

Sentenza del 16/07/2024 n. 19512 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Nel 2012, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale II di Milano notificava alla Stream Italy Srl (oggi Convergys Italy Srl) avvisi di accertamento n. (Omissis), n. (Omissis) e n. (Omissis) relativi alle imposte IRES, IRAP e IVA dei periodi di imposta, rispettivamente, 2008, 2009 e 2010.

In particolare, tali avvisi venivano emessi a seguito di processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza con il quale erano state riscontrate: indeducibilità, ai fini IRES e IRAP, di costi infragruppo relativi a "servizi gestionali", addebitati dalla società olandese Stream International Europe B.V. (società controllata dal gruppo Stream, oggi Convergys) per complessivi Euro 652.077,00; indeducibilità, ai fini IRES e IRAP, di costi non inerenti o non documentati o non deducibili per complessivi Euro 95.390,00; illegittima detrazione dell'IVA per operazioni non inerenti per complessivi Euro 2.575,00.

Con gli avvisi di accertamento in questione venivano contestati quattro rilievi, rispetto ai quali, per i rilievi n. 1 e n. 2 non è conseguita l'irrogazione di alcuna sanzione, dato che la Documentazione Nazionale sui prezzi di trasferimento, consegnata dalla società all'Ufficio a seguito di invio di questionario, era stata ritenuta idonea, mentre diversamente accadeva per i rilievi n. 3 e n. 4, rispetto ai quali è stata irrogata una sanzione di Euro 32.411,00.

A fini esplicativi si precisa che, rispetto agli anni di imposta in questione: il rilievo n. 1 riguardava l'accertamento di un maggiore imponibile ai fini IRES e IRAP relativamente ai ricavi da servizi infragruppo di "call center" forniti dalla Stream Italy a favore della società olandese Stream Europe per complessivi, rispettivamente, Euro 351.623,37, Euro 239.630,32 ed Euro 398.276,46; il rilievo n. 2 riguardava costi indeducibili ai fini IRES e IRAP relativamente ai Servizi Gestionali "executive", "it" e "facilities" forniti dalla controllata olandese a favore della controllata italiana per complessivi, rispettivamente, Euro 70.282,00, Euro 18.303,00 e Euro 10.913,00;

il rilievo n. 3 riguardava altri costi non deducibili, non inerenti o non documentati ai fini IRES e IRAP, per complessivi, rispettivamente, Euro 42.535,85, Euro 39.981,18 e Euro 5.736,46; infine, il rilievo n. 4 accertava l'indebita detrazione dell'IVA per complessivi, rispettivamente, Euro 42.535,85, Euro 39.981,18 e Euro 5.736,46.

In data 20 settembre 2012, la società presentava istanza di accertamento con adesione, ai sensi dell' art. 6 del D.Lgs. 19 giugno 1997, n. 218 , che tuttavia si concludeva con esito negativo.

2. Avverso tali avvisi di accertamento, quindi, la Stream Italy proponeva ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano, la quale, previa riunione dei ricorsi per i tre anni di

imposta, con sentenza n. 9395/03/2014, depositata il 3 novembre 2014, accoglieva il ricorso limitatamente ai rilievi n. 1 e n. 2, rigettando il resto.

3. Interposto gravame dall'Ufficio e appello incidentale dalla società, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, con sentenza n. 4950/24/2015, pronunciata il 22 settembre 2015 e depositata in segreteria il 18 novembre 2015, accoglieva l'appello principale, rigettando l'appello incidentale.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione Convergys Italy Srl, sulla base di dieci motivi (ricorso notificato il 18 maggio 2016).

L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata.

5. All'udienza pubblica dell'8 marzo 2024 i procuratori delle parti hanno rassegnato le conclusioni di cui al verbale in atti.

Il Pubblico Ministero, in persona del sost. proc. gen. dott. Stefano Visonà, ha concluso chiedendo l'accoglimento del primo e secondo motivo, rigettati gli altri.

Motivi della decisione 1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a dieci motivi.

1.1. Con il primo motivo la Convergys Italy Srl eccepisce violazione dell' art. 42 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 , e dell' art. 7 , comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212 , per nullità degli avvisi per carenza di motivazione, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), cod. proc. civ.

Deduce, in particolare, che, in relazione al rilievo n. 1, la C.T.R. avrebbe errato nel ritenere corretta la metodologia utilizzata dall'Ufficio in sede di accertamento con mark-up più elevato rispetto a quello documentato dalla società, così risultando tale scelta frutto di una discrezionalità lacunosa nelle motivazioni e quindi inidonea a far comprendere l'iter logico-giuridico adottato alla base dell'avviso.

1.2. Con il secondo motivo parte ricorrente eccepisce violazione dell' art. 9 , comma 3, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e dell' art. 2697 cod. civ. in materia di onere della prova a carico dell'Ufficio in tema di correttezza della valutazione dei prezzi di trasferimento, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Al riguardo, sempre in relazione al rilievo n. 1, la C.T.R. avrebbe errato nell'attribuire l'onere della prova della corretta valutazione dei prezzi in capo al contribuente anziché all'Ufficio. Nello specifico, sarebbe onere dell'Ufficio provare l'esistenza di transazioni infragruppo e di uno scostamento tra il prezzo corrisposto e quello di mercato, da ciò conseguendo poi l'onere in capo al contribuente di provare l'esistenza e l'inerenza dei costi dedotti e di ogni altro elemento. Nel caso di specie, invece, il giudice a quo avrebbe avallato gli accertamenti e le metodologie utilizzate dall'Ufficio senza tuttavia valutarne sufficientemente il soddisfacimento dell'onere della prova in merito alla giustificazione che sorregge l'utilizzo di detti criteri e quindi dei conseguenti risultati.

1.3. Con il terzo motivo la società deduce violazione dell'art. 132, secondo comma, num. 4), cod. proc. civ., dell' art. 111 , sesto comma, Cost. e dell'art. 36, primo comma, num. 4), del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 , in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

Ancora rispetto al rilievo n. 1, secondo la ricorrente, la sentenza impugnata sarebbe viziata da nullità per omessa motivazione e per motivazione apparente. Il giudice di seconde cure, infatti, si sarebbe limitato a ritrascrivere l'analisi del calcolo effettuato dall'Ufficio, così motivando in maniera acritica le doglianze e le argomentazioni addotte dalla stessa in giudizio.

1.4. Con il quarto motivo, subordinato al motivo precedente, si eccepisce violazione dell' art. 110 , comma 7, del D.P.R. n. 917/1986 per illegittimo calcolo dei prezzi di trasferimento da parte dell'Ufficio, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Infine, sempre rispetto al rilievo n. 1, nel caso di rigetto del motivo precedente, la sentenza sarebbe da riformare nella parte in cui riterrebbe erronea la determinazione dei prezzi di trasferimento così come prevista dalla società, in quanto inferiore ai prezzi che si applicherebbero in regime di libera concorrenza. Al contrario, i prezzi, comprensivi di un mark-up del 5%, applicati dalla controllata italiana, che presta servizi di "call center" a favore della controllata olandese, sarebbero invero in linea con i prezzi di libera concorrenza.

In particolare, la società ricorrente contesta sei punti della sentenza. In primo luogo, sarebbe errato ritenere, quale unico valore di mercato ai sensi dell' art. 110 , settimo comma, del D.P.R. n. 917/1986 , quello "almeno pari al valore di mediana", senza prendere in considerazione le caratteristiche della società e il contesto in cui la stessa opera. In sostanza, sarebbe errato determinare il valore conforme al principio di libera concorrenza prendendo soltanto a riferimento il valore intermedio risultante nei tre anni accertati, senza invece considerare come corretto anche il valore di mark-up posizionato all'interno del range, definito tra il primo e il terzo quartile, calcolato dall'Ufficio. In secondo luogo, in sede di accertamento l'Ufficio avrebbe utilizzato due criteri in più rispetto a quelli considerati dalla società nella Documentazione Nazionale, senza tuttavia offrirne giustificazione. La società evidenzia, infatti, che non sarebbe corretto escludere dall'analisi le società che presentino risultati negativi in almeno due esercizi su tre di annualità, in quanto, invece, se fossero tenute in considerazioni, si otterrebbe un valore di mark-up inferiore rispetto a quello accertato e, quindi più vicino al valore del 5%, dato che sarebbe ben possibile che dette società abbiano registrato valori di risultato operativo ridotti o addirittura negativi, con un conseguente minore valore del mark-up. In terzo luogo, l'Ufficio, e quindi il giudice a quo, avrebbe errato nel non utilizzare la media aritmetica delle proprie benchmark analysis, dalla cui applicazione sarebbero derivati valori di mark-up più prossimi a quelli forniti dalla società. In quarto luogo, nel processo di formazione del campione di società per l'analisi del benchmark, l'Ufficio avrebbe incluso società che per dimensione e/o attività svolta non potrebbero essere considerate come "comparabili" della società italiana soggetta ad accertamento. Dette società, infatti, svolgerebbero attività differenti da quella svolta dalla Stream Italy, con una dimensione di ricavi nettamente inferiore, con condizioni contrattuali sottoscritte con i clienti e con condizioni strategiche adottate diverse. In quinto luogo, nell'analisi effettuata dall'Ufficio e avallata dal giudice di secondo grado, non si sarebbe considerato che la controllata italiana sopporterebbe meno rischi e minori costi rispetto alle società comparabili, in

