

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI TORINO

QUINTA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

Masia Donatella - Presidente

Borgna Paolo - Relatore

Palmieri Alfonso - Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 136/12

Spedito il 25/01/2012

- avverso la sentenza n. 173/1/10

emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Biella

proposto dall'ufficio: (Omissis)

controparte:

(Omissis)

(Omissis)

difeso da:

(Omissis)

(Omissis)

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO (Omissis) IRES-ALTRO 1998

FATTO E DIRITTO

In data 19/12/2003 l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Biella notificava alla società (Omissis) in persona del legale rappresentante signor (Omissis) l'avviso di accertamento (Omissis) con il quale rettificava il reddito di impresa e, conseguentemente, il reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche IRPEG per l'anno 1998 in Lire 469.288.000 ed il valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive IRAP in Lire 905.983.000 con una

conseguente maggiore imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG) di Euro 53.94237 e maggiore imposta regionale (IRAP) sulle attività produttive di Euro 6.195,93 oltre ad interessi di Euro 12.583,83 e sanzioni per infedele dichiarazione di Euro 15.034,58.

L'avviso di accertamento trae origine da un controllo effettuato dall'Ufficio relativo alla posizione fiscale della società per l'anno di imposta 1998, che ha riguardato in particolare i rapporti intercorsi con la società francese, sua controllante, (Omissis), nei confronti della quale ha effettuato in tale anno un'alta percentuale delle vendite sulla base delle quali era ipotizzabile l'esistenza di maggiori ricavi per Lire 282287.000.

Secondo l'Ufficio, da tale attività d'indagine ed in particolare dall'analisi delle fatture di acquisto e vendita dei prodotti commercializzati (tessuti, ovvero teli per tende da sole) si è rilevato che a fronte di un costo del venduto pari a Lire 8.588.268.783, erano stati realizzati ricavi per Lire 8.634.453.614, con un ricarico irrisorio dello 0,54%, sulla base della percentuale generale dei costi l'Ufficio accertava induttivamente maggiori ricavi.

Il contribuente presentava tempestivo ricorso all'Agenzia delle Entrate chiedendo l'annullamento dell'atto, adducendone l'illegittimità. Nello specifico contestava il fondamento dell'atto, basato su presunzioni semplici, in quanto l'Ufficio avrebbe ritenuto antieconomico lo svolgimento di attività d'impresa da parte della ricorrente senza addurre alcun elemento che legittimasse l'accertamento. Si costituiva l'Ufficio asserendo l'infondatezza della domanda di parte contribuente. Nel merito poneva in evidenza l'irrisorietà del ricarico praticato dalla ricorrente, la mancata remunerazione dei fattori produttivi, la mancata "copertura dei costi fissi e delle spese di gestione" e, quindi, l'antieconomicità dell'attività. Faceva presente, altresì, di aver applicato in accertamento il criterio del valore normale, per determinare il corrispettivo delle operazioni compiute, applicandolo con estrema moderazione, in modo da coprire quanto meno i costi fissi di gestione. La Commissione Tributaria Provinciale di Biella con sentenza 173/1/10 del 19/11/2010 accoglieva il ricorso, disponendo l'annullamento dell'atto di accertamento impugnato e condannando l'Agenzia delle Entrate resistente al pagamento delle spese di giudizio.

L'Ufficio appella la citata sentenza, della quale chiede la totale riforma, la decisione si fonda su presupposti errati che ne determinano l'assoluto vizio di motivazione. Si costituiva con controdeduzioni la società (Omissis) richiamando integralmente le motivazioni addotte nel ricorso di primo grado. Le conclusioni delle parti sono le seguenti:

Parte appellante: "Voglia l'Onorevole Commissione Tributaria Regionale del Piemonte così decidere accogliere l'appello dell'Ufficio e riformare la sentenza impugnata; - condannare parte appellata alla rifusione delle spese di giudizio, come da nota allegata".

Parte appellata: "Chiede il rigetto dell'appello dell'Ufficio e la conferma della decisione della Commissione di primo grado".

MOTIVI DELLA DECISIONE

La decisione della Commissione Provinciale va confermata e l'appello respinto. Richiamate le argomentazioni della sentenza impugnata n. 173/1/10 si deve preliminarmente osservare come l'appello proposto, pur contestando le argomentazioni della motivazione non le affronta e supera. L'appello si basa essenzialmente su due considerazioni critiche:

- 1) La sentenza si afferma errata "nel punto in cui i Giudici dichiarano illegittimo l'accertamento per carenza di motivazione, ovvero affermano che l'ufficio non avrebbe assolto l'onere della prova in merito alle antieconomicità delle operazioni".
- 2) Ed inoltre "nel punto in cui si afferma che la società avrebbe dimostrato la buona gestione

dell'impresa senza tenere in alcuna considerazione l'irrisorietà di guadagno evidenziato in accertamento"

I motivi di impugnazione sono assolutamente infondati sotto diversi profili e possono essere trattati congiuntamente.

I MOTIVO - Onere della prova a carico dell'ufficio

L'Ufficio afferma, anche in appello, che il ricarico dello 0,54% su una forte percentuale dei ricavi per vendita di filati sia indice di attività "non economica".

Prescindendo dal fatto che la società oggetto di accertamento ha, nel suo complesso, e, anche sulle operazioni contestate, avuto un margine di guadagno e che complessivamente la società ha prodotto per l'anno in questione 1988 un utile di Euro 187.000, l'Ufficio non ha né dimostrato l'antieconomicità totale delle operazioni, neppure di quelle contestate, né ha dato prova alcuna che il ricarico applicato fosse "fuori mercato"

Un'operazione di transazione commerciale, infatti, può ritenersi presuntivamente "antieconomica" quando non abbia un margine di ricarico, ovvero quando il prezzo applicato è significativamente difforme dallo standard di mercato.

Nel caso di specie è stato ampiamente spiegato negli atti di causa, sia la natura dell'operazione di acquisto filati per conto della casa madre sia perché, alle operazioni di compravendita del filato non fossero applicabili significativi costi di produzione e commercializzazione.

E' anzi provato in causa che la società (Omissis), all'epoca dell'accertamento, commercializzava, in Italia, tessuti per tende da sole, acquistati dalla società controllante produttrice (Omissis) con sede a (Omissis) in Francia. Quest'ultima, per la produzione dei tessuti da tenda utilizzava filati acrilici acquistati presso diversi fornitori europei ed internazionali, tra i quali, la società spagnola (Omissis), con sede a (Omissis).

La (Omissis) (casa madre) per evitare di acquistare direttamente il filato suddetto dal fornitore spagnolo, (allo scopo di non corrispondere la provvigione all'agente esclusivo operante in Francia), chiese alla società italiana che l'acquisto avvenisse tramite la controllata (Omissis) (ricorrente), stante l'assenza di agenti e rappresentanti della società (Omissis) in Italia.

Pertanto, la contribuente procedette all'acquisto del filato, con consegna diretta in Francia e fatturazione e vendita alla controllante francese.

Per le particolari modalità di acquisto e vendita queste operazioni non comportavano costi aggiuntivi di trasporto, magazzinaggio e commerciali, e neppure alcun onere finanziario, in quanto i pagamenti al fornitore in Spagna erano strutturati in modo tale da avere equilibrio tra il pagamento al fornitore e l'incasso dalla cliente.

L'operazione commerciale era, quindi, economicamente vantaggiosa sia in quanto creava un margine di profitto, seppur esiguo, in un'area commerciale non tradizionale per la (Omissis), sia perché effettuata senza costi di riferimento.

Le modalità di acquisto e vendita provano quindi che seppure il margine applicato alla rivendita fosse minimo, le operazioni non comportavano particolari costi commerciali ulteriori rispetto a ordine e fatturazione e quindi avevano comunque valenza imprenditoriale ed economica.

In più il contribuente con produzione documentale di fatture di altri fornitori di filato della casa madre ha provato, in modo inequivocabile che quel margine, ritenuto troppo esiguo dall'ufficio, in

realità corrispondeva effettivamente a quello conseguibile in base al prezzo di mercato.

Dal confronto, infatti, tra i prezzi praticati da alcuni fornitori nazionali e comunitari, riscontrabili nelle fatture ricevute dalla controllante (Omissis) da fornitori per acquisto della stessa tipologia di materia prima, e prodotte in causa, si può rilevare che i prezzi praticati dalla società accertata erano allineati con quelli di mercato come, nel prospetto prodotto nel giudizio si può verificare:

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG DEM 17.45 = Euro 8,92

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG DEM 16.08 = Euro 8,22

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG DEM 16.55 = Euro 8,46

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG DEM 16.55 = Euro 8,46

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG Euro 8,72

FORNITORE (Omissis)

DESTINATARIO FATTURA (Omissis)

PREZZO DI VENDITA AL KG Euro 8,65

Il prezzo medio applicato alla (Omissis) per le operazioni in oggetto, calcolato in base alle quantità vendute con le fatture n. (Omissis) della ricorrente sopra evidenziate, rispettivamente di Kg 2.169,7 e Kg 1.633,0 evidenzia un prezzo medio di Euro 8,62 che risulta di mercato perché compreso tra il prezzo minimo (Euro 8,46) e massimo (Euro 8,72) riscontrabili sul mercato, come provato dalle fatture prodotte in giudizio.

Da ciò appare evidente che il prezzo applicato per le forniture del filato dalla accertata alla società controllante è perfettamente allineato con i prezzi del libero mercato. Viene meno, quindi, in assenza di contestazione documentale dell'Ufficio, la presunzione di base per l'accertamento.

Le fatture prodotte, infatti, non sono state contestate, né l'Ufficio, nei suoi atti e documenti, ha fornito diversa e contraria prova di prezzi di mercato diversi da quelli offerti dal contribuente.

Se, quindi, la presunzione di antieconomicità dell'ufficio si è dimostrata infondata e non supportata da alcun elemento probatorio, anche la ricostruzione dei ricavi asseritamente occultati appare del tutto illegittima e frutto di presunzione su presunzione. L'Ufficio, infatti, afferma: "dal momento che la maggiorazione di prezzo operata sugli acquisti è stata pari a Lire 46,184.131, con un ricarico dello 0,54%, percentuale di entità pressoché nulla, è stato constatato, in primo luogo che l'operazione risulta antieconomica rispetto all'impegno gestionale che l'azienda ha sostenuto e, in secondo luogo, che i prezzi di vendita stessi non potevano ritenersi corrispondenti al valore dei beni della stessa specie e al medesimo stadio di commercializzazione. Per arrivare ad una determinazione di un prezzo di vendita più corrispondente alla realtà, poiché le vendite sono state effettuate totalmente nei confronti della (Omissis) (controllante francese) e mancando il riferimento diretto fra vendite nazionali e vendite estero, il valore normale, previsto dall'art. 9 TUIR, è stato determinato in via indiretta mettendo a confronto i ricavi conseguiti con i costi imputabili in via diretta e indiretta... omissis... il valore dei costi indiretti imputabili alla commercializzazione è stato determinato applicando al totale dei costi fissi sostenuti dalla società la percentuale di incidenza della commercializzazione dei prodotti (vendite (Omissis)) sulle vendite in generale, calcolata nella misura del 60,94% ($100:14.168.817,048 = x:8.634,453,614$), riepilogando i maggiori ricavi non contabilizzati e non dichiarati sono Lire 282.287.000".

Tuttavia l'Ufficio nel suo accertamento ha dimenticato che l'utilizzo dell'ulteriore presunzione di esistenza di costi, in proporzione ai ricavi, era frutto, non di rilevata esistenza di costi specifici attribuibili a quel tipo di vendita, ma solo della ipotizzata e non provata affermazione che, per ogni Euro di ricavo, vi fossero corrispondenti spese commerciali per tutti i beni fatturati.

Il contribuente ha tuttavia, nel giudizio, provato che vi era un margine di utile, e che i costi delle vendite di filato erano allineati con il mercato e in più privi dei costi diretti asseritamente ricostruiti dall'Ufficio.

Nella fattispecie l'Agenzia delle Entrate ha quindi presunto come "antieconomica" l'operazione commerciale posta in essere, basandosi unicamente sulla valutazione dell'ammontare della percentuale di ricarico applicata dalla società ricorrente. Le presunzioni tuttavia che consentono di risalire al fatto ignoto attraverso il fatto noto, risultano legittimamente utilizzabili solo se fondate su una pluralità di elementi certi connotati dai caratteri della gravità, precisione e concordanza.

L'Agenzia delle Entrate, invece, partendo dall'unico dato certo (percentuale di ricarico) ha effettuato una serie di presunzioni tra di loro concatenate, sostenendo in un primo momento l'irrisorietà della percentuale di ricarico, per poi ritenere l'operazione antieconomica e quindi i prezzi divergenti dal valore normale ed infine pervenire alla omissione di ricavi per l'ammontare accertato, sulla base di ripartizione e incidenza dei costi mentre non esiste alcun nesso né aziendale né logico nel ripartire i costi fissi con la medesima percentuale di incidenza per ogni singola operazione, rispetto al totale fatturato, soprattutto quando, come nel caso di specie, il contribuente ha dimostrato documentalmente la scarsa incidenza dei costi sulle operazioni di vendita filato e soprattutto che la presunzione di base, di prezzi fuori mercato era errata.

P.Q.M.

Respinge l'appello dell'ufficio, conferma l'impugnata sentenza. Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese del presente grado liquidate in Euro 7.000,00 complessivi.

Così deciso in Torino, il 13 giugno 2012.

Depositata in Segreteria il 6 dicembre 2012.