REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**

DI **MILANO** SEZIONE **21**

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	**MOLINARI**	**GIUSEPPE**	**Presidente**
☐	**ASTEGIANO**	**GIANCARLO**	**Relatore**
☐	**BARONE**	**SALVATORE**	**Giudice**
☐			
☐			
☐			
☐			

SEZIONE

N° 21

REG.GENERALE

N° 4162/2016

UDIENZA DEL

23/01/2017 ore 09:30

N° 5710/17

PRONUNCIATA IL:

23/1/17

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL

5/10/17

Il Segretario

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 4162/2016
  depositato il 16/06/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TMB0E2B01025/2015 IRES-ALTRO 2010
  contro:
DIREZIONE REGIONALE LOMBARDIA UFFICIO CONTENZIOSO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 21

REG.GENERALE

N° 4162/2016

UDIENZA DEL

23/01/2017 ore 09:30

(segue)

difeso da:

difeso da:

SVOLGIMENTO DEL GIUDIZIO E RICHIESTE DELLE PARTI

Con ricorso depositato in data 16 giugno 2016, , in persona del legale rappresentante pro-tempore ha impugnato l'Avviso di accertamento n. TMB0E2B01025/2015 con il quale era stata accertata una maggior imposta sul reddito delle società per il periodo d'imposta 2010, ai sensi dell'art. 40-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, pari ad euro 254.839,00 ed irrogata una sanzione amministrativa di pari importo.

Dopo aver messo in luce che la Guardia di Finanza aveva effettuato una complessa verifica fiscale che, in relazione all'esercizio 2010, si era conclusa in data 17 giugno 2015, e che, successivamente, la Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate aveva notificato un questionario in relazione al periodo d'imposta 2010 e che, all'esito delle deduzioni dell'odierna ricorrente, era stato emesso l'atto impugnato, con il quale erano formulati due rilievi:

- indeducibilità ex art. 110, co. 10. T.U.I.R. di componenti negativi di reddito relativi ad acquisti effettuati da due fornitori aventi sede ad Hong Kong per un ammontare complessivo pari ad euro 264.857,00;
- rettifica in aumento ai sensi dell'art. 110, co. 7, T.U.I.R. dei ricavi realizzati dalla ricorrente mediante cessioni di armi e ricambi alle proprie consociate estere europee per un ammontare complessivo pari ad euro 661.830,00.

La ricorrente ha dedotto l'illegittimità dell'atto impugnato, articolando i seguenti motivi:

1. illegittimità del Rilievo n. 1 in relazione ai costi verso i fornitori "Black list", sotto una molteplicità di profili (abrogazione della disciplina sui costi *black list* ad opera della legge di stabilità 2016, violazione del principio di non discriminazione contenuto nella convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia ed Hong Kong, violazione dell'art. 110, co. 10 e 11 T.U.I.R., e, in subordine, parziale illegittimità per incoerenza nella quantificazione dei costi black list da rettificare);
2. illegittimità del Rilievo n. 2 in relazione al transfer pricing, riferito ai maggiori ricavi derivanti da cessioni effettuate a favore di consociate europee, sotto una molteplicità di profili (violazione degli artt. 110, co. 7, 9, co. 3 T.U.I.R. e 2697 cod. civ.; violazione degli artt. 110, co. 7, 9, co. 3 T.U.I.R. e dell'art. 9 delle Convenzioni contro la doppia imposizione in vigore tra l'Italia e gli Stati nei quali hanno sede le singole consociate)
3. in subordine, illegittimità delle sanzioni amministrative calcolate sulla maggiore imposta di cui al Rilievo n. 1 per violazione dell'art. 3, D. Lgs. n. 472 del 1992;
4. necessità che le sanzioni siano rideterminate a seguito della modifica dell'art. 1 del D. Lgs. n. 471 del 1997.

Ha concluso chiedendo l'annullamento dell'atto impugnato e, in subordine, la rideterminazione del maggior imponibile, la disapplicazione delle sanzioni o la loro rideterminazione, con condanna dell'Agenzia delle Entrate alla restituzione delle somme eventualmente versate in corso di giudizio e con vittoria di spese di giudizio.

In data 18 luglio 2016 si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia che ha contestato analiticamente i singoli motivi e profili di ricorso e rilevato, in sostanza, la legittimità dell'atto impugnato.

Ha concluso chiedendo il rigetto del ricorso, con vittoria di spese di giudizio.

Dopo aver chiesto la discussione del ricorso in pubblica udienza e depositato una Relazione sulla congruità dei prezzi di trasferimento da essa praticati, in data 12 gennaio 2017 la ricorrente ha depositato una memoria illustrativa diretta a replicare alle deduzioni dell'Agenzia delle Entrate e ad ulteriormente illustrare alcuni dei profili dei motivi di ricorso.

Nel corso dell'udienza del 23 gennaio 2017, la Commissione ha deciso la controversia come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. L'oggetto del giudizio è dato dall'impugnazione da parte di Fabbrica d'Armi Beretta S.p.A. dell'Avviso di accertamento n. TMB0E2B01025/2015 con il quale l'Amministrazione finanziaria ha accertato una maggior imposta sul reddito delle società per il periodo d'imposta 2010, ai sensi dell'art. 40-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, pari ad euro 254.839,00 ed ha irrogato una sanzione amministrativa di pari importo.

L'atto impugnato si fonda sulle risultanze di una complessa verifica fiscale condotta dalla Guardia di Finanza in relazione all'esercizio 2010 che si era conclusa in data 17 giugno 2015, e sugli accertamenti svolti successivamente dalla Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate, che aveva notificato alla ricorrente un questionario in relazione al periodo d'imposta 2010, chiedendo informazioni ed approfondimenti specifici.

La maggior imposta è stata determinata sulla base di due rilievi con i quali è stata ritenuta, rispettivamente, l'indeducibilità di componenti negativi di reddito e la rettifica in aumento con componenti positivi non considerati in sede di dichiarazione.

I complessi ed articolati motivi di ricorso possono essere esaminati congiuntamente in relazione a ciascuno dei due rilievi.

2. Con il primo rilievo, l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto l'indeducibilità ai sensi dell'art. 110, co. 10, T.U.I.R. di componenti negativi di reddito relativi ad acquisti effettuati da due fornitori aventi sede ad Hong Kong per un ammontare complessivo pari ad euro 264.857,00.

In proposito occorre osservare preliminarmente che, sia pure *in limine litis*, l'Amministrazione finanziaria, in accoglimento della domanda subordinata della ricorrente, ha riconosciuto la parziale fondatezza delle doglianze di

ed ha depositato il provvedimento prot. 2017/8608 con il quale ha rivisto il precedente operato, ed ha ritenuto sufficiente la documentazione fornita a supporto della deducibilità dei costi sostenuti per l'acquisto dei prodotti dal fornitore

co. LTD per l'importo di euro 101.197,00 ed ha, pertanto, annullato parzialmente l'atto in autotutela, rideterminando i costi indeducibili in euro 163.661,00, anziché euro 264.858,00, con rideterminazione in riduzione della maggior imposta e delle sanzioni.

L'accoglimento parziale della pretesa in relazione ad una parte dei costi ritenuti indeducibili, implica che l'esame venga condotto unicamente in relazione alla parte di rilievo confermata dall'Amministrazione finanziaria.

Orbene, in linea generale occorre osservare che l'operato dell'Amministrazione finanziaria, così come risultante dall'atto impugnato come rettificato dal provvedimento prot. 2017/8608, è esente da censure.

Fermo restando che l'abrogazione della disciplina sui costi cd *black list* operata dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208 è applicabile unicamente a partire dall'esercizio successivo a quello dell'entrata in vigore della norma (art. 1, co. 144), così come la Convenzione sulle doppie imposizioni con Hong Kong, ratificata in data 18 giugno 2015, la ricorrente non ha dimostrato che l'attività del fornitore LTD svolgesse prevalentemente un'attività commerciale effettiva ovvero che le operazioni poste in essere rispondessero ad un effettivo interesse economico ovvero, ancora, che le stesse avessero avuto concreta esecuzione. A fronte di queste precise indicazioni che erano contenute nell'art. 110, co. 10 del TUIR nel caso di attività commerciali con paesi cd *black list*, fra i quali vi era Hong Kong, era stabilito l'onere a carico dell'importatore di fornire elementi specifici a dimostrazione dell'effettività dell'operazione.

Come si è visto sopra, in relazione al fornitore Co LTD l'Amministrazione finanziaria ha riesaminato i documenti forniti dalla ricorrente ed ha accolto la richiesta di riconoscimento.

Con riferimento alla posizione del fornitore ltd,

non ha fornito idonei e validi elementi per superare la presunzione normativa, sia in relazione all'effettiva capacità commerciale dell'impresa ed all'effettività dell'operazioni, anche in relazione alle diverse date ed indicazioni contenute nei documenti che si riferiscono a periodi differenti e non congruenti.

Conseguentemente, la domanda della ricorrente in relazione al primo rilievo, così come rideterminato dall'Amministrazione finanziaria con il provvedimento prot. 2017/8608 deve essere respinta

3. Con il secondo rilievo, l'Amministrazione finanziaria ha proceduto alla rettifica in aumento ai sensi dell'art. 110, co. 7, T.U.I.R. dei ricavi realizzati dalla ricorrente mediante cessioni di armi e ricambi alle proprie consociate estere europee per un ammontare complessivo pari ad euro 661.830.

L'Agenzia delle Entrate ha basato la sua attività sulle verifiche ed accertamenti condotti in relazione al periodo di imposta 2009, estendendole al 2010, senza indicare le specifiche ragioni di tale comportamento e, pertanto, non hanno sviluppato un'analisi autonoma relativa all'esercizio 2010. In proposito, con riferimento al periodo di imposta 2009, la ricorrente aveva predisposto la Documentazione Nazionale in materia di prezzi di trasferimento, mentre analoga operazione non aveva effettuato in relazione all'esercizio 2010. Si tratta di un comportamento non censurabile che imponeva all'Amministrazione finanziaria la verifica effettiva dei prezzi e delle circostanze inerenti ai rapporti finanziari della ricorrente con le società consociate. Al contrario, l'Agenzia delle Entrate, recependo i rilievi della verifica, si è limitata a utilizzare come riferimento il documento del 2009, senza tenere conto degli elementi forniti da di in sede di verifica e successivamente. In questo modo non può che ritenersi la lacunosità dell'atto impugnato

che ha basato la rettifica in aumento dei costi su un elemento incerto e, soprattutto, inidoneo a sorreggere l'impianto dell'atto impugnato. Peraltro, al fine di provare la congruità dei prezzi di trasferimento praticati alle consociate, in data 29 dicembre 2016, la ricorrente ha depositato uno studio denominato *"Analisi sulla congruità dei prezzi di trasferimento praticati da .*", datato 22 dicembre 2016, con il quale è stata ricostruita l'attività commerciale della società ed evidenziati gli elementi che dimostrano la congruità del costo. A fronte della specifica analisi contenuta nel documento l'Agenzia delle entrate non ha svolto alcun rilievo o contestazione, come sarebbe stato suo specifico onere.

In conclusione, le doglianze proposte dalla ricorrente nei confronti del secondo rilievo sono fondate e devono essere accolte con parziale annullamento dell'atto.

4. In conclusione, il ricorso è parzialmente fondato e le domande della ricorrente devono essere accolte in relazione al secondo rilievo e respinte con riferimento l primo, tenuto conto del parziale annullamento in autotutela operato dall'Agenzia delle Entrate. La parziale soccombenza di entrambe le parti costituisce valido motivo per disporre la compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie in parte il ricorso e annulla l'atto impugnato in relazione al secondo rilievo. Conferma nel resto. Spese compensate.

Così deciso in Milano il 23 gennaio 2017.

Il Relatore

Il Presidente