

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 01/47/2012

Svolgimento del processo

La società ABB spa per l'anno di imposta 2004 aveva optato per il consolidato nazionale come consolidante e le società ABB SAE spa, ABB installazioni spa in liquidazione e ABB Power Technologies spa avevano optato per il consolidato come consolidate, sono stati emessi gli avvisi di accertamento con i quali si è rettificato il reddito di impresa imponibile a fini Ires delle società consolidate con la conseguenza che tali rettifiche al reddito d'impresa imponibile ai fini Ires delle società consolidate ha portato alla rideterminazione complessivo globale del consolidato; gli avvisi di accertamento relativi ad ABB Sae spa e ABB installazioni spa in liquidazione sono stati definiti, rimane l'avviso di accertamento che ridetermina il reddito dichiarato dalla società ABB Power Technologies spa con conseguenze per la consolidante nonché incorporante ABB spa. L'Agenzia delle Entrate, Direzione Regionale della Lombardia, ha accertato un maggior reddito imponibile di € 4.522.771,00 rettificando la perdita dichiarata e trasferita alla consolidante da € 21.795.670,00 a € 17.272.899,00 cui corrisponde una Ires teorica di € 1.492.514,00

I rilievi sollevati riguardano:

1) Valutazione dei componenti negativi di reddito al valore normale, art. 9 comma 3 e art. 110 comma 2 e 7 del Tuir, è stato recuperato a tassazione l'importo di € 3.225.819,42 derivante da

a) € 2.142.278,70 quale differenza tra le royalties passive contabilizzate e le royalties ricostruite al valore normale

b) € 1.083.540,72 quale differenza tra le royalties passive contabilizzate e le royalties ricostruite al valore normale del prodotto individuato col codice 3420

2) Costi per operazioni con soggetti residenti in stati o territori con regimi fiscali privilegiati dove ai sensi dell'art. 110, comma 10 e 11, del Tuir si è recuperato a tassazione costi relativi ad operazioni con soggetti residenti in stati o territori a fiscalità privilegiata, pari ad € 1.243.978,18 ritenuti indeducibili poiché non sono state fornite le prove relative alle esimenti richieste, € 635.324,77 al fornitore "Consensus Smokvina" con sede in Svizzera ed € 608.653,41 al fornitore "Universal Premier Ltd" con sede in Hong Kong;

3) Altri componenti negativi indeducibili, ai sensi dell'art. 107, comma 4, del Tuir si è recuperato a tassazione il costo di € 52.974,26 di accantonamenti per indennità suppletiva di clientela ritenuto indeducibile.

Nel ricorso ritualmente depositato il ricorrente lamenta di aver ingiustamente ricevuto l'avviso di accertamento oggetto del presente ricorso, evidenzia che le royalties corrisposte sono state valutate regolarmente al valore normale e la metodologia utilizzata dall'Ufficio non è corretta, per le operazioni con soggetti residenti in stati con fiscalità privilegiata espone che i compensi corrisposti al fornitore Consensus Smokvina con sede in Svizzera per € 635.324,77 e al fornitore Universal Premier Ltd con sede in Hong Kong per € 608.653,41 corrispondono a prestazioni effettivamente eseguite da soggetti realmente esistenti, con un'attività commerciale effettiva, mentre per l'accantonamento dell'importo di € 52.974,26 effettuato come indennità suppletiva di clientela ribadisce che anche se si tratta di un onere eventuale avente carattere aleatorio dovuto solo nel caso che il rapporto lavorativo con l'agente dovesse venire meno su iniziativa della casa mandante, rientra nella previsione normativa di cui all'art. 1751 c.c. il cui testo nella formulazione in vigore dal 1 gennaio 1993, non pone alcuna distinzione tra i diversi tipi di indennità da corrisondersi agli agenti all'atto di cessazione del rapporto di agenzia

Conclude chiedendo che debba riconoscersi la legittimità dei motivi di impugnazione come esposti con riferimento ai singoli rilievi contenuti nell'avviso di accertamento e sia riconosciuta l'illegittimità dell'atto impugnato, con vittoria di spese.

Successivamente deposita una memoria con la quale ribadisce quanto esposto nel ricorso principale ed insiste per l'accoglimento delle tesi difensive.