quanto sarebbe la controllata olandese a farsi carico delle passività. In sesto e ultimo luogo, l'Ufficio avrebbe errato nel replicare le benchmark analysis per gli anni 2009 e 2010 non adottando i risultati riferiti all'anno 2009.

1.5. Con il quinto motivo, la contribuente deduce violazione dell' art. 42 del D.P.R. n. 600/1973 e dell' art. 7 , comma 1, della legge n. 212/2000 per nullità degli avvisi di accertamento per carenza di motivazione, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Con tale motivo la Convergys Italy Srl richiama, rispetto al rilievo n. 2, quanto già esposto con il primo motivo di ricorso in merito al rilievo n. 1. In aggiunta, precisa che l'Ufficio sarebbe incorso nell'errore, non rilevato né dal giudice di primo grado né da quello di secondo, di accertare in un primo momento la non inerenza o duplicazione dei costi "executive", "it" e "facilities", ma poi di riportare questi ultimi all' art. 110 , settimo comma, del TUIR , che concerne invece la determinazione del valore normale nelle transazioni infragruppo. Una tale contestazione, infatti, avrebbe dovuto comportare l'accertamento da parte dell'Ufficio della non inerenza dei citati costi e, quindi, della loro indeducibilità ai sensi dell'art. 109, comma 5, del D.P.R. n. 917/1986 .

1.6. Con il sesto motivo, parte ricorrente eccepisce violazione dell' art. 9 , comma 3, del D.P.R. n. 917/1986 e dell' art. 2697 cod. civ. in materia di onere della prova a carico dell'Ufficio, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Anche rispetto a tale doglianza, riferita al rilievo n. 2, la contribuente si richiama a quanto già esposto nel secondo motivo di ricorso, inerente al rilievo n. 1. Sarebbe infatti onere dell'Ufficio dimostrare che i prezzi applicati nelle transazioni infragruppo non rispetterebbero il valore normale di cui all' art. 9 del TUIR .

1.7. Con il settimo motivo, Convergys Italy Srl deduce violazione dell'art. 132, secondo comma, num. 4), cod. proc. civ., dell' art. 111 , sesto comma, Cost. e dell'art. 36, comma 1, num. 4), del D.Lgs. n. 546/1992 , in relazione all'art. 360, primo comma, num. 4), dello stesso codice.

Deduce che, rispetto al rilievo n. 2, la decisione impugnata sarebbe nulla per difetto di motivazione, in quanto si limiterebbe a riportare la sintesi della decisione di primo grado, tra l'altro erroneamente, senza alcun rilievo ulteriore da cui si possa evincere l'autonoma e critica valutazione della decisione di primo grado, tant'è che della stessa se ne sarebbe travisato il contenuto.

1.8. Con l'ottavo motivo, subordinato al motivo precedente, parte ricorrente eccepisce violazione dell' art. 110 , comma 7, del D.P.R. n. 917/1986 per illegittimo calcolo dei prezzi di trasferimento da parte dell'Ufficio, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Infine, sempre rispetto al rilievo n. 2, nel caso di rigetto del motivo precedente, la sentenza sarebbe da riformare nella parte in cui riterrebbe erronea la determinazione dei prezzi di trasferimento così come prevista dalla società in quanto inferiore ai prezzi che si applicherebbero in regime di libera concorrenza.

In particolare, la società ricorrente contesta due punti della sentenza. In primo luogo, con riferimento ai servizi gestionali "executive", gli stessi sarebbero deducibili in quanto non

sarebbero "spese di regia a favore dell'azionista", ma troverebbero giustificazione in un contratto per servizi infragruppo che specificherebbe la tipologia di prestazioni che la controllata olandese avrebbe dovuto fornire alla controllata italiana, nonché le modalità di remunerazione degli stessi servizi. In secondo luogo, in merito ai servizi gestionali "facilities" e "it", non esisterebbe alcuna duplicazione fra un servizio svolto da una controllata del gruppo e un secondo servizio svolto internamento o prestato da un terzo, in quanto, diversamente, la controllata italiana riceverebbe due servizi di "it" e di "facilities" erogati entrambi da due società del gruppo.

1.9. Con il nono motivo, la contribuente eccepisce violazione dell' art. 164 del D.P.R. n. 917/1986 in merito alla deducibilità dei costi relativi a mezzi di trasporto, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Rispetto al rilievo n. 3, ripropone poi le ragioni a giustificazione del proprio operato già proposte in sede di appello, con le quali, per ciascun anno di imposta, proverebbe l'effettiva inerenza e deducibilità dei costi contestati.

1.10. Con il decimo e ultimo motivo, Convergys Italy Srl eccepisce violazione dell' art. 110 , comma 7, del D.P.R. n. 917/1986 e dell' art. 1 , secondo comma, della L. n. 212/2000 , in merito all'illegittimità dei rilievi ai fini IRAP, in relazione all'art. 360, primo comma, num. 3), dello stesso codice.

Con riferimento ai rilievi n. 1, n. 2 e n. 3, infine, secondo la società ricorrente il giudice a quo avrebbe errato nel ritenere rilevante i rilievi IRES sui prezzi di trasferimento di cui all' art. 110 , settimo comma, del TUIR ai fini IRAP, in quanto non sarebbe applicabile in via retroattiva, nonostante ciò sia espressamente previsto, l' art. 1 , comma 281, della legge di stabilità del 2014 , che ha introdotto la rilevanza ai fini IRAP dei citati rilievi IRES.

2. Procedendo quindi all'esame dei motivi di ricorso, osserva la Corte quanto segue.

2.1. Preliminarmente, data la portata assorbente rispetto a tutti gli altri motivi di ricorso, è necessario esaminare le doglianze di parte ricorrente in merito al vizio di nullità della sentenza per motivazione apparente, contenute nel terzo e settimo motivo di ricorso.

Tali motivi sono tuttavia infondati.

Secondo la giurisprudenza consolidata di questa Corte, infatti, si è in presenza di una tipica fattispecie di "motivazione apparente", allorquando la motivazione della sentenza impugnata, pur essendo graficamente (e, quindi, materialmente) esistente e, talora, anche contenutisticamente sovrabbondante, risulta, tuttavia, essere stata costruita in modo tale da rendere impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del ragionamento decisorio, e quindi tale da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall' art. 111 , comma 6, Cost. (tra le tante: Cass. 30 giugno 2020, n. 13248 ; Cass. 25 marzo 2021, n. 8400 ; Cass. 7 aprile 2021, n. 9288 ; Cass. 13 aprile 2021, n. 9627 ; Cass. 28829 del 2021 ; Cass. 6 aprile 2022, n. 11106 ; da ultimo, Cass. 30 gennaio 2024, n. 2752 ; Cass. 29 gennaio 2024, n. 2588).

Nel caso di specie, sia rispetto al rilievo n. 1 che al rilievo n. 2, la motivazione non solo è graficamente esistente, ma supera anche il c.d. minimo costituzionale, avendo la C.T.R.

esplicitato le ragioni poste alla base della propria decisione (necessità dell'applicazione di un mark-up mediano del 7,42%, invece che del 5%, stante l'esclusione di quelle società che presentavano anomalie, e ripresa a tassazione di costi ritenuti indeducibili per mancanza della motivazione idonea a giustificare gli acquisti asseritamente sostenuti).

2.2. Rigettati tali motivi di ricorso, va rilevato che il primo motivo ed il quinto motivo sono inammissibili.

Ed invero, la ricorrente, con i motivi in questione, censura non già la sentenza impugnata, ma direttamente gli avvisi di accertamento, denunziandone la mancanza di motivazione, e quindi la violazione dell' art. 42 del D.P.R. n. 600/1973 .

Trattasi di censure, tuttavia, che attengono all'accertamento di merito effettuato dalla C.T.R., che non può trovare ingresso in questa sede, anche perché il contenuto degli avvisi in questione è stato riportato a stralci, e non nella sua interezza, e quindi, anche sotto il profilo della c.d. autosufficienza (art. 366, primo comma, num. 6), cod. proc. civ.), il motivo non è sufficientemente specifico e idoneo a far comprendere la dedotta violazione di legge.

2.3. Il secondo, quarto, sesto ed ottavo motivo possono essere esaminati congiuntamente, in quanto tutti riguardanti i criteri di determinazione del prezzo di trasferimento e la ripartizione dell'onere della prova, e sono fondati.

Ed invero, in materia di transfer pricing, la disciplina contenuta nell' art. 110 , comma 7, del D.P.R. n. 917/1986 , non integra una disciplina antielusiva in senso proprio, essendo essa finalizzata alla repressione dei fenomeni di spostamento artificioso dei profitti in un'altra giurisdizione.

Sulla base di tale conclusione, quindi: a) l'Amministrazione finanziaria è tenuta a provare che le transazioni infragruppo siano avvenute ad un prezzo inferiore al valore normale; b) l'onere probatorio dell'Ufficio non riguarda invece il conseguimento di un concreto vantaggio fiscale da parte del contribuente né la prova della maggiore fiscalità nazionale; c) il contribuente è tenuto a dimostrare che tali transazioni siano intervenute per valori di mercato da considerarsi normali.

Ora, la definizione di valore normale, ai sensi dell' art. 9 , comma 3, del D.P.R. n. 917/1986 , oltre a fare riferimento ai listini o alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni, comporta una valutazione che tenga conto dei criteri di determinazione dei prezzi secondo le linee guida OCSE, adottando il metodo ritenuto più appropriato alle circostanze del caso, senza prevedere alcun criterio gerarchico tra i diversi metodi.

Ai fini della valutazione sulla conformità del valore, infine, rilevano non solo i prezzi fissati, bensì i costi eventualmente aggiunti, gli sconti riconosciuti e le complessive condizioni economiche praticate in concreto (cfr., da ultimo, Cass. 15 dicembre 2021, n. 40214 ; v. anche Cass. 20 maggio 2021, n. 13850).

Orbene, con riferimento alla fattispecie in esame, la Stream Italy Srl (ora Convergys Srl), essa riguarda servizi per conto della consociata Stream International Europe B.V. (società di diritto olandese) sulla base di un contratto denominato Subcontract agreement, sottoscritto in data 1 gennaio 2009.

La società ha quindi proceduto a determinare il mark-up applicato ai servizi di call-center mediante la predisposizione di due studi sui prezzi di trasferimento, e cioè il Foundation Report, predisposto a livello di gruppo prima dell'avviso della verifica fiscale, e la Documentazione Nazionale sui prezzi di trasferimento, redatta ai sensi dell' art. 26 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 , conv. dalla legge 30 luglio 2010, n. 122 , nonché del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 settembre 2010 ; tale ultima documentazione include la benchmark analysis fatta dalla società utilizzando il database AIDA, che raccoglie i dati di sole società nazionali.

Sulla base di tali risultati si evince che il valore del 5% applicato dalla società contribuente è posizionato all'interno del range di libera concorrenza, posizionandosi nella parte alta di detto intervallo.

L'Ufficio ha invece applicato un valore normale maggiore (7,42%), utilizzando dei criteri differenti, ed in particolari eliminando dall'analisi dei prezzi, per ogni anno d'imposta interessato, una serie di società prive di dati contabili o con risultati d'esercizio negativi in almeno due esercizi fiscali su tre.

La sentenza impugnata ha ritenuto corretta tale metodologia, e tuttavia deve osservarsi che tali criteri ulteriori non appaiono coerenti con le linee guida OCSE e non trovano giustificazione alcuna al fine di selezionare (così come previste dalle suddette linee guida) un campione di società comparabili a Stream Italy, non potendosi preventivamente escludere determinate società potenzialmente comparabili solo perché hanno registrato in alcun anni risultati ridotti e/o negativi. È infatti normale che in un mercato di libera concorrenza ci siano anche società in perdita, o comunque società priva di alcuni dati contabili.

Proprio le linee guida OCSE, anzi, al paragrafo 1.59 e ss. ammettono che uno dei fattori che determinano la comparabilità sono le strategie aziendali, e quindi prevedono l'inclusione nella benchmark analysis di quelle società che, per penetrare un dato mercato o per aumentare la propria quota nello stesso, stabiliscano per i propri prodotti un prezzo inferiore al prezzo praticato sul mercato per prodotto comparabili, ovvero sostenere temporaneamente dei costi più elevati e quindi realizzare utili inferiori a quelli di altri contribuenti che operano sullo stesso mercato.

