Sentenza del 05/04/2019 n. 9617 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate ricorre con due motivi avverso la C.F. S.p.A. (di seguito la società) per la cassazione della sentenza n. 2710/22/2014 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, emessa in data 3/4/2014, depositata il 22/5/2014 e non notificata, che, in controversia relativa all'impugnativa dell'avviso di accertamento, con cui l'Amministrazione recuperava maggiori imposte Ires ed Irap per l'anno 2006, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, confermando la sentenza della C.T.P. di Como, favorevole alla contribuente.

2. Per quanto qui d'interesse, con l'avviso di accertamento l'Ufficio contestava l'inclusione nel fatturato delle vendite effettuate con le società dello stesso gruppo e situate fuori del territorio italiano (per le quali difettava il requisito dell'inerenza del costo, ai sensi del T.u.i.r., art. 109, comma 5, non potendosi ritenere che la società avrebbe tratto alcun beneficio dalle stesse), il fatto di non aver tenuto conto dei cd. "bonus" sulle vendite riaccreditati ai clienti, infine la percentuale applicata del 5,1%, superiore al prezzo di libera concorrenza (ai sensi del T.u.i.r., artt. 110 e 9) ed eccessiva in relazione al rapporto tra controllante e controllata, nonchè al contenuto della controprestazione.

3. Con la sentenza impugnata, la C.T.R., sul presupposto che la disciplina di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 110, comma 7, finalizzata alla repressione del cd. transfer pricing, costituisse una norma diretta ad evitare pratiche elusive all'interno del gruppo, mediante trasferimenti di utili da imprese italiane ad imprese residenti in Paesi con fiscalità ridotta, e che la circolare 22 settembre 1980, n. 32, adeguandosi ai criteri del rapporto OCSE del 1979, avesse fissato i parametri dei valori normali delle royalties, per sopperire alla difficoltà di stabilire il prezzo normale per i beni immateriali, riteneva che la società avesse fornito la dimostrazione della ricorrenza dei requisiti di congruità del valore pattuito del 5,1%.

In particolare, il giudice di appello riteneva che la società avesse dimostrato la sussistenza delle condizioni (relative all'alta tecnologia del settore tessile per l'arredamento ed all'obsolescenza rapida del prodotto) che, secondo i parametri contenuti nella circolare citata, consentivano di ritenere normale un valore superiore al 2% (ed anche al 5%).

Secondo la C.T.R. nel caso di specie, i contratti intercorsi tra le parti fin dal 1993, la cessione del diritto di esclusiva del marchio, con delimitazioni territoriali ben definite, la posizione di vertice della licenziante nel mercato e nella ricerca e sperimentazione nel campo tessile, avrebbero giustificato la misura delle royalties nella percentuale del 5,1% sull'intero fatturato, valore che

era in linea, sia con la prassi risultante dalla citata circolare, sia con le pattuizioni contrattuali, che non vi era motivo di disattendere.

Invero i giudici di appello evidenziavano che la società aveva prodotto un contratto analogo con una società terza, da cui risultava un valore molto più elevato delle royalties, e che dai dati di bilancio risultava la posizione di leader nel mercato del tessile assunta dalla stessa.

4. La ricorrente Agenzia censura la sentenza della C.T.R., lamentando la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 9 e art. 110 comma 7, in combinato disposto con l'art. 9 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE del 1995/96, nonchè l'omessa pronuncia sull'esclusione dalla base di calcolo del fatturato dei "bonus" sulle vendite riaccreditati ai clienti.

5. A seguito del ricorso, la società resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo, la ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 9 e art. 110 comma 7, in combinato disposto con l'art. 9 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE del 1995/96.

La ricorrente sostiene che i giudici di appello non avrebbero considerato gli elementi dedotti dall'Amministrazione, dai quali risulterebbe eccessiva e superiore al valore normale la percentuale pattuita del 5,1%.

Inoltre, la ricorrente lamenta la non inerenza dei costi relativi ad operazioni con le società estere appartenenti allo stesso gruppo societario, il cui fatturato era stato escluso dalla base di calcolo della percentuale delle royalties dovute alla controllante.

Con il secondo motivo, la ricorrente censura, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4), l'omessa pronuncia sul motivo di appello relativo all'esclusione dalla base di calcolo della percentuale dovuta a titolo di royalties dei "bonus" sulle vendite accreditati ai clienti.

1.2. I motivi, esaminati insieme perchè connessi, sono inammissibili.

1.3. Invero, il giudice di merito, dopo aver fatto riferimento alla normativa di cui al T.u.i.r., artt. 110 e 9 ed alle disposizioni della circolare n. 32 del 1980, applicabili al caso di specie, ha ritenuto che in concreto la società avesse fornito idonea dimostrazione della ricorrenza degli elementi che giustificavano, ai sensi delle norme citate, l'applicazione all'intero fatturato di una percentuale superiore al 5%.

Il giudice di appello, quindi, fonda la propria decisione sull'avvenuta dimostrazione della sussistenza requisiti richiesti dalla circolare n. 32 del 1980 ai fini della valutazione del valore normale della prestazione.

Con il primo motivo, la ricorrente, deducendo la violazione delle norme di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 9 e art. 110 comma 7, in combinato disposto con l'art. 9 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE del 1995/96, sostanzialmente si duole dell'omesso esame, ai sensi dell'art. 360

c.p.c., comma 1, n. 5, degli elementi fattuali addotti dall'amministrazione a fondamento dell'accertamento, quali l'elevata percentuale di partecipazione della controllante (99,96%), il contenuto del contratto (che prevedeva solo la concessione di un limitato diritto di esclusiva all'utilizzo del marchio della capogruppo), la pattuizione di ulteriori gravosi oneri a carico della società italiana (di attività di controllo, promozionale e progettuale in relazione all'utilizzo del marchio), l'esistenza di precedenti contratti per importi sensibilmente inferiori, il ridotto apporto di natura tecnologica nel settore commerciale specifico (realizzazione di tessuti per l'arredamento).

In realtà il giudice di appello ha esaminato analiticamente tutti gli elementi fattuali addotti dalle parti ed ha ritenuto che la società avesse fornito idonea dimostrazione della ricorrenza dei requisiti che giustificavano, ai sensi delle norme citate, l'applicazione di una percentuale superiore al 5%.

In particolare, la C.T.R. ha affermato che non potevano trarsi elementi decisivi, nè dall'elevata partecipazione sociale della controllante, nè dalla circostanza che il fatturato comprendesse il risultato economico di operazioni infragruppo; inoltre, il giudice di appello ha sostenuto che il contenuto del contratto, che aveva ad oggetto il diritto di esclusiva con limitazioni territoriali ben definite ed il diritto allo sfruttamento dell'immagine, giustificava la percentuale pattuita.

Secondo la C.T.R., l'esame del contratto con altra società terza, da cui si evinceva la pattuizione di una percentuale assai più elevata di quella in oggetto, nonchè i risultati di bilancio estremamente positivi, la continuità nel tempo dei contratti con la controllante, la posizione di quest'ultima di leader nel settore del tessile per arredamento, unitamente alle specifiche caratteristiche del settore suddetto, quali l'alto livello tecnologico e la rapida obsolescenza del prodotto (di cui la società aveva fornito specifica dimostrazione), avrebbero giustificato la percentuale pattuita del 5,1%.

Il primo motivo di ricorso, quindi, nel dedurre la violazione delle norme del T.u.i.r., in realtà tende a censurare la valutazione degli elementi istruttori, relativa al merito della controversia ed insindacabile in sede di legittimità (nel caso di specie vi sarebbe anche una "doppia conforme" ex art. 348 ter c.p.c., comma 5, applicabile ai giudizi di appello introdotti con ricorso depositato o con citazione di cui sia stata richiesta la notifica dal giorno 11 settembre 2012, ai sensi del D.L. n. 83 del 2012, art. 54, comma 2, per cui il ricorrente avrebbe dovuto indicare le ragioni di fatto poste a base delle a decisione di primo grado, per dimostrare che sono diverse da quelle della sentenza di appello).

Nè è ravvisabile un'omessa pronuncia sul motivo di appello relativo all'esclusione dalla base di calcolo della percentuale dovuta a titolo di royalties dei "bonus" sulle vendite accreditati ai clienti (doglianza oggetto del secondo motivo di ricorso), perchè il giudice di merito, dopo aver fatto riferimento alla normativa di cui al T.u.i.r., artt. 110 e 9 ed alle disposizioni della circolare n. 32 del 1980, applicabili al caso di specie, ha ritenuto che in concreto la società avesse fornito idonea dimostrazione della ricorrenza degli elementi che giustificavano, ai sensi delle norme citate, l'applicazione all'intero fatturato di una percentuale superiore al 5% (nel caso di specie quella del 5,1%).

Sussistono giusti motivi, in relazione alla natura della controversia, per compensare tra le parti le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso e compensa le spese tra le parti.

Così deciso in Roma, il 13 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza