



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI MILANO

SEZIONE 22

riunita con l'intervento dei Signori:

| | | | |
|--------------------------|------------------|-------------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>GIUCASTRO</u> | <u>MARCELLO</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>DOLCI</u> | <u>ALESSANDRA</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>MICELI</u> | <u>CONCETTA</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 6118/2016
depositato il 28/10/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9503HK04439/2016 IRES-ALTRO 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9503HK04439/2016 IRAP 2012

contro:
AG. ENTRATE

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 22

REG.GENERALE

N° 6118/2016

UDIENZA DEL

17/10/2017 ore 15:00

N° *6248/2017*

PRONUNCIATA IL:

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA I

[Signature]
Il Segretario

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E RICHIESTE DELLE PARTI

Con ricorso rubricato in oggetto indicato s.r.l. in persona del legale rappresentante impugnava l'avviso di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Monza e della Brianza per l'annualità 2012 rideterminava il reddito d'impresa. L'atto impugnato traeva origine da una verifica fiscale avente ad oggetto il controllo dei prezzi di trasferimento in relazione alle transazioni di acquisto di beni infragruppo con la controllante tedesca ai sensi e per gli effetti dell'art. 110 co.7 del TUIR, all'esito della quale l'Ufficio contestava la indebita deduzione di componenti negativi di reddito per un importo pari ad euro 228.020,00, poi ridotto ad euro 210.858,00 all'esito del contraddittorio.

La ricorrente è la filiale italiana della capogruppo tedesca, che detiene l'intero capitale sociale ed ha numerose altre filiali nel mondo; l'oggetto sociale è la commercializzazione di materiali costruttivi refrattari, specie per la costruzione di forni industriali, la riparazione ed esecuzione sia in impianti nuovi che già in uso, nonché la costruzione, progettazione, installazione, manutenzione di forni refrattari ad uso industriale. In sostanza la casa madre avvalendosi delle materie prime estratte dalle cave di sabbia di proprietà produce una gamma completa di prodotti refrattari per fonderie che vende alla filiale italiana in base ad un listino prezzi ufficiale. Quest'ultima inoltre, acquista dalla capogruppo tedesca una parte delle materie prime e dei prodotti della casa madre – ma non la totalità come sostiene l'Ufficio (per l'anno 2012 il totale degli acquisto dalla casa madre è pari al 52,383%).

Secondo il disposto dell' art. 110 comma 7 TUIR in ipotesi di operazioni internazionali infragruppo la valutazione dei componenti negativi di reddito deve essere riferita al "valore normale" di mercato, ovvero al prezzo o corrispettivo praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza, in deroga al principio generale in base al quale detta valutazione, ai fini impositivi, è legata ai corrispettivi pattuiti dalle parti della singola transazione commerciale. La giurisprudenza consolidata impone all' AF di provare in giudizio che nelle operazioni infragruppo il contribuente ha tratto un vantaggio economico manipolando i prezzi di trasferimento.

La ricorrente evidenziava che nel caso in esame i prezzi di acquisto erano stati quelli stabiliti dal listino prezzi ufficiale della casa madre e praticati nei confronti di tutti i clienti (società collegate e clienti finali indipendenti) e che non aveva tratto alcun vantaggio economico.

Con riferimento alla determinazione del "valore normale" sottolineava che il criterio prioritario indicato dall'art. 110 comma 7 TUIR è rappresentato dal valore che si ricava dai listini o dalle tariffe applicati dal soggetto che ha fornito i beni o servizi. Nel caso in esame il prezzo praticato era quello del listino ufficiale e la ricorrente produceva documentazione fiscale dalla quale è ricavabile che il prezzo praticato dalla controllante tedesca è identico a quello applicato alla filiale francese, non solo, detto prezzo è inferiore a quello praticato nei confronti dei clienti finali indipendenti.

sottolineava pertanto come fossero inapplicabili al caso di specie i criteri sussidiari individuati dalle linee guida OCSE del luglio 2010 e dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate che li aveva recepiti, ma anche qualora si dovessero ritenere applicabili, evidenziava che l'Ufficio aveva arbitrariamente escluso l'applicazione del metodo del "confronto diretto" (cd. Metodo CUP), utilizzando i metodi reddituali in forza dell'erroneo presupposto della vigenza della circolare 32 del 1980 in realtà superata dalla successiva circolare 58/E/2010.

L'Ufficio ha erroneamente applicato il metodo reddituale cd. TNMM, comparando il margine netto medio delle aziende di riferimento, tra l'altro errando nella individuazione delle aziende comparabili (tra l'altro nel numero minimo di tre che non sono comunque diretti concorrenti della società verificata)

Chiedeva pertanto previa sospensione l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria di spese.

L'Ufficio si costituiva ribadendo la correttezza del proprio operato; rappresentava che, ricorrendone i presupposti soggettivi ed oggettivi per l'applicazione del transfer pricing aveva individuato il metodo di verifica più appropriato al caso di specie e cioè il criterio del "margine netto della transazione" (tra l'altro la società verificata non aveva adempiuto all'obbligo di predisporre la documentazione prevista *ex lege*, il cd. "studio TP"). Attraverso il metodo TNMM si confronta il margine netto di una transazione tra un'impresa italiana controllata e la sua controllante estera con il margine netto di una transazione comparabile tra un'impresa italiana indipendente ed un'altra estera anch'essa indipendente. Per l'applicazione del metodo TNMM i verificatori hanno individuato le società comparabili nel mercato di riferimento e preso in esame per l'individuazione del livello di profitto "normale" (calcolato tramite il ROS, dato dal raffronto tra il valore della produzione ed i relativi costi) il triennio 2010, 2011 e 2012.

L'Ufficio ha ritenuto inapplicabile il metodo CUP perché la società verificata è distributore esclusivo in Italia dei prodotti che acquista dalla casa madre e pertanto non esistono società indipendenti italiane a cui la casa tedesca ha venduto gli stessi prodotti; con riferimento agli altri distributori ed agli agenti indipendenti esteri, gli stessi operano in mercati differenti, non comparabili con il mercato di Paesi particolarmente sviluppati quale è l'Italia ed anche per i distributori europei vi sono rilevanti differenze in termini di domanda.

Infine, l'Ufficio sottolineava che la società verificata per il 2012 ha dichiarato una perdita fiscale, il ROS era negativo e ciò sta a significare che i costi necessari per produrre i ricavi sono superiori ai ricavi stessi, dunque, o la società italiana non era stata capace di vendere il prodotto ad un prezzo superiore al prezzo a cui lo aveva comprato, oppure l'onerosità del prezzo imposto dalla casa madre aveva consentito alla società italiana di sottrarre imponibile

L'Ufficio chiedeva pertanto il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato.

Il caso in esame presenta i requisiti oggettivi e soggettivi considerati dal legislatore per l'applicazione della normativa in tema di "prezzi di trasferimento".

Secondo il disposto dell'art. 110 comma 7 TUIR in ipotesi di operazioni internazionali infragruppo la valutazione e conseguente valutazione dei componenti negativi di reddito deve essere riferita al "valore normale" di mercato, ovvero al prezzo o corrispettivo praticato per beni o servizi della stessa specie o similari in condizioni di libera concorrenza, in deroga al principio generale in base al quale detta valutazione, ai fini impositivi, è legata ai corrispettivi pattuiti dalle parti della singola transazione commerciale.

La disciplina dettata dall'art. 110 comma 7 TUIR, come affermato dal costante orientamento della giurisprudenza di legittimità, rappresenta una "clausola antielusiva" finalizzata ad evitare che operazioni finanziarie infragruppo abbiano come unico o principale scopo quello di sottrarre utili all'imposizione fiscale in Italia trasferendoli in Paesi con tassazioni più

