviamento, in caso di cessione di ramo d'azienda; 2- che la società italiana, lungi dall'essere sull'orlo del fallimento e dall'aver dimostrato lo stato di difficoltà in cui sosteneva di essere stata al momento della delocalizzazione, avrebbe al contrario potuto produrre in Italia alti margini di reddito da sottoporre a imposta. Né l'una né l'altra delle ipotesi sono fondate: 1- le ricorrenti hanno dimostrato che la società polacca non ha acquistato se non dei macchinari e le concessioni di brevetti per la produzione di beni e che non ha mai avuto accesso diretto alla clientela, dal momento che la distribuzione avveniva e avviene attraverso la _____, come risulta dal contratto del 2006. come si può parlare di avviamento in questo caso? Inoltre la società polacca nemmeno può vendere a terzi indipendenti, essendo legata alla produzione esclusivamente a favore della società italiana; 2- è ben vero che "il contribuente non può trarre vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale" (cfr Commis. Trib. Prov. Lombardia Milano Sez. XVI, 04/01/2012) e che "il vantaggio derivante dalla delocalizzazione (da documentarsi in modo idoneo), inoltre, dovrà essere specifico e predeterminato" (Cass. civ. Sez. V, 21/01/2011, n. 1389) ma la Commissione ritiene che la società, in ricorso e durante la discussione in udienza, abbia fornito dati precisi e non confutabili relativi all'andamento dell'attività prima e dopo la riorganizzazione e alla convenienza economica dell'operazione. In particolare, ha messo in evidenza il fatto che dal 2005 in poi la concorrenza nel settore si era fatta pressante e

che senza una adeguata riorganizzazione la società avrebbe perso fette consistenti di mercato, poiché le società concorrenti avevano trovato il modo di abbassare i costi di produzione con delocalizzazioni e utilizzo di mano d'opera a basso costo- scenario ben noto alla Commissione e di comune esperienza; l'Agenzia ha sostenuto che nulla dimostra che l'azienda sarebbe fallita senza la riorganizzazione e tuttavia non si può escludere che la società sia tuttora sul mercato e possa prosperare con l'attività di distribuzione proprio a seguito della delocalizzazione e la diversa distribuzione di costi e oneri; il prospetto contabile prodotto in udienza ha convinto la Commissione che la scelta di fondo operata-con una operazione durata 5 anni- abbia costituito ben più di un risparmio di imposta, trovando fondamento e giustificazione nella salvaguardia della vita stessa della società italiana.

Il ricorso va pertanto accolto; l'obiettivo difficoltà della materia e le incertezze interpretative giustificano la compensazione delle spese.

PQM

accoglie il ricorso e compensa le spese.

Varese, 15.3.2016

IL RELATORE-ESTENSORE



IL PRESIDENTE