Le linee guida OCSE non prevedono l'eliminazione tout court di società in perdita o con valori contabili ridotti o assenti, se tali risultati sono conseguiti al fine di ottenere risultati migliori negli anni futuri; secondo il par. 3.43, talune società possono essere escluse allorquando si trovano in "situazioni particolari", come le imprese in fase di avvio, le imprese fallite, ecc., qualora risulti evidente che queste situazioni particolari non rappresentano dei confronti appropriati. Proprio tale analisi è stata completamente omessa dalla C.T.R., che ha apoditticamente ritenuto valido il criterio dell'Ufficio, senza operare alcuna valutazione circa la situazione delle società escluse dalla comparazione.

Peraltro, la ricorrente aveva evidenziato che l'Ufficio, nel processo di formazione del campione di società per l'analisi del benchmark, aveva incluso società che per dimensione e/o attività svolta non avrebbero potuto essere comparabili con la Stream Italy Srl, e sul punto la C.T.R. non ha proceduto ad alcuna analisi fattuale.

Con specifico riferimento, poi, ai costi riguardanti i servizi gestionali "Executive", "Facilities" ed "IT", forniti dalla capogruppo Stream Europe, va osservato che i costi sostenuti da una società per l'acquisto di servizi, sulla base di un contratto stipulato con altre entità appartenenti al medesimo gruppo, soddisfano le condizioni previste dall' art. 109 D.P.R. n. 917/1986 (inerenza, oggettiva determinabilità, certezza ed effettività), che ne consentono la deduzione, se la società del gruppo documenta i contratti nei quali sono previste e regolate le prestazioni ricevute.

Nel caso di specie, la ricorrente ha prodotto, in primo grado, un contratto per servizi infragruppo, che dettaglia le tipologie di prestazioni che Stream Europe forniva a Stream Italy Srl ed è inoltre illustrata la modalità con la quale detti servizi erano remunerati.

Conseguentemente, la C.T.R. avrebbe dovuto analizzare tale contratto, per verificare se effettivamente ricorrevano le condizioni per la deduzione o meno di tali costi.

2.4. Il nono motivo è infondato.

Ed invero, la C.T.R., con accertamento di fatto insindacabile in questa sede, ha ritenuto che la contribuente non sia stata in grado di dimostrare l'effettiva utilità di alcuni costi, quali buffet, prestazioni artistiche, spese per acquisti alimentari e omaggi floreali, né abbia documentato alcuni costi.

2.5. Il decimo e ultimo motivo di ricorso è anch'esso infondato.

In materia, questa Corte ha già avuto modo di precisare che "l' art. 1 , comma 281, della legge n. 147/2013 , che ha esteso ai fini IRAP l'applicazione del transfer pricing ai periodi di imposta anteriori rispetto alla sua entrata in vigore, realizza una norma di interpretazione autentica, sicché, come tale, è volta a produrre effetti anche per il passato, consentendo l'applicazione dell' art. 110 , comma 7, del T.U.I.R. ai periodi d'imposta dal 2008 in poi. La portata retroattiva, ai fini IRAP, del transfer pricing, non giustifica la violazione degli artt. 3 e 41 Cost., non essendo manifestamente irragionevole, né contrario alla libertà di iniziativa economica, prevedere, per la violazione di una norma, un effetto più grave rispetto alla disciplina previgente; né tale previsione viola gli artt. 111 e 117 Cost. (in relazione all' art. 6 CEDU), non potendo il contribuente riporre un ragionevole affidamento in relazione ad una questione (rilevanza del "transfer pricing" ai fini IRAP) controversa per le varie abrogazioni succedutesi in materia e, quindi, meritevoli di interpretazione autentica" (cfr. Cass. 30 giugno 2021, n. 18436).

Posta quindi la retroattività della disciplina citata, il motivo di ricorso risulta infondato.

3. Conseguentemente l'accoglimento del secondo, quarto, sesto ed ottavo motivo di ricorso, la declaratoria di inammissibilità del primo e quinto motivo ed il rigetto del terzo, settimo, nono e del decimo motivo.

La sentenza impugnata deve quindi essere cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, la quale provvederà anche alla regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M. La Corte accoglie il secondo, quarto, sesto ed ottavo motivo di ricorso; dichiara inammissibili il primo e quinto motivo, e rigetta il terzo, settimo, nono ed il decimo motivo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, per nuovo giudizio, alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza