

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 109/26/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

L'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Gorgonzola, ha proposto appello avverso la sentenza n. 307/41/09 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano che, pronunciando sul ricorso a suo tempo presentato dalla Ro. Ma. S.p.A. avverso i rilievi di cui ai punti 1 (omessa contabilizzazione di ricavi per € 835.702,00=), 2 (deduzione di costi non di competenza per € 106.160,00=) e 4 (deduzione di costi non inerenti per € 4.005,00= e spese di rappresentanza indeducibili per € 8.432,67=) dell'avviso di accertamento relativo all'anno 2003, ha parzialmente accolto il ricorso "...riducendo ad € 89.821,61= l'accertamento di cui al punto 1 per le sole imposte dirette, confermando la ripresa sub 4 ed annullando il resto...".

A sostegno dell'appello l'Agenzia delle Entrate deduce, in sintesi, che:

- il rilievo 1 nasce da un controllo sui ricavi della società (che opera nel settore della costruzione delle macchine automatiche per l'imballaggio di prodotti liquidi ed annovera clienti e riceve commesse tanto da società facenti parte del gruppo e dalla stessa controllate, quanto da clienti "indipendenti") dal quale è emerso che la vendita di alcuni impianti è avvenuta a prezzi inferiori ai costi sostenuti per la loro produzione. Poiché nell'anno 2003 circa il 50% delle vendite degli impianti è stato sottofatturato, non si è in presenza di un comportamento episodico ma di un modus operandi che configura un comportamento anti-economico della società, sicché il giudice di merito per poter annullare l'accertamento deve spiegare, con argomenti validi, le ragioni per le quali ritiene che tale anti-economicità non è sintomatica di possibili violazioni di disposizioni tributarie. I giudici di primo grado hanno in sostanza affermato che la logica aziendale della Ro. Ma. S.p.A., è volta alla fidelizzazione della clientela, al cui altare sono sacrificabili anche quote di utili, che il venditore cerca di recuperare su altre commesse che consentono margini più elevati. Non risulta però provato che le commesse "sottofatturate" abbiano comportato un ritorno in termini di utile, di raggiungimento di fette di mercato nuove, di fidelizzazione di quella clientela alla quale la società aveva venduto sottocosto;

- la sentenza di primo grado, annullando il rilievo 2 relativo ai costi non di competenza (provvigioni), non ha tenuto conto, ai fini dell'individuazione del periodo di competenza delle provvigioni passive, che la casa mandante può dedurre il relativo costo anche al momento dell'ultimazione della prestazione solo nel caso in cui il periodo di imposta in cui si verifica la conclusione del contratto promosso dall'agente coincida con il periodo di imposta in cui la casa mandante imputa a conto economico il relativo ricavo. In altri termini, il principio generale della competenza deve essere applicato contestualmente a quello della correlazione, in base al quale i costi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio (cfr. risoluzione ministeriale 91/E/2006).

La Ro. Ma. S.p.A., costituitasi in giudizio, ha controdedotto osservando, a sua volta, in sintesi che a) la giurisprudenza, in materia di sindacato di anti-economicità delle scelte imprenditoriali, ha chiarito che compete all'amministrazione finanziaria non soltanto l'identificazione della presunta operazione anti-economica, ma anche la dimostrazione dell'irragionevolezza dell'operazione eseguita in una normale logica di mercato. Nel caso di specie, per contro, mancano prove a sostegno della pretesa irragionevolezza delle scelte imprenditoriali della contribuente; b) la risoluzione ministeriale richiamata a sostegno dell'appello, peraltro successiva all'esercizio 2003, si riferisce ad un contratto tipico (quello di Agenzia) che poco o nulla ha a che vedere con il caso in oggetto, che

contempla la collaborazione dell'intermediario sino alla fase di collaudo sicché, sino a tale momento, la prestazione di intermediazione non può dirsi conclusa.

La società ha quindi proposto appello incidentale, ex art. 54, comma 2, del Dlgs 546/92, avverso detta sentenza, chiedendone la riforma nella parte in cui non ha ritenuto invocabili le esigenze di "fidelizzazione" del cliente relativamente a n. 3 cessioni infragruppo, eseguite nei confronti delle controllate Ro. America e Ro. Australia, ed in quella in cui ha confermato la legittimità della ripresa n. 4 relativa alle spese di rappresentanza.

La Commissione, esaminati gli atti di causa, osserva quanto segue:

Rilievo 1: Il giudice a quo, contrariamente a quanto ritenuto dall'Ufficio, ha in realtà correttamente tenuto conto del principio, affermato da copiosa giurisprudenza, secondo cui il sindacato di economicità delle scelte imprenditoriali postula comportamenti assolutamente contrari ai canoni dell'economia, che il contribuente non giustifichi in alcun modo. Nel caso di specie la società ricorrente ha indicato plurimi motivi (tipologia di impianti realizzati e venduti, specifici per ciascun cliente; natura e caratteristiche dei clienti, per lo più gruppi internazionali e di grandi dimensioni, nei confronti dei quali, per potersi affermare e rendere nota l'eccellenza delle proprie produzioni, si è scelto di avere un approccio iniziale anche a costo di ridurre i margini di ricavo per poi, una volta dimostrate le proprie potenzialità, attivare un meccanismo di fidelizzazione) per giustificare la legittimità di operazioni, peraltro quantitativamente non rilevanti rispetto all'intero fatturato (9,94%, anziché il 50% calcolato dall'Ufficio), a prima vista anti-economiche. Tali motivi, come altresì correttamente evidenziato dai giudici di prime cure, non possono però valere per le cessioni infra-gruppo, trattandosi di vendite sottocosto a società controllate e/o collegate (Ro. America e Ro. Australia);

Rilievo 2: L'ultimazione della prestazione, in un contratto di intermediazione su macchinari complessi, che devono essere funzionali e funzionanti nel luogo di impiego, contempla la collaborazione dell'intermediario sino alla fase del collaudo sicché, fino a tale momento, la prestazione di intermediazione non può dirsi conclusa. E' pertanto da condividere quanto sostenuto dai giudici di prime cure e cioè che la prestazione dell'intermediario deve considerarsi terminata solo dopo la consegna dell'impianto ed a seguito di collaudo favorevole e che, pertanto, la competenza dei pagamenti in discussione va imputata al 2003;

Rilievo 4: I giudici di prime cure hanno correttamente deciso confermando il rilievo, atteso che trattasi di costi non inerenti (spese per il pagamento delle quote annuali al "Molinetto Country Club" per usufruire di campi da golf e tennis) o di spese di rappresentanza (costi per pranzi ed alberghi offerti ad ospiti) che, come tali, sono assoggettate ad un trattamento fiscale specifico.

In considerazione di quanto precede va respinto sia l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, sia l'appello incidentale proposto dalla contribuente. La reciproca soccombenza giustifica la compensazione delle spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione respinge sia l'appello principale dell'Ufficio che l'appello incidentale della contribuente. Spese compensate.