

TI_GERICHTE 80.2008.112 vom 4. September 2008

TI Tribunale d'appello, 2008-09-04, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2008.112

FR: TI_GERICHTE 80.2008.112 du 4 septembre 2008

IT: TI_GERICHTE 80.2008.112 del 4 settembre 2008

Regeste

Imposta sull'utile delle persone giuridiche: prestazione valutabile in denaro, versamento provvigioni a società estera, onere della prova

Erwägungen

E. 1.1

Gli articoli 58 cpv. 1 lett. b LIFD e 67 cpv. 1 lett. b LT prevedono, con riferimento all'imposta sull'utile delle persone giuridiche, che le distribuzioni palesi o dissimulate di utili e le prestazioni a terzi non giustificate dall'uso commerciale concorrono a determinare l'utile netto imponibile. Secondo la giurisprudenza, vi è distribuzione dissimulata di utili quando sono adempiute cumulativamente le quattro condizioni seguenti: 1) la società fa una prestazione senza ottenere una controprestazione corrispondente; 2) tale prestazione è concessa ad un azionista o ad una persona vicina; 3) tale prestazione non sarebbe stata concessa ad un terzo alle stesse condizioni; 4) la sproporzione tra la prestazione e la controprestazione è tanto palese che gli organi della società avrebbero potuto rendersi conto del vantaggio che concedevano (DTF 131 II 593 consid. 5; 119 Ib 116 consid. 2; 115 Ib 238). Una simile prestazione valutabile in denaro è ad esempio data quando viene versato un salario sproporzionato ad un azionista-direttore (Danon , in: Yersin/Noël [a cura di], Commentaire LIFD, Basilea 2008, n. 142 ad art. 57-58 LIFD), ma non se la devoluzione effettuata alla persona vicina alla società è fondata su ragioni che esulano dai rapporti di partecipazione, ad esempio su un contratto che avrebbe potuto venir concluso anche con terzi indipendenti (DTF 119 Ib 431 consid. 2b).

E. 1.2

Il carattere di spesa deducibile di un determinato versamento è un fattore che concorre a ridurre il debito verso l'erario. Secondo la regola generale (DTF 133 II 153 consid. 4.3; 121 II 257 consid. 4c/aa), l'onere della prova al riguardo incombe quindi al contribuente. Certo, non tocca all'autorità fiscale valutare l'opportunità di una spesa dal punto di vista della politica societaria, sostituendo il proprio apprezzamento a quello della direzione aziendale. La contribuente deve comunque dimostrare che le prestazioni da lei effettuate sono giustificate dal profilo commerciale. Il fisco può in tal modo accertare che tali prestazioni non sono dettate da stretti legami personali o economici tra la società ed il beneficiario (DTF 119 Ib 431 consid. 2c; sentenza 2A.204/1997 del 26 maggio 1999, in: ASA 68 p. 746, consid. 2b).

E. 1.3

Questa regola vale anche per provvigioni e commissioni. Secondo la prassi, a questo proposito non è sufficiente indicare il nome del beneficiario della prestazione, ma occorre illustrare l'insieme delle circostanze che hanno condotto al versamento della commissione.

Esigenze particolarmente severe valgono quando in discussione vi sono rapporti giuridici internazionali, viste le limitate possibilità di verifica di cui il fisco dispone nei confronti dei beneficiari all'estero (sentenza 2A.523/1997 del 29 gennaio 1999, in: ASA 68 p. 246, consid. 3c; sentenza 2A.458/2001 del 29 luglio 2002, consid. 3.2). In tal caso la giurisprudenza ritiene sostanzialmente necessaria la produzione, quali mezzi di prova, dei contratti di base e delle convenzioni scritte relative alle provvigioni nonché di tutta la corrispondenza intercorsa tra i contribuenti, i destinatari dei versamenti e le banche coinvolte (sentenza 2A.523/1997 del 29 gennaio 1999, in: ASA 68 p. 246, consid. 3c e 3d). D'altronde chiunque effettua pagamenti non supportati da documenti deve attendersi che dette spese siano considerate quali prestazioni valutabili in denaro (DTF 119 Ib 431 consid. 2c; cfr. inoltre le sentenze del Tribunale federale n. 2A.237/2000 del 6 settembre 2000, in: RDAF I-2001 n. 18t, consid. 3c; n. 2C_162/2008 del 7 luglio 2008, consid. 4; n. 2C_199/2009 del 14 settembre 2009, in RDAF 2009 II 564, consid. 3.2).

E. 2.1

Nella fattispecie, è contestato il carattere di spesa deducibile delle provvigioni che la ricorrente ha versato alla _____ di _____, sulla base di un contratto di agenzia/distribuzione, che prevede in particolare il riconoscimento di una provvigione del 14% degli importi netti incassati dalla contribuente, oltre ad un rimborso forfetario di € 25'000 al quadrimestre per spese sostenute nell'adempimento del contratto. Per effetto del pagamento delle provvigioni in questione, nel periodo fiscale in discussione, la società insorgente ha dedotto dal proprio utile lordo di fr. 541'399.90 un importo complessivo di ben fr. 397'182.54, che rappresenta il 73% dell'utile lordo. Considerate le altre spese generali, l'utile netto si riduce in tal modo a fr. 3'292.44.

E. 2.2

Che le prestazioni della contribuente a favore della _____ siano insolite pare indiscutibile. In effetti, la proporzione delle commissioni pattuite con il contratto di agenzia/distribuzione è senz'altro esorbitante; lo è a maggior ragione se si considera che la ricorrente riduce in tal modo il proprio utile a poco più di niente ed è addirittura andata in perdita nel periodo fiscale 2007. L'oggetto del contratto di agenzia/distribuzione del 17 novembre 2004 è così definito: Il Mandante conferisce al promotore l'incarico: di promuovere stabilmente la vendita dei propri prodotti, specificati nell'allegato "A", che potrà essere ridotto o ampliato a giudizio del Mandante in qualsiasi momento, in relazione alle esigenze ed alle condizioni di mercato; di assisterlo nelle trattative commerciali, avvalendosi della propria organizzazione ed esperienza. Il Promotore si impegna, nel rispetto dei suoi accordi con il Mandante, a seguire la clientela nel modo più opportuno e vantaggioso, curando: che siano rispettate le condizioni contrattuali, che i pagamenti siano effettuati tempestivamente ed in genere che gli affari siano portati a buon fine: si adopererà inoltre per fornire informazioni circa la clientela e il mercato locale, sul lavoro e le condizioni della concorrenza. Il Promotore si impegna ad inviare periodicamente relazioni sulle attività svolte e sulle situazioni commerciali e concorrenziali. Sarà impegno del Mandante mettere a disposizione del Promotore tutto il corredo di descrizioni tecniche, prospetti e quanto necessario per il migliore espletamento dell'incarico. L'attività del Promotore dovrà essere esplicata nel territorio italiano mediante strutture locali legate al Promotore per vincolo di subordinazione e/o collaborazione esclusiva. Allo stato attuale il Promotore dichiara che si avvarrà della collaborazione di - _____, con sede in _____, e di - _____, con sede in _____, già da tempo collaboratori per la

vendita di linee analoghe a quelle del Mandante. Salvo diversi accordi il Promotore non potrà svolgere l'attività al di fuori dei limiti della zona assegnata. Per eventuali segnalazioni oltre detti limiti la provvigione verrà concordata di volta in volta. Nel caso di clienti con pluralità di sedi, si avrà riguardo alla località dove si trova l'ufficio acquisti del cliente. Dal tenore del contratto risulta che l'attività di promozione, che ha per oggetto la commercializzazione in Italia di prodotti radiografici della _____ GmbH di _____, sarebbe avvenuta concretamente tramite due società della provincia di _____. Tuttavia, come sottolinea la Divisione delle contribuzioni nelle sue osservazioni al ricorso, le due società italiane non sono state indennizzate per le loro prestazioni né dalla ricorrente né dal cosiddetto Promotore, cioè dalla _____ Ltd. Alla luce della descrizione offerta dal contratto, appare in ogni caso ben difficile individuare la natura e la misura delle prestazioni fornite dalla _____ Ltd e, soprattutto, delimitarla rispetto all'attività della stessa ricorrente e delle due società italiane di cui la _____ Ltd si avvarrebbe. Non può essere trascurata, infatti, la circostanza che la ricorrente è nata proprio per distribuire sul territorio italiano i prodotti della _____ GmbH, acquistandoli da quest'ultima e rivendendoli. La distribuzione è dunque la sua attività specifica. Anche la descrizione delle attività di cui si occuperebbe la _____ Ltd è estremamente generica ed in ogni caso insufficiente a consentire di valutare il carattere di spesa deducibile delle commissioni versate dalla ricorrente. Non bastano certamente, per adempiere l'onere della prova a carico della ricorrente, i riferimenti alla "enorme quantità di documenti contenenti tutti i rapporti inviati dalla forza vendita alla sede della _____ SA relativi alla gestione dei clienti". Né le certificazioni rilasciate dalla Camera di commercio di _____, da cui risulterebbe che le due società italiane sono state costituite rispettivamente nel 2001 e nel 2004.

E. 2.3

Come si è già ricordato, la giurisprudenza del Tribunale federale non esige che, in presenza di indizi del carattere insolito di una prestazione, sia portata la prova diretta del fatto che il beneficiario di quest'ultima sia un azionista o una persona vicina al contribuente, in particolar modo quando sono in discussione rapporti giuridici internazionali (RDAF 2009 II 560 consid. 3.5 e giurisprudenza citata). Nel caso in discussione, non solo la società ricorrente non è stata in grado di comprovare il carattere di spese deducibili delle provvigioni pagate alla _____ Ltd né di dimostrare che quest'ultima non abbia alcun legame con essa stessa. L'autorità di tassazione, da parte sua, ha raccolto notevoli elementi che permettono per contro di accreditare la tesi di una vicinanza fra le due società. In particolar modo, ha rilevato che la ricorrente era domiciliata a _____ presso la fiduciaria _____ SA e che il suo amministratore unico era direttore di quest'ultima, _____. La MSM Ltd, invece, era domiciliata a _____ presso la _____ Ltd. Anche lo svolgimento dei rapporti contrattuali fra le due entità avvalorava la tesi dell'autorità fiscale. Pochi mesi prima che _____ Ltd, da una parte, e la ricorrente, dall'altra, sottoscrivessero il contratto di agenzia/distribuzione già ricordato, un altro accordo ("deed of intent") era stato sottoscritto fra la _____ Ltd (_____) di _____, società che controlla la ricorrente, e la _____ Ltd. Mediante tale convenzione erano stati definiti i principi di collaborazione poi concretizzati con il contratto del 17 novembre 2004. In particolare, la _____ Ltd avrebbe collaborato "con _____ in proprio o per il tramite di una propria controllata" alla promozione delle vendite dei prodotti della _____ GmbH; la _____, da parte sua, assumeva l'impegno di riconoscere alla _____ Ltd "un fee fisso a titolo di rimborso spese pari a

euro 25.000,00 (quadrimestrale) ed un fee variabile calcolato in ragione del 14% sul fatturato apportato da _____ in esecuzione della attività di promozione e ritualmente onorato dai clienti”. L’ accordo di agenzia/distribuzione vero e proprio sarebbe stato sottoscritto solo dopo la conclusione del contratto con la società tedesca fornitrice della merce. Quest’ ultima condizione si è realizzata il 1° novembre 2004, con la stipulazione del “distributorship agreement” fra la società tedesca e la ricorrente. Il 17 novembre 2004, come già ricordato, è poi stato sottoscritto il contratto fra la ricorrente e la _____ Ltd. Come sottolinea in modo convincente l’UTPG, nelle osservazioni al ricorso, la descritta cronologia avvalorava la tesi della vicinanza fra le società. Il primo passo è infatti stato rappresentato dal “deed of intent” del 27 luglio 2004, che, ancor prima della costituzione della società ricorrente, aveva già definito le condizioni del contratto che sarebbe poi stato stipulato fra quest’ ultima e la _____ Ltd. Ancor prima che nascesse la RI 1, dunque, le due società inglesi avevano predisposto tutto quanto è poi stato pattuito nell’ accordo di agenzia/distribuzione su cui si fondano i pagamenti che la ricorrente vorrebbe dedurre dal suo utile. A questo proposito, l’UTPG sottolinea un’ altra circostanza che appare significativa: la _____ Ltd è controllata da una società con sede a _____ (la _____), così come la _____ (controllata dalla _____).

E. 2.4

Le considerazioni che precedono impongono di concludere che la decisione dell’UTPG, che ha ritenuto che le “spese di consulenza” di fr. 397'182.54 non costituiscano una spesa giustificata, deve essere confermata. Il pagamento di un “rimborso spese” e di una provvigione, in proporzione tale da azzerare praticamente l’utile della ricorrente, appare senza dubbio una prestazione in denaro di carattere insolito. Lo è a maggior ragione se si tiene conto del fatto che la società che avrebbe funto da “promotore”, a queste condizioni insolite: · era domiciliata a _____, come la società madre della ricorrente; · era domiciliata presso la _____ Ltd di _____, mentre la ricorrente lo era presso la _____ SA di _____; · non ha incluso i citati rimborso spese e provvigioni fra le entrate risultanti nel conto economico del 2005. Per quanto attiene a quest’ ultimo aspetto, il fatto che quanto versato dalla ricorrente non figuri nel conto economico della _____ Ltd è attestato dalla documentazione ufficiale depositata presso il Registro di commercio ed è sostanzialmente confermato anche dalla società inglese, in una lettera del 30 maggio 2008 indirizzata al patrocinatore della ricorrente. Richiesta infatti di spiegare il fatto che i ricavi in discussione non siano registrati nel suo conto economico, la _____ Ltd ha spiegato che il suo bilancio si compone di due sezioni, una sola delle quali (non depositata) conterrebbe tutti i ricavi ed i costi (cfr. lettera del 30 maggio 2008). Alla luce di tale scambio di corrispondenza, l’interpretazione proposta nelle osservazioni dell’UTPG appare ancora la più benevola. L’ autorità di tassazione ne deduce infatti che la _____ Ltd godrebbe di un trattamento fiscale di favore, non essendo imposta sulla totalità dei ricavi conseguiti, ma solo su una parte degli stessi. Ciò che è determinante è in ogni caso che i conti della società inglese, che avrebbe funto da “promotore”, reperiti in modo autonomo dall’ autorità fiscale attraverso una fonte ufficiale del _____, non contengano i ricavi corrispondenti ai costi fatti valere dalla società insorgente.

E. 3

Il ricorso è conseguentemente respinto. Tassa di giustizia e spese processuali sono a carico della ricorrente, soccombente. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è respinto . 2. Le spese processuali consistenti: a.

nella tassa di giustizia di fr. 3'000.– b. nelle spese di cancelleria di
complessivi fr. 100.– per un totale di fr. 3'100 .–
sono a carico della ricorrente. 3. Contro il presente giudizio è dato ricorso in materia di
diritto pubblico al Tribunale federale in Losanna, entro 30 giorni (art. 146 LIFD; art. 73
LAID; art. 82 ss. LTF). 4. Intimazione a: -; -; -. Copia per conoscenza: - municipio di
per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello II
presidente: Il segretario:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte
Originaltext. Quellen-URL siehe oben.