L'Ufficio si costituisce e puntualizza che le royalties corrisposte a ABB Technology Ltd sono superiori al valore normale e rappresentano la percentuale del 4,57% del fatturato, mentre per il prodotto con il codice 3420 la percentuale sale al 17,92%; i verificatori hanno esaminato le royalties corrisposte nello stesso periodo di imposta alla stessa società ABB Technology Ltd dalle altre unità operative della società a fronte di altrettanti contratti di licenza per la concessione in uso del know how da utilizzare ai fini produttivi e l'unità operativa di Dalmine ha corrisposto, ingiustificatamente, royalties passive in misure superiore al valore normale, pertanto visto che l'art. 110 del Tuir al comma 7 dispone che "i componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate .. sono valutati in base al valore normale dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato a norma del comma 2, se ne deriva aumento del reddito", proprio per garantire che gli scambi all'interno di un gruppo avvengano per porti uguali a quelli che si realizzerebbero tra soggetti indipendenti, soprattutto nel caso in cui il gruppo supera il confine di un singolo stato per le eventuali e talvolta consistenti differenze esistenti tra i regimi fiscali, nel caso in esame l'Ufficio ha considerato gli importi ineducibili perché in violazione dell'art. 110, comma 7, del Tuir. Inoltre l'Ufficio evidenzia che l'unità operativa di Dal mine, effettua la ricerca relativa alla tecnologia in questione, riaddebita le spese sostenute, paga royalties per utilizzare quello stesso know how che ha contribuito a sviluppare, superiore a quanto pagato dalle altre unità operative

Per l'ineducibilità dei costi per operazioni con soggetti residenti in stati con regime fiscale privilegiato, l'Ufficio ricorda che sia la Svizzera sia Hong Kong sono indicati nella back list e non è consentita la deducibilità di spese ed oneri inerenti ad operazioni commerciali intercorse con imprese che, essendo domiciliate in "paradisi fiscali", pagano imposte in misura inferiore a quelle che pagherebbero se fossero domiciliate in Italia, a meno che non sia fornita la prova che le imprese estere svolgono prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondano ad un'effettivo interesse economico e che le stesse abbiano avuto concreta esecuzione. Il contribuente non può però limitarsi a documentare l'esistenza formale dell'impresa estera ma deve documentare in modo concreto e specifico l'esistenza degli altri requisiti per l'interesse effettivo, la concreta esecuzione della prestazione e l'esistenza effettiva dell'impresa con ad esempio, contratti di affitto. utenze elettriche e telefoniche, estratti conto bancari, contratti di assicurazione etc: mentre in entrambi i casi esaminati la documentazione fornita non è stata giudicata sufficiente.

In ultimo l'Ufficio evidenzia che la circolare 42/E 6/7/2007 prendendo spunto dal consolidato orientamento della Cassazione, ha stabilito che gli accantonamenti effettuati dalle imprese mandanti, in adempimento degli obblighi imposti dagli accordi per gli agenti e rappresentanti di commercio in caso di scioglimento anticipato del contratto per iniziativa della società, sono ineducibili dal reddito di esercizio, proprio perché tale indennità ha natura aleatoria, sia nell'an sia nel quantum.

Conclude chiedendo il rigetto del ricorso, la conferma dell'atto impugnato, con vittoria di spese.

In sede di Pubblica udienza sono presenti entrambe le parti che insistono sulle rispettive posizioni e conclusioni.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato solo in parte. L'Ufficio ha giustamente individuato un valore particolarmente elevato nelle royalties corrisposte dall'utilizzatore, ma le motivazioni poste alla base della prima ripresa, per entrambe le voci, non è condivisibile per la metodologia utilizzata per giungere alle conclusioni dell'avviso di accertamento. Infatti sì è confrontato il know-how ceduto all'interno del gruppo come fosse il valore di un unico bene con la conseguenza che la percentuale di incidenza delle royalties in esame spiccavano in modo anomalo e significativo. Il ricorrente ha risposto e motivato sul punto evidenziando la differenza tra il prodotto trattato dalle altre unità operative, trasformatori, e il prodotto trattato dall'unità operativa di Dalmine, interruttori, ove il know-how utilizzato per la produzione è più elaborato, in continua evoluzione e quindi con un valore decisamente superiore.

Conseguentemente il know-how dei prodotti all'interno del gruppo non è comparabile, come documentato tecnicamente dal ricorrente, non risultano, per poterle comparare correttamente, cessioni di know-how all'esterno del gruppo, perché non rilevate e documentate dall'Ufficio o perché mai avvenute, il ricorrente ha affermato e documentato le particolarità della tecnologia utilizzata per gli interruttori in questione che operano su corrente ad alta tensione, in vuoto, sottoposti a stress operativi, con garanzie di sicurezza in caso di un corto circuito, con segnalazione di anomalie esterne etc., giustificando così in modo concettuale, il discostarsi dei valori percentuali.

L'Ufficio ha esposto una riflessione sulla circostanza che l'unità operativa di Dalmine avesse sviluppato, o contribuito a sviluppare, la tecnologia che, una volta ceduta dietro corrispettivo alla casa madre, si trovava a riacquistare versando un corrispettivo elevato, mentre, in un certo senso per l'Ufficio, avrebbe piuttosto dovuto godere di una riduzione del prezzo. Anche questa considerazione non è condivisibile perché nel rapporto di cessione intergruppo si fa riferimento solo al valore normale e la questione è già stata esaminata in precedenza risolvendola a favore del ricorrente, al contrario, per mettere a confronto due operazioni diverse ed autonome, cessione del risultato della ricerca svolta dall'unità operativa di Dalmine alla casa madre, riacquisto dello stesso know-how con un corrispettivo elevato, si sarebbe dovuto, per legare insieme le due fasi, richiamare e documentare, un intento elusivo posto alla base delle due operazioni contrattuali, come intento unico e finale, ma ciò non si è verificato.

Pertanto alla luce di quanto sopra esposto, il collegio ritiene che il primo rilievo deve essere annullato per entrambe le voci che lo compongono.

Il secondo rilievo per costi ritenuti indeducibili per operazioni con soggetti residenti in stati o territori con regimi fiscali privilegiati dove ai sensi dell'art. 110, comma 10 e 11, del Tuir, per una somma pari ad € 1.243.978,18 di cui, € 635.324,77 al fornitore "Consensus Smokvina" con sede in Svizzera ed € 608.653,41 al fornitore "Universal Premier Ltd" con sede in Hong Kong, ritenuti indeducibili poiché non sono state fornite le prove relative alle esimenti richieste, deve essere esaminato separatamente per le due singole riprese.

La prima, € 635.324,77 al fornitore "Consensus Smokvina" con sede in Svizzera, deve essere annullata perché il ricorrente ha ampiamente documentato l'attività svolta nel suo interesse dalla ditta "Consensus Smokvina" ulteriore inizio dell'effettiva esistenza della ditta che svolge l'attività commerciale effettiva e concreta. Il ricorrente ha anche documentato, sia pure in modo meno ampio l'esistenza ed effettiva della ditta in questione con la produzione di un certificato del registro delle imprese, di bollette elettriche, telefoniche e internet, nonché di due conti correnti bancari, ma, riguardando una ditta esterna ed estranea alla sua organizzazione, poteva essere difficoltoso produrre ulteriore documentazione non in suo possesso diretto. Comunque ha fornito la prova documentale

della concreta esecuzione della particolare attività prestata, attività di una certa competenza tecnica svolta in Algeria nel 2004, dove la sopravvivenza, soprattutto per gli stranieri, non era garantita, giustifica l'esistenza e l'effettività della ditta "Consensus Smokvina", in un'attività di reperimento di personale specializzato per un lavoro da svolgere all'estero, quindi senza bisogno di ampi uffici, di strutture complesse ed organizzate. Quindi il ricorrente ai sensi dell'art. 110 del Tuir ha provato quanto affermato, documentando l'attività commerciale effettiva, documentando l'effettivo interesse economico dato dalla necessità di svolgere un lavoro qualificato e in un paese di difficile permanenza, ed in ultimo, la concreta esecuzione dell'attività lavorativa. Pertanto il secondo rilievo, per la prima voce deve essere annullato.

La seconda, € 608.653,41 al fornitore "Universal Premier Ltd" con sede in Hong Kong: al contrario della prima, deve essere confermata. Il ricorrente non ha argomentato compiutamente, tantomeno documentato, il tipo di attività svolta a suo favore, meno ancora risulta il tipo di attività che la società svolgerebbe, nonché l'effettiva esistenza della stessa non bastando per questo scopo un contratto di locazione anche per annualità precedenti. La documentazione prodotta non è assolutamente in grado ed idonea a provare le esimenti di cui all'art. 110, comma 11, del Tuir e quindi a disapplicare il regime di indeducibilità previsto dal comma 10 dello stesso articolo, pertanto la ripresa operata dall'Ufficio deve essere confermata.

Il terzo rilievo riguardante altri componenti negativi indeducibili, ai sensi dell'art. 107, comma 4, del Tuir con un recupero a tassazione del costo di € 52.974,26 per accantonamenti per indennità suppletiva di clientela deve essere annullato.

Infatti la ripresa è stata effettuata dall'Ufficio tenendo conto del consolidato orientamento della Corte di Cassazione e della Circolare Ministeriale n. 42/E del 6/7/2007. Ora l'accantonamento a titolo di "indennità suppletiva di clientela" per l'onere eventuale da corrispondere all'agente qualora il rapporto a tempo indeterminato sia interrotto su iniziativa del mandante per fatto non imputabile all'agente, rientrerebbe nella fattispecie prevista dall'art. 1751 c.c. (in vigore dal 1/1/1993) che prevede in modo generale un accantonamento senza diversificarne la natura in base alla distinzione della provenienza.

Inoltre la sentenza n. 13506/09 della Corte di Cassazione, sez. Tributaria, ha assunto un orientamento in linea con la nuova formulazioni dell'art. 1751 c.c. lasciando cadere la distinzione tra l'indennità di scioglimento del contratto e l'indennità suppletiva di clientela, pertanto, vista la funzione nomofilattica della Corte di Cassazione, il principio espresso nella predetta sentenza deve essere recepito ed applicato alla fattispecie esaminata e la ripresa in questione deve essere annullata ed il costo considerato deducibile

Sussistono giusti motivi per compensare le spese vista la parziale reciproca soccombenza.

P Q.M.

La Commissione accoglie parzialmente il ricorso, dichiara indeducibili le operazioni per l'importo di € 608.653,41 Spese compensate.