

di Fabio Landuzzi [Scarica in PDF](#) [La scheda di EVOLUTION](#)

La sentenza della **CTR Lombardia n. 4814/2018** offre alcuni spunti interessanti in merito all'applicazione del **principio di inerenza** in una particolare circostanza.

La parte della controversia qui in commento è riferita alla contestazione di **non deducibilità**, per una società residente, dei costi sostenuti quali **royalties pagate alla società controllante** per un loro presunto difetto di inerenza; in particolare, dalla lettura della sentenza in commento, emerge che l'Ufficio contestava alla società italiana il fatto di corrispondere un **canone per l'utilizzo di un marchio** che corrispondeva al proprio nome, atteso che quel brand era già parte integrante della sua **denominazione sociale**.

Il Giudice d'appello ha invece confermato quanto già era stato statuito nel primo grado di giudizio, ed ha affermato, in via preliminare, che **"le decisioni, di natura commerciale, sono lasciate al libero arbitrio della società e l'Ufficio, al riguardo, le può annullare solo quando le stesse sfociano in illeciti"**.

Pertanto, la decisione assunta del gruppo internazionale e dall'impresa consistita nel fatto che la capogruppo pretendesse il **pagamento di royalties per l'uso del nome commerciale**, non sarebbe di per sé una decisione censurabile sotto il profilo fiscale.

Per il Collegio giudicante, quindi, non può ritenersi a priori anomalo che un'impresa sia chiamata a corrispondere un **canone per l'utilizzo del proprio nome**, seppure lo stesso faccia già parte della **denominazione sociale** della società stessa, quando questo nome corrisponde al marchio di proprietà di un altro soggetto, seppure questo sia la capogruppo.

È infatti vero che il Codice civile distingue fra la **denominazione sociale** ed il **marchio**, ma ciò **non preclude** alla possibilità che la capogruppo possa pretendere una **royalty sull'uso del marchio**, anche laddove l'impresa italiana includa già nella propria **denominazione sociale** quel nome.

Ulteriore aspetto evidenziato dal Collegio giudicante è che, nel caso in esame, è stata colta la **correlazione esistente fra la royalty ed i ricavi** relativi alle vendite effettuate nel territorio di riferimento dell'impresa licenziataria, ossia è stato valorizzato un **concreto rapporto di causa-effetto**.

In particolare, dalla prosa della sentenza si ricava che l'impresa residente aveva addotto che l'utilizzo del marchio rappresentasse per essa il c.d. **"door opener"** ossia il **facilitatore per raggiungere clienti e fornitori** di rilevanti dimensioni; in questi termini, un altro importante elemento che si trae dalla sentenza è rappresentato dalla conclusione in forza della quale **non ha rilevanza** il fatto che l'aumento del fatturato dei prodotti relativi alla distribuzione dei fornitori

globali si sia **realizzato solo qualche anno dopo** l'inizio dell'utilizzo del *brand* e quindi del pagamento delle *royalties*.

Infatti, i **benefici dei costi** sopportati per l'utilizzo del *brand* **non sono necessariamente immediati**, ma anzi tipicamente sono i frutti che **si possono trarre nelle annualità successive** a quella in cui si inizia l'opera di penetrazione di nuovi mercato utilizzando appieno le proprietà intellettuali assunte in licenza.

A questo riguardo, chiosa il Collegio giudicante, è infatti noto che il **principio di inerenza s'impenna sulla relazione tra due concetti: la spesa e l'impresa**.

Per cui, il **costo risulta deducibile** non tanto se è specificatamente connesso ad una determinata componente di reddito, bensì in virtù della sua **correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili**. Il concetto di inerenza non è perciò legato ai componenti positivi di reddito, ma **all'attività esercitata**, nel senso che si rendono deducibili i costi che si riferiscono ad attività ed operazioni che concorrono a formare il reddito.

Sono pertanto deducibili anche i **costi sostenuti in proiezione futura** e comunque **legati ad attività** dalle quali possono potenzialmente derivare proventi, anche in tempi successivi.

Automobili, i blocchi anti frode Iva sono ancora aggirabili

di Maurizio Caprino

Il sistema telematico per evitare le frodi Iva sull'acquisto di veicoli ha 11 anni ed è stato via via perfezionato. Ma ha più di una falla. Lo dimostra una serie di operazioni, principalmente di Guardia di finanza e Polizia stradale. L'estensione del problema è mostrata dall'operazione conclusa a Pordenone il mese scorso: partita dal Triveneto, è arrivata a Roma e Palermo, individuando - su almeno 635 vetture di pregio - un campionario di irregolarità sfuggite agli uffici pubblici.

Il primo strumento contro le frodi Iva è operativo dal 3 dicembre 2007: i commercianti che acquistano mezzi in altri Stati Ue per rivenderli in Italia devono prima pagare l'Iva con uno specifico modello F24 in via telematica. In mancanza, la Motorizzazione non immatricula il mezzo.

Era stato presto notato che il blocco, pur eliminando gli F24 falsi che venivano inseriti nei fascicoli per l'immatricolazione, veniva aggirato in tre modi: far risultare che il mezzo era in regime di Iva sul margine o era un bene strumentale o era stato acquistato all'estero da un privato. Fattispecie in cui il blocco non era previsto.

Nel caso di Iva sul margine e beni strumentali, la falla derivava da carenze nei controlli dell'agenzia delle Entrate. Soprattutto in alcune province, dove non a caso le immatricolazioni erano salite. Per ciò l'Agenzia aveva disposto che le pratiche potessero avvenire solo nella provincia in cui ha sede l'interessato. Ma un controllo a campione svolto a Roma e ricordato dal Gip di Pordenone ha rivelato un 95% di pratiche con «numeroso carenze di documentazione e/o palesi irregolarità. Molti uffici non denunciano le fatture false perché non rilevanti penalmente, cosa vera sul fronte tributario ma non su quello amministrativo: si può configurare il falso per induzione (articoli 48 e 479 del Codice penale), per aver ingannato i pubblici ufficiali della Motorizzazione convincendoli a immatricolare. Così molte indagini iniziano solo per casualità e intuito: la Gdf di Pordenone è partita dal contrabbando di una Rolls Royce.

Quanto agli acquisti dei privati, dal 5 aprile 2018 è in vigore anche per loro un blocco telematico: i dati dei mezzi da nazionalizzare vengono inviati dalla Motorizzazione alle Entrate, per avere l'ok. Che arriva quasi sempre: le Entrate fanno approfondimenti solo su chi ha già nazionalizzato almeno due veicoli. Basta dare qualche decina di euro a prestanome e l'ostacolo è aggirato. In alternativa, come scoperto dalla Gdf di Pordenone, si inserisce nel fascicolo della Motorizzazione una dichiarazione sostitutiva con firma falsa dell'acquirente finale che "afferma" di aver acquistato lui direttamente all'estero il mezzo; oppure la firma è vera, ma fatta apporre all'ingenuo cliente su un foglio bianco. Le immatricolazioni avvenivano a Palermo, dove c'è stato un boom di pratiche

provenienti da tutta Italia, segnalato anche alla direzione generale della Motorizzazione ma senza esito.

Ora si stanno sequestrando le carte di circolazione delle auto individuate dalla Gdf. Saranno restituite solo a chi dimostrerà in buona fede. Aiuterà il fatto che molti hanno acquistato auto su cui gli autori della frode Iva hanno diminuito il chilometraggio.

7 • ALFA dichiara di effettuare le sue prestazioni di servizi a titolo oneroso esclusivamente nei confronti di BETA. Le predette prestazioni di servizi sono territorialmente rilevanti in Italia ex art. 7-ter, c. 1, lett. a) Dpr 633/1972, secondo cui: “Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato: a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato...”, non rilevando, nel caso in esame, l’applicabilità o meno del successivo art. 7-quater. Qualora ALFA non abbia una stabile organizzazione in Italia da cui effettua le predette prestazioni, è applicabile l’art. 17, c. 2 del Dpr. 633/1972, secondo cui: “Gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all’articolo 7-ter, c. 2, lett. b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti”. • Pertanto, nel caso in esame, gli adempimenti relativi alla fatturazione e alla registrazione delle operazioni saranno a carico delle scuderie automobilistiche professionistiche italiane (committenti soggetti passivi stabiliti in Italia). Ne deriva che ALFA, con riguardo alle prestazioni in esame, non ha l’obbligo di nominare, ai fini Iva, un rappresentante fiscale in Italia (cfr. risoluzione n. 69/E del 13.06.2017). I chiarimenti sono contenuti nell’interpello 5.04.2019, n. 99.

La Corte di Cassazione, con la sentenza del 5 aprile 2019 n. 9615, ha ritenuto “**non congrua**” sulla base della disciplina dei prezzi di trasferimento (art. 110 comma 7 del TUIR) la percentuale di royalties versata da una società italiana alla controllante svizzera a fronte dell’utilizzo del marchio, ritenendo altresì legittimo rideterminare i costi deducibili a titolo di royalties avendo riguardo ai parametri oggettivi di individuazione dei prezzi di cessione dei beni immateriali individuati dalla C.M. 22 settembre 1980 n. 32.

Nel caso di specie, l’Amministrazione finanziaria aveva emesso un avviso di accertamento IRES/IRAP per l’anno 2005, contestando la percentuale del 3,5% del fatturato di vendita, utilizzata al fine di determinare le somme dovute a titolo di royalties per l’utilizzo del marchio e realizzazione stilistica e quali contributo all’immagine; la suddetta percentuale, ritenuta eccessiva in relazione al rapporto tra controllante e controllata, nonché superiore al valore normale di cui all’art. 110 comma 7 del TUIR, era quindi **rideterminata nella misura del 2%**.

La C.T. Reg., riformando la sentenza di primo grado, aveva ritenuto che la percentuale del 3,5% (cui doveva aggiungersi un’ulteriore percentuale dell’1,6% quale contributo sugli investimenti di promozione e sviluppo dell’immagine della società licenziante) non era giustificabile alla luce del rapporto partecipativo (al 99%) tra la società controllante svizzera e la controllata italiana, nonché del contenuto del contratto (che prevedeva solo la concessione di un limitato diritto di esclusiva all’utilizzo del marchio).

Secondo i giudici di appello, l’Ufficio aveva correttamente rideterminato la suddetta percentuale nella misura del 2%, stando ai **parametri** individuati con riferimento alla cessione di beni immateriali dalla C.M. n. 32/80 (§ 6); diversamente, la società ricorrente non aveva assolto l’onere di provare la “normalità” del valore pattuito.

Avverso tale pronuncia ricorreva la società contribuente, adducendo, come motivi del ricorso, il mero rinvio ai parametri individuati dalla C.M. n. 32/80, nonché il mancato esame della documentazione comprovante la congruità delle royalties; si trattava, nello specifico, del contratto con Versace (dal quale emergeva una **percentuale del 13%** a titolo di royalties per la realizzazione stilistica, lo sfruttamento del marchio e il contributo all’immagine), dei dati contabili (da cui risultavano i risultati raggiunti grazie alle licenze), della certificazione di un revisore indipendente, delle specifiche caratteristiche del settore economico (tessile per l’arredamento, con elevata tecnologia e obsolescenza del prodotto inferiore all’anno).

Nel rigettare il ricorso della contribuente, la Corte di Cassazione ha ritenuto **legittimo** l’accertamento dell’Amministrazione finanziaria basato sulla disciplina dei prezzi di trasferimento di cui all’art. 110 comma 7 del TUIR; tale norma, all’epoca dei fatti, definiva la “congruità” del corrispettivo praticato nelle operazioni infragruppo avendo riguardo al **valore normale**, ovvero, alla stregua di quanto previsto dall’art. 9 comma 3 del TUIR, il prezzo di mercato che sarebbe praticato tra parti tra loro indipendenti, in condizioni di libera concorrenza.

A sostegno, la Suprema Corte valorizza l’assetto verticistico del gruppo, la partecipazione per oltre il 99% della cedente svizzera nella società concessionaria e il contenuto del contratto; quest’ultimo prevedeva solo

la concessione di un **limitato diritto di esclusiva** all'utilizzo del marchio della capogruppo, che tuttavia si riservava il diritto di produzione e commercializzazione diretta e indiretta dei medesimi prodotti.

Sulla base di tali elementi, il superamento della percentuale del 2%, individuata come valore **non sospetto** dalla C.M. n. 32/80, non poteva ritenersi giustificato.

La stessa C.M. n. 32/80, infatti, precisa che un valore compreso tra il 2% e il 5% debba essere giustificato da dati tecnici e giuridici (legati all'utilità del licenziatario) dell'impresa; inoltre il superamento della percentuale del 5%, ad avviso dello stesso documento di prassi, deve essere limitato a casi eccezionali, giustificati dall'alto livello tecnologico del settore di riferimento.

Secondo la Cassazione, è legittimo assumere tali parametri **in modo oggettivo**, ai fini della determinazione del valore normale, in assenza di elementi di prova contrari o diversi forniti dal contribuente. Nella specie, il giudice di appello, pur avendo esaminato il contratto con Versace, i dati contabili e le specifiche caratteristiche del settore, ha privilegiato le argomentazioni dell'Ufficio in ordine all'assetto verticistico del gruppo, alla partecipazione quasi totalitaria, al contenuto del contratto e alle caratteristiche del settore che non consentivano un inquadramento nell'ambito del settore ad alto livello tecnologico, pur riconoscendo l'indiscusso pregio dei prodotti.

Sul punto, è altresì richiamato il costante orientamento per cui la Corte di Cassazione non ha il potere di riesaminare e valutare il merito della causa ma solo quello di controllare, sotto il profilo logico-formale, l'esame e la valutazione operata dal giudice di merito.

di Giuseppe Carucci e Barbara Zanardi

• **pdf Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 99/2019**

I Professional track days organizzati su circuiti automobilistici nazionali da una società extracomunitaria devono essere autofatturati dalle scuderie professionistiche italiane clienti.

Questo è quanto ha chiarito l'agenzia delle Entrate con la risposta n. 99 di ieri, in merito al trattamento Iva applicabile all'attività di organizzazione, programmazione e promozione di eventi sportivi (cosiddetti Professional track days), su circuiti nazionali, effettuata da una società non residente, senza stabile organizzazione in Italia, nei confronti di scuderie automobilistiche professionistiche italiane.

In particolare, la società non residente fornisce ai propri clienti un calendario di eventi sportivi (sessioni di prove automobilistiche), organizzati su circuiti automobilistici siti in Italia, acquisiti in diritto d'uso temporaneo, che permette loro di pianificare le attività annuali di allenamento dei piloti e lo sviluppo tecnico delle autovetture, in funzione delle loro esigenze di partecipazione ai campionati di automobilismo.

Il quesito verte sulla riconducibilità di tale attività, ai fini della territorialità Iva, tra le operazioni di cui all'articolo 7-ter o tra quelle di cui all'articolo 7-quater, comma 1, lettera a), del Dpr 633/1972 e, conseguentemente, sulla necessità del prestatore non residente di acquisire in Italia una rappresentanza fiscale al fine di adempiere ai relativi adempimenti di fatturazione e registrazione.

L'attività svolta dalla società non si limita alla messa a disposizione del circuito, bensì si caratterizza in una serie di fasi che vanno dalla programmazione, organizzazione e promozione alla gestione delle sessioni del test (ad esempio, accoglienza dei team, consegna delle chiavi, predisposizione del circuito, stampa e distribuzione dei report forniti dal sistema di cronometraggio).

La società istante, pertanto, ritenendo che l'attività preponderante e principale sia la complessa attività di programmazione, organizzazione e gestione delle prove automobilistiche e che, invece, la locazione temporanea del circuito, seppur essenziale, sia meramente accessoria, sostiene la riconducibilità delle proprie prestazioni tra le operazioni di cui all'articolo 7-ter e, conseguentemente, l'assenza dell'obbligo di acquisire in Italia una posizione Iva.

L'agenzia delle Entrate, innanzitutto, conferma l'interpretazione della società istante stabilendo che la prestazione da essa erogata nei confronti di committenti italiani soggetti passivi Iva è territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'articolo 7-ter, comma 1, lettera a), del Dpr

633/1972. Conseguentemente, trovando applicazione l'articolo 17, comma 2, del Dpr 633/1972, gli adempimenti relativi alla all'applicazione dell'imposta sono a carico delle scuderie automobilistiche professionistiche italiane (committenti soggetti passivi stabiliti in Italia). Pertanto, non dovendo fatturare le proprie prestazioni la società non residente non ha l'obbligo di nominare, ai fini Iva, un rappresentante fiscale in Italia.

di Fabio Landuzzi

Scarica in PDF

La scheda di EVOLUTION

La sentenza della **CTR Lombardia n. 4814/2018** offre alcuni spunti interessanti in merito all'applicazione del **principio di inerenza** in una particolare circostanza.

La parte della controversia qui in commento è riferita alla contestazione di **non deducibilità**, per una società residente, dei costi sostenuti quali **royalties pagate alla società controllante** per un loro presunto difetto di inerenza; in particolare, dalla lettura della sentenza in commento, emerge che l'Ufficio contestava alla società italiana il fatto di corrispondere un **canone per l'utilizzo di un marchio** che corrispondeva al proprio nome, atteso che quel brand era già parte integrante della sua **denominazione sociale**.

Il Giudice d'appello ha invece confermato quanto già era stato statuito nel primo grado di giudizio, ed ha affermato, in via preliminare, che *"le decisioni, di natura commerciale, sono lasciate al libero arbitrio della società e l'Ufficio, al riguardo, le può annullare solo quando le stesse sfociano in illeciti"*.

Pertanto, la decisione assunta del gruppo internazionale e dall'impresa consistita nel fatto che la capogruppo pretendesse il **pagamento di royalties per l'uso del nome commerciale**, non sarebbe di per sé una decisione censurabile sotto il profilo fiscale.

Per il Collegio giudicante, quindi, non può ritenersi a priori anomalo che un'impresa sia chiamata a corrispondere un **canone per l'utilizzo del proprio nome**, seppure lo stesso faccia già parte della **denominazione sociale** della società stessa, quando questo nome corrisponde al marchio di proprietà di un altro soggetto, seppure questo sia la capogruppo.

È infatti vero che il Codice civile distingue fra la **denominazione sociale** ed il **marchio**, ma ciò **non preclude** alla possibilità che la capogruppo possa pretendere una **royalty** sull'**uso del marchio**, anche laddove l'impresa italiana includa già nella propria **denominazione sociale** quel nome.

Ulteriore aspetto evidenziato dal Collegio giudicante è che, nel caso in esame, è stata colta la **correlazione esistente fra la royalty ed i ricavi** relativi alle vendite effettuate nel territorio di riferimento dell'impresa licenziataria, ossia è stato valorizzato un **concreto rapporto di causa-effetto**.

In particolare, dalla prosa della sentenza si ricava che l'impresa residente aveva addotto che l'utilizzo del marchio rappresentasse per essa il c.d. *"door opener"* ossia **il facilitatore per raggiungere clienti e fornitori** di rilevanti dimensioni; in questi termini, un altro importante elemento che si trae dalla sentenza è rappresentato dalla conclusione in forza della quale **non ha rilevanza** il fatto che l'aumento del fatturato dei prodotti relativi alla distribuzione dei fornitori globali si sia **realizzato solo qualche anno dopol'inizio** dell'utilizzo del *brand* e quindi del pagamento delle *royalties*.

Infatti, i **benefici dei costi** sopportati per l'utilizzo del *brand* **non sono necessariamente immediati**, ma anzi tipicamente sono i frutti che si **possono trarre nelle annualità successive** a quella in cui si inizia l'opera di penetrazione di nuovo mercato utilizzando appieno le proprietà intellettuali assunte in licenza.

A questo riguardo, chiosa il Collegio giudicante, è infatti noto che il **principio di inerenza** s'impenna sulla **relazione tra due concetti: la spesa e l'impresa**.

Per cui, il **costo** risulta **deducibile** non tanto se è specificatamente connesso ad una determinata componente di reddito, bensì in virtù della sua **correlazione con un'attività potenzialmente idonea a produrre utili**. Il concetto di inerenza non è perciò legato ai componenti positivi di reddito, ma **all'attività esercitata**, nel senso che si rendono deducibili i costi che si riferiscono ad attività ed operazioni che concorrono a formare il reddito.

Sono pertanto deducibili anche **i costi sostenuti in proiezione futura** e comunque **legati ad attività** dalle quali possono potenzialmente derivare proventi, anche in tempi successivi.