

COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 37/08/2012

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Trattasi di tre ricorsi, riuniti da questa Commissione per identità soggettiva ed oggettiva, proposti dall'ITALIAN CABLE COMPANY S.p.a., con sede in Bolgare alla Via Francesca, n. 8, incorporante della SILTEK S.p.a., avverso la cartella di pagamento nr. Omissis, emessa da EQUITALIA S.p.a., per un totale di € 128.772,96, relativa all'esecuzione degli avvisi di rettifica nr. Omissis, Omissis e Omissis, emessi dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Bergamo, per gli anni d'imposta 2006, 2007 e 2008. Per un quarto avviso di accertamento, relativo all'anno d'imposta 2004, nr. Omissis, era stato presentato dall'incorporata ricorso presso la Commissione Tributaria Provinciale di Cremona, con esito a lei favorevole (Sentenza n. 132/01/11 del 3 maggio 2011, depositata il 12 luglio 2011, della Sezione 1^a), vertente su materia analoga. Gli avvisi di rettifica, oggi impugnati, sono stati emessi per ritenute indebite deduzioni di costi, in violazione degli artt. 10, commi 10 e 11 e 109 del D.P.R. 917/1986. L'Agenzia delle Entrate contesta, sulla scorta del P.V. di constatazione del 13 febbraio 2009, redatto dal Comando Provinciale della Guardia di Finanza di Bergamo, l'avvenuta indebita detrazioni di costi, per avere la ricorrente effettuato acquisti di beni e servizi presso imprese fornitrici residenti in paesi della c.d. "Black List", cioè in Stati e territori non appartenenti all'Unione Europea ed aventi regimi fiscali privilegiati, secondo l'indicazione contenuta nel D.M. 23 gennaio 2002.

In primo luogo, la società aveva intessuto rapporti commerciali con fornitori di Hong Kong, Svizzera ed Emirati Arabi e non aveva provveduto alla separata indicazione delle spese sostenute e dedotte nei righi RF34 e RF54 delle dichiarazioni dei redditi.

L'art. 110, commi 10 e 11 del T.U.I.R., come vigente prima delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 83, lettera h) n. 1 della legge 244/2007, in vigore dal 1° gennaio 2008, non ammette la deduzione dei costi relativi ad acquisti effettuati presso Stati non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati ed elencati nella c.d. "black list" (ed è proprio ciò che, si ripete, è rimproverato alla società ricorrente dall'Agenzia delle Entrate, segnatamente un mancato riconoscimento di quei costi, con conseguente influenza sui ricavi, che, in questo caso, ammonterebbero, perché non al netto dei costi a monte, alla piena sommatoria di quelli annotati in contabilità), a meno che non venga fornita alternativamente la prova:

- che le imprese estere svolgano prevalentemente un'attività commerciale effettiva;
- che le operazioni poste in essere rispondano ad un effettivo interesse economico e che le stesse abbiano avuto concreta esecuzione;

circostanze queste che ritiene, invece, di provare la stessa società ricorrente.

In definitiva, mentre l'Agenzia delle Entrate chiede

- dichiararsi la legittimità degli avvisi impugnati;
- condannarsi la società ricorrente alla rifusione delle spese di lite, come da note offerte in comunicazione,

la ricorrente chiede, a sua volta,

- la nullità, l'annullamento, l'illegittimità o la revoca degli impugnati avvisi di rettifica;
- il rimborso delle spese di causa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La normativa applicata prevalentemente al caso in specie è quella di cui all'art. 110, comma 10, del T.U.I.R., il quale prevede che "non sono ammessi in deduzione le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti ed imprese domiciliate fiscalmente in Stati o territori non appartenenti all'Unione europea aventi regimi fiscali privilegiati" alla cui individuazione hanno provveduto i decreti ministeriali 23 gennaio 2002, 22 marzo 2002 e 27 dicembre 2002.

Il comma 11 dello stesso art. 110 consente però la disapplicabilità della norma di sfavore, a condizione che il contribuente italiano sia in grado di provare, alternativamente, la sussistenza di una delle due circostanze esimenti rappresentate, rispettivamente:

- dallo svolgimento prevalente, da parte dell'impresa estera, di un'attività commerciale effettiva;
- dalla rispondenza delle operazioni, le quali devono avere avuto concreta attuazione, a un effettivo interesse economico dell'impresa italiana.

L'ultimo periodo del comma 7 ter e del corrispondente comma 11, infine precisa che la deduzione delle spese "è comunque subordinata alla separata indicazione nella dichiarazione dei redditi dei relativi ammontari dedotti".

Tale periodo è stato però soppresso dalla legge 296/2006, in vigore dal 1° gennaio 2007. La stessa finanziaria 2007 ha aggiunto il seguente periodo "Le spese e gli altri componenti negativi deducibili ai sensi del primo periodo sono separatamente indicati nella dichiarazione dei redditi".

L'indicazione in dichiarazione dei costi di cui al comma 10 dell'art. 110 del T.U.I.R. resta quindi un obbligo, ma la mancata indicazione non comportava più il recupero automatico dei costi e l'irrogazione di una corrispondente sanzione (pari all'importo dei costi non indicati), ma solo una ben più ridotta sanzione pari al 10% dell'importo complessivo dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione, con un minimo di 500 Euro e un massimo di 50mila Euro.

