

Sentenza del 21/12/2022 n. 37437 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate accertava un maggior reddito in capo alla società A. p.a. per mancata contabilizzazione di royalties (l'altra questione, inerente la mancata contabilizzazione di interessi attivi, non è più proposta in questa sede) nella misura determinata nel 5 % in base all'art. 110 TUIR, relative a transazioni infragruppo con la controllata Arditi Hk Ltd (---), che a sua volta deteneva tutte le quote di Arditi Cn Electric Co. Ltd, sedente in (---). La contribuente proponeva ricorso avverso tale accertamento, allegando di non aver mai percepito alcun compenso per l'utilizzo del proprio marchio da parte della controllata, e comunque che l'Agenzia non aveva provveduto alla ricostruzione del valore normale secondo le regole previste (comparazione con transazioni analoghe sul libero mercato). La CTP accoglieva il ricorso. Gravata la pronuncia dall'Agenzia, la CTR accoglieva lo stesso ritenendo fondato l'accertamento relativamente alle royalties.

2. La contribuente propone così ricorso in cassazione affidato a tre motivi. L'Agenzia si è costituita a mezzo di controricorso per resistere all'impugnativa.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo la contribuente denuncia violazione e falsa applicazione dell'art. 110, comma 7 TUIR, nonché degli art. 2697, c.c., artt. 115 e 116 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3.

Osserva la contribuente come la CTR abbia errato ritenendo che, poichè il reddito dichiarato per l'uso del marchio era nullo, applicando il valore normale si avrebbe "ovviamente" un aumento del reddito, senza peraltro tener conto che nessuna discrepanza fra le transazioni infragruppo e quelle comparabili era stata determinata. A sostegno dell'erroneità della sentenza si riporta la circolare n. 32 del 1980, a mezzo della quale l'amministrazione stabilisce che la stessa deve procedere all'accertamento dell'eventuale eccedenza, rispetto al valore normale, dei corrispettivi delle cessioni e delle prestazioni di servizi effettuate alle società controllanti.

Anche erronea sarebbe quanto ulteriormente stabilito nella sentenza d'appello, secondo cui la gratuità dell'uso del marchio sarebbe eccezionale, con conseguente onere della prova a carico della contribuente di dimostrare tale inusuale circostanza. Per la contribuente l'onere relativo incomberebbe invece sull'Agenzia, che non aveva condotto alcuno studio per verificare se effettivamente il mercato di destinazione dei prodotti della società cinese potesse risultare influenzato dal marchio.

1.1. Il motivo è infondato.

Infatti va ricordato che " In tema di determinazione del reddito di impresa, la disciplina di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 110, comma 7, finalizzata alla repressione del fenomeno economico del "transfer pricing", cioè dello spostamento dell'imponibile fiscale in seguito ad operazioni tra società appartenenti al medesimo gruppo e soggette a normative nazionali differenti, non richiede di provare, da parte dell'amministrazione, la funzione elusiva, bensì la sola esistenza di "transazioni" tra imprese collegate a un prezzo apparentemente inferiore a quello normale, mentre grava sul contribuente, in virtù del principio di vicinanza della prova ex art. 2697 c.c. e in tema di deduzioni fiscali, l'onere di dimostrare che tali "transazioni" sono intervenute per valori di mercato da considerare normali ai sensi dell'art. 9, comma 3, del medesimo decreto, tali essendo i prezzi di beni e servizi praticati in condizioni di libera concorrenza, al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e luogo in cui i beni e servizi sono stati acquistati o prestati e, in mancanza, nel tempo e luogo più prossimi e con riferimento, in quanto possibile, a listini e tariffe d'uso, non escludendosi dunque l'utilizzabilità di altri mezzi di prova" (Cass. 19/05/2021, n. 13571). Orbene l'utilizzo di un marchio ben deve presumersi non avere valore normale pari a zero, il che si può anche esprimere, come fa la sentenza gravata, con l'eccezionalità della relativa gratuità. Ciò determina l'onere, in capo al contribuente, della prova della rispondenza di tale gratuità al valore normale, cioè alla normalità del fatto che un simile utilizzo avviene senza corrispettivo.

Nè coglie il segno, come sostenuto dalla contribuente, che il quantum andasse determinato alla luce della circolare n. 32 del 1980, poichè la stessa riguarda un caso diverso, e cioè quello delle prestazioni effettuate alle società controllanti, non dalle società controllanti.

2. Con il secondo motivo la contribuente denuncia carenza della motivazione in contrasto con il D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 36, comma 2, art. 118 disp. att. c.p.c., art. 111 Cost., comma 6, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, essendo la motivazione apparente.

Ritiene infatti la contribuente che, laddove la sentenza ricollega alla natura controllante della società italiana la ragione per cui non può che ritenersi tale posizione sfruttata a proprio favore e inapplicabile la sopra riferita circolare che riguarderebbe le società controllate, essa sarebbe erronea.

2.1. Il motivo è infondato, poichè la sentenza impugnata non è affetta da motivazione apparente, che si ha quando la sentenza "benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche, congetture" (ex plurimis Cass. 01/03/2022, n. 6758). Nella specie invece la sentenza giustifica la propria decisione con la diversa posizione assunta dalla società contribuente rispetto alla controllata di cui si occupa la circolare, e giustifica altresì la ragione per cui ritiene le due situazioni differenti, e cioè "trattandosi di soggetto dominante (...) non può non ritenersi che una tale posizione non sia stata sfruttata a proprio favore".

3. Con il terzo motivo si denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, avendo i giudici d'appello omesso di valutare la circostanza secondo cui gran parte della produzione della controllata cinese era assorbita dalla controllante italiana.

3.1. Tale motivo è inammissibile, poichè con esso la contribuente tende a far rientrare sotto tal profilo l'esame circa il giudizio di eccezionalità della gratuità dell'uso del marchio, ritenuta dalla CTR. Quest'ultima infatti aveva ben presente il valore nullo del corrispettivo per l'uso del marchio, mentre il fatto che il marchio stesso fosse oggetto di co-uso era stato espressamente preso in considerazione dal giudice d'appello, e il fatto che la sua cessione gratuita rispondesse comunque a una "valida ragione economica", costituisce una mera deduzione, laddove la non menzione della circostanza per cui la maggior parte delle transazioni della società (---) fosse rivolta ad un'altra controllata (questa volta brasiliana), senza entrare nel merito della relativa rilevanza, costituisce al più un aspetto riguardante la valutazione di un singolo elemento istruttorio, non denunciabile sotto il profilo in esame (Cass. 24/06/2020, n. 12387).

4. L'infondatezza dei motivi determina la reiezione del ricorso, con aggravio di spese a capo della contribuente soccombente.

5. Sussistono i presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, nel testo introdotto dalla L. 24 dicembre 2012, n. 228, art. 1, comma 17, un ulteriore importo a titolo di contributo unificato.

P.Q.M.

Respinge il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese di lite che liquida in Euro 5.000,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per dichiarare l'obbligo di versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato, se dovuto.

Così deciso in Roma, il 9 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 21 dicembre 2022

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza

