

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

A seguito di verifica effettuata dalla Guardia di Finanza volta a definire i rapporti economici intercorrente tra la ricorrente e la società Pozzoli S.p.A., venivano emessi gli avvisi di accertamento in oggetto.

La ricorrente svolge attività di agenzia per conto di Pozzoli S.p.A., rapporti regolati da appositi contratti di agenzia in base ai quali dovevano curare i rapporti con i clienti residenti nello stato di rispettiva competenza, nonché procacciare nuovi clienti. Alla ricorrente venivano riconosciute da Pozzoli S.p.A. provvigioni commisurate al volume delle vendite procacciate. Al termine del controllo effettuato gli accertatori, attraverso molti riscontri fattuali, rilevavano che le società controllate estere erano solo formalmente non residenti in Italia, pertanto dovevano essere considerate residenti nel territorio dello Stato avendo sede amministrativa presso la società Pozzoli S.p.A. con sede in Italia, ai sensi dell'art. 73, comma 3, del TUIR 917/1986. Tale circostanza comporta che la ricorrente è assoggettabile alla normativa tributaria italiana con conseguente tassazione in Italia del reddito prodotto.

L'assenza di autonomia amministrativa e gestionale, secondo i verificatori sarebbe dimostrata da:

- 1) la Pozzoli S.p.A., tramite proprio personale, aveva diretto accesso telematico ai conti correnti intestati alla società estera;
- 2) gli stipendi dei dipendenti e le note spese dei dipendenti delle società controllate venivano sottoposte alla autorizzazione di Stefano Castelli, presidente del consiglio di amministrazione della Pozzoli S.p.A.. allo stesso venivano sottoposte attività gestionali e amministrative perché potesse impartire precise disposizioni gestionali e amministrative;
- 3) la Pozzoli S.p.A. partecipava in maniera attiva alla predisposizione del bilancio della ricorrente;
- 4) presso la Pozzoli S.p.A. era conservata documentazione extracontabile riconducibile alla ricorrente;
- 5) tutti i documenti amministrativi e gestionali della ricorrente venivano sottoposti alla verifica e approvazione della Pozzoli S.p.A..

Per quanto sopra l'Ufficio ritiene che la sede amministrativa della ricorrente era localizzata in Italia pertanto doveva compiere tutti gli adempimenti tributari previsti dalle leggi Italiane, invece la ricorrente non ha presentato la dichiarazione dei redditi in Italia, di conseguenza l'Ufficio è legittimato a determinare induttivamente il reddito complessivo sulla base delle notizie comunque raccolte con la facoltà di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

L'Ufficio, pertanto, considerato che per l'anno 2004, la ricorrente ha dichiarato per la attività esercitata un utile al lordo delle imposte di € 276.334,00, tale importo viene assunto quale reddito di impresa ai fini IRES.

Relativamente all'anno 2005, la ricorrente ha dichiarato per la attività esercitata un utile al lordo delle imposte di € 115.700,00, tale importo viene assunto quale reddito di impresa ai fini IRES. Relativamente all'anno 2006, la ricorrente ha dichiarato per la attività esercitata un utile al lordo delle imposte di € 41.650,00, tale importo viene assunto quale reddito di impresa ai fini IRES. Relativamente all'anno 2007, la ricorrente ha

dichiarato per la attività esercitata un utile al lordo delle imposte di € 29.863,00, tale importo viene assunto quale reddito di impresa ai fini IRES.

Ai fini IRAP viene determinato un valore della produzione pari alla differenza tra componenti positivi e componenti negativi.

Ai fini IVA, contrariamente alle conclusioni della Guardia di Finanza sulla territorialità dell'imposta, l'Ufficio ritiene di assoggettare ad imposta tali prestazioni sulla base delle disposizioni di cui all'art. 40, comma 8, del D.L. 331/1993, trattandosi di prestazione di intermediazione intracomunitarie fornite tra soggetti residenti in Italia e relative a cessione di beni destinati ad altri stati U E, in particolare il committente è residente in Italia. Secondo l'Ufficio l'interpretazione è ancora più significativa alla luce del disposto di cui all'art. 7, comma 4, lettera f - quinquies) del D.P.R. 633/1972 introdotto dall'art. 1, comma 23, della legge 296/2006 in vigore dal 1 gennaio 2007, in base al quale le prestazioni di intermediazione di cui è caso, si ritengono territorialmente rilevanti in Italia quando il committente è un soggetto passivo d'imposta nazionale, a nulla rilevando che la intermediazione sia resa da un soggetto passivo comunitario o extracomunitario.

Di conseguenza l'Ufficio accerta ai sensi dell'art. 55 del D.P.R. 633/1972 un volume d'affari per l'anno 2004, di € 620.926,00 ed una imposta dovuta di € 124.185,00.

Per l'anno 2005 l'Ufficio accerta ai sensi dell'art. 55 del D.P.R. 633/1972 un volume d'affari, di € 685.993,00 ed una imposta dovuta di € 137.199,00.

Per l'anno 2006 l'Ufficio accerta ai sensi dell'art. 55 del D.P.R. 633/1972 un volume d'affari, di € 437.425,00 ed una imposta dovuta di € 87.485,00.

Per l'anno 2007 l'Ufficio accerta ai sensi dell'art. 55 del D.P.R. 633/1972 un volume d'affari, di € 329.073,00 ed una imposta dovuta di € 65.815,00.

Avverso i predetti accertamenti ricorre il contribuente rilevando:

A) che le società ricorrente non è ubicata in un paese estero a fiscalità privilegiata, pertanto non rientra nella fattispecie di cui all'art. 75 commi 5bis, ter e quater del TUIR 917/1986; la costituzione della società estera era una scelta specificatamente imprenditoriale per la migliore penetrazione commerciale nel mercato estero, compiendo tutti gli adempimenti previsti dalla legislazione del paese di residenza; era comunque onere della Amministrazione Finanziaria dare prova inconfutabile che l'amministrazione avveniva in Italia per la maggior parte dell'anno. In ogni caso vi è la omissione di qualsiasi motivazione in ordine alle osservazioni del ricorrente;

B) l'Ufficio non ha dato alcun riscontro alla domanda di concordato;

C) la ricorrente è da considerarsi a tutti gli effetti residente all'estero come da documentazione in atti (canoni di locazione, spese telefoniche, estratti conto bancari), ha svolto una attività;

D) parte ricorrente richiama le conclusioni della Guardia di Finanza ai fini IVA che rilevano che "in presenza di una stabile organizzazione di un soggetto italiano situata all'estero. Le relative prestazioni sono escluse dal campo IVA in Italia";

E) la totale assenza di motivazione e la violazione dello statuto dei diritti del contribuente in quanto l'Ufficio non ha motivato il rigetto delle osservazioni formulate dal contribuente.

Per quanto sopra il ricorrente chiede l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria di spese di giudizio.

Con atto del 15/11/2010 si costituiva l'Ufficio riportandosi all'avviso di accertamento e al verbale della Guardia di Finanza. Nel merito rileva che la parte non ha vinto la presunzione, dimostrando, con argomenti adeguati e convincenti, che la sede di direzione effettiva della ricorrente non è in Italia, ma all'estero, mancando elementi di fatto o atti idonei a dimostrare un concreto radicamento della direzione effettiva della società nello stato estero. Secondo il modello OCSE qualora vi sia la residenza in entrambi gli stati contraenti, essa è considerata residente soltanto contraente in cui si trova la sede della sua direzione effettiva, ossia il luogo in cui sono prese le decisioni fondamentali di management necessarie per la gestione dell'impresa, la determinazione del luogo della direzione effettiva è una questione di fatto, nella quale occorre far prevalere le sostanza sulla forma.

Nel caso l'esame della documentazione ha messo chiaramente in evidenza una intensa e pressoché totale attività di gestione della società estera compiuta in Italia presso la sede della società operativa oggetto di controllo.

Chiede quindi il rigetto del ricorso con vittoria di spese di giudizio.

Con memoria datata 15/09/2011 parte ricorrente rileva che lo stesso Ufficio ammette, in sostanza, le ragioni del contribuente. In sostanza la vertenza riguarda unicamente la localizzazione della sede amministrativa della ricorrente. Rileva parte ricorrente che negli anni oggetto di accertamento la società è stata amministrata da soggetto residente all'estero dotati di tutti i più ampi poteri del caso. Rileva inoltre che l'Ufficio non contesta punto per punto le eccezioni di parte ricorrente ma unicamente rileva formule generiche.

Si riporta quindi alle motivazioni del ricorso ed alle conseguenti conclusioni.

Con atto del 20/04/2011 il Presidente con propria disposizione accoglieva la richiesta sospensiva.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, relativamente ai ricorsi riuniti rileva quanto segue.

La vertenza riguarda unicamente la residenza della società che secondo l'Ufficio e da ritenersi in Italia poiché l'amministrazione avviene in detto stato e non presso la sede all'estero della società medesima.

Nel caso non vi è dubbio, alla luce della documentazione in atti, che la società aveva una stabile organizzazione estere come documentato dalla esistenza di contratti di forniture di servizi e di locazioni. Di tale fatto gli stessi verificatori ne danno atto nel verbale redatto.

Né può essere dimenticato che la società svolgeva effettivamente l'attività nello stato in cui era ubicata la stabile organizzazione, tra l'altro trattasi di, stato non a fiscalità privilegiata, attraverso personale ivi residente.

Le circostanze elencate dall'Ufficio in base alle quali ha ritenuto esistere sostanzialmente, la sede della società in Italia, da una parte non sono incompatibili con le esigenze di controllo che competono alla società controllante, anzi sono i doveri che competono a quest'ultima anche in rapporto ai propri soci di riferimento, tanto più in presenza di responsabili coinvolti nella amministrazione sia della controllante che della controllata, esigenze e doveri che, dunque, le giustificano; dall'altra non consistono in comportamenti diretti nei confronti dei soggetti (clienti e terzi in genere, amministrazione finanziaria competente ecc.) con i quali la ricorrente si trova ad operare nella attuazione del proprio oggetto, sociale ma che si attuano, se mai, attraverso l'azione concreta ed effettiva che la ricorrente e i suoi addetti o incaricati effettivamente esplicano. Ora ritenere che l'elemento

decisionale quando, come nel caso di specie, . sia comunque distinto dall'elemento esecutivo vero e proprio, si di per se stesso sufficiente e decisivo, in assenza di prova anche di una effettiva e preponderante attività materiale esecutiva, ad individuare la sede effettiva di una società, ai fini di determinare la localizzazione del soggetto passivo di imposta, appare, a questo Collegio, eccessivo ed anche foriero di soluzioni non solo contrastanti, con le conseguenze del caso in materia di doppie imposizioni ma anche lontane dalla "ratio" delle norme di riferimento, che, in sostanza, sono dirette ad applicare le imposte con riferimento all'attività effettivamente svolta, e dove le medesime sono materialmente attuate.

D'altra parte l'elemento decisionale non esaurisce in sé, se non materialmente attuato con i relativi comportamenti esecutivi, quel concetto di "amministrazione", al quale bisogna fare riferimento per individuare correttamente la "Sede dell'amministrazione" (art. 73 del TUIR 917/1986), come anche individuato dal modello OCSE per evitare le doppie imposizioni, come elemento determinante per risolvere i conflitti di residenza in due diversi paesi.

Va anche detto che non risulta in alcun modo provato che la società ricorrente fosse localizzata in uno stato a tassazione agevolata, né l'Ufficio, al riguardo, ha dedotto circostanze a conferma di ciò, e, pertanto, anche sotto tale profilo non è rilevabile una convenienza di privilegiare, con comportamenti fittizi, la scelta della sede estera invece che quella italiana, scelta che appare ragionevole nell'intento di una maggiore penetrazione commerciale nei mercati, attuata sul posto. Con riferimento all'IVA, il riferimento dell'Ufficio alla norma di cui alla lettera f-quinquies del 4° comma dell'art. 7. del D.P.R. 633/1972 oltre che superata dall'esito della presente controversia con riferimento alla localizzazione della sede della società in altro stato, risulta altresì inapplicabile essendo stata, tale norma, introdotta dall'art. 1, comma 325, della legge n. 296 del 27/12/2006 con effetto a decorrere dal 1 gennaio 2007.

Relativamente all'anno 2007 si rileva che essendo pacifica la soggettività IVA all'estero della ricorrente, la fattura emessa sarebbe senza addebito di IVA, in ogni caso, in quanto il metodo di assolvimento di tale imposta da parte della Pozzoli S.p.A. sarebbe quello del così detto "reverse charge", ossia della integrazione e doppia registrazione della fattura ricevuta a cura di quest'ultima società e concerto a cura della ricorrente.

Per completezza si osserva che non sono accoglibili le eccezioni di parte ricorrente relative al mancato riscontro alla domanda di concordato, e, comunque, tale fatto non costituisce motivo di nullità dell'atto impugnato.

Allo stesso modo non costituisce motivo di nullità dell'avviso di accertamento il mancato puntuale riferimento alle osservazioni del ricorrente in ordine alla verifica subita. Per quanto sopra il ricorso deve essere accolto con conseguente annullamento dell'atto impugnato. In considerazione della complessità e della natura delle questioni trattate, ricorrono giustificati motivi per compensare le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie i ricorsi riuniti. Spese compensate.