In ogni caso, nessun dubbio al riguardo è consentito oggi, dopo l'emanazione della recentissima circolare n. 46/E del 3 novembre 2009, con la quale l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, ha chiarito che, per le violazioni commesse prima dell'entrata in vigore della legge finanziaria 2007, l'omissione dell'obbligo dichiarativo non è più di ostacolo alla deducibilità dei costi, qualora il contribuente sia in grado di provare che ricorrono le esimenti previste dall'art. 110, comma 11 del TUIR.

Sulla base della normativa vigente (cfr. legge finanziaria 2007, segnatamente l'art. 1, commi 301, 302 e 303), la deducibilità delle spese derivanti da operazioni intercorse tra imprese residenti e soggetti domiciliati nei c.d. Paesi "black list" non è più dunque vincolata alla separata indicazione delle medesime spese in dichiarazione. La deducibilità di queste spese è oggi subordinata unicamente al rispetto delle condizioni richieste dal primo periodo del comma 11 dell'art. 110 del T.U.I.R., ossia, si ripete, che la controparte estera dell'impresa italiana

1. svolga prevalentemente un'attività commerciale effettiva;
2. che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico;
3. che le operazioni de qua abbiano avuto concreta esecuzione.

Tanto doverosamente premesso sulla normativa vigente e applicabile al caso concreto, si osserva che il recupero effettuato, nel caso di cui ci si occupa, dall'Amministrazione Finanziaria è illegittimo in quanto la società ricorrente ha, in ogni caso, dimostrato che gli acquisti sono realmente avvenuti (sulla concreta attuazione ed effettività delle operazioni non sussiste alcun dubbio, avendo la stessa Guardia di Finanza prima e l'Agenzia delle Entrate dopo riconosciuto che le operazioni d'importazione della materia prima occorrente alla produzione di cavi con elevate caratteristiche tecniche, tali da rendere quella materia prima insostituibile ed infungibile, effettuate dalla ricorrente sono realmente avvenute) e che la convenienza economica derivava ictu oculi dal detenuto monopolio nella produzione di quella speciale materia da parte di multinazionali americane, che, nella loro autonomia d'impresa, hanno localizzato le loro sedi, per il commercio europeo, in Svizzera.

In verità, l'approvvigionamento di quella particolare materia prima, i polimeri di fluorurato, la cui produzione è coperta da brevetti di esclusiva mondiale, non poteva avvenire se non rivolgendosi a quella multinazionali americane di cui si è fatto cenno.

Più che di convenienza economica è il caso di parlare di obbligatorietà economica per la società ricorrente nel disporre della materia prima necessaria alla sua produzione e il dover rivolgersi esclusivamente alla società produttrice di quella materia esclude che l'acquisto in Svizzera, sede della monopolista produttrice, integri un'operazione effettuata in spregio alle norme che regolano le c.d. "Black List".

Per di più, l'ITALIAN CABLE COMPANY S.p.a. richiama il divieto di discriminazione fissato dalla Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Svizzera, che impone la regola della piena deducibilità fiscale agli acquisti inerenti ai rapporti tra imprese italiane ed imprese svizzere.

Sul punto, la richiamata Sentenza 132/01/11 della Commissione Provinciale di Cremona, si è espressa sulla valenza di quella Convenzione fra Italia e Svizzera, accogliendo per intero le argomentazioni della ricorrente.

A quella decisione questa Commissione ritiene di dover aderire, in linea con la previsione di semplificazione normativa procedurale inserita nella novellata formulazione dell'art. 118 delle disp. di att. del c.p.c., ovvero del richiamo con rinvio alla predetta anteriore giurisprudenza.

Si ritengono sufficienti (perché necessari a un'impresa realmente esistente) i documenti offerti in comunicazione dalla ricorrente per dimostrare lo svolgimento prevalente, da parte dell'impresa di Hong Kong, di un'effettiva attività.

È intuibile, poi, la necessità di avvalersi, per introdursi nel mercato arabo, di un interprete, il cui costo deve essere riconosciuto.

Risulta così provato l'effettivo interesse economico che la società ricorrente ha avuto per cercare d'ampliare le proprie vendite negli Emirati Arabi.

Ritiene, in definitiva, la Commissione che la società ricorrente ha compiutamente osservato, con l'esposizione di tutti i costi diretti e indiretti delle avvenute importazioni e delle ricerche di mercato, le indicazioni che l'Amministrazione Finanziaria ha fornito con la Risoluzione n. 46/E del 2004, secondo la quale "il contribuente è tenuto a giustificare la logica economica sottesa alla scelta d'instaurare rapporti commerciali con un fornitore residente in un paese a fiscalità privilegiata, fornendo documentazione utile a dimostrare l'entità del prezzo praticato, la qualità dei prodotti forniti e la tempistica e puntualità della consegna".

Così orientata la decisione, le spese di giudizio vanno compensate fra le parti, stante la natura tecnica delle questioni.

P.Q.M.

La Commissione, in accoglimento dei ricorsi rubricati (e poi riuniti) ai nr. 1281/11 1282/11 e 1283/11 del R.G.R., dichiara deducibili i costi sostenuti dalla società ricorrente con le imprese residenti nel territorio di Hong Kong, Svizzera ed Emirati Arabi e, per l'effetto, annulla i conseguenti rilievi.

Compensa le spese.