

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI TORINO

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori;

BIANCONI CRISTINA Presidente

MARINI ALESSANDRO Relatore

ROMANO FRANCESCO Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 862/2020

depositato il 03/08/2020

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA-ALTRO 2014

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRAP 2014

contro;

AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE I DI TORINO

CORSO BOLZANO 30 10121 TORINO

proposto dal ricorrente:

(...) S.R.L.

rappresentato da:

(...)

rappresentante difeso da:

(...)

difeso da:

(...)

Per la parte ricorrente: "Annullare l'avviso di accertamento impugnato, con il riconoscimento del proprio corretto operato in materia di deducibilità dei costi in contestazione; in subordine, l'abbandono del rilievo in materia di IVA, pari ad Euro 2.114,00, calcolata sulla fattura (...) di acquisto IntraUE sottoposta a reverse charge, con ricalcolo delle conseguenti sanzioni. Con vittoria di spese ed onorari".

Per l'Agenzia delle Entrate resistente: "Rigettare il ricorso con la condanna del ricorrente alle spese del giudizio".

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La (...) SrL, in persona del legale rappresentante, dott. (...), soggetti meglio generalizzati in atti, rappresentata e difesa dalla dott.ssa (...), come da procura in atti, presentava ricorso contro l'Agenzia delle Entrate, DP 1 di Torino, avverso avviso di accertamento n. (...), IRES, IRAP ed IVA 2014, notificato in data 03.10.2019, per un totale complessivo pari ad Euro 6.388,08.

L'atto impugnato discendeva da PVC del 21.12.2018, redatto dai funzionari dell'Ufficio.

Secondo, i verificatori, la (...), esercitava l'attività di "produzione di software non connesso all'edizione" e faceva parte di un gruppo aziendale collegato dal medesimo centro di interessi economici, controllato direttamente ed indirettamente dai medesimi soggetti. In particolare, in merito alle operazioni commerciali oggetto di ripresa, risultava che la (...) SrL, avevano là medesima sede sociale, con commistioni di soggetti ricoprenti il ruolo di amministratori o soci.

Dalle operazioni di verifica, scaturivano i seguenti rilievi:

1- Acquisti di servizi dalla società (...) SrL - Costo indeducibile pari ad Euro 30.000,00. La società imputava nel conto "fatture da ricevere", alla voce "provvigioni per acquisto film" il costo di Euro 30.000,00. In sede di verifica, giustificava il costo come generica prestazione

di servizi. La relativa fattura veniva emessa nel 2015, con descrizione "Onorari relativi alla gestione e predisposizione materiale e multimediale al vostro cliente RAI per il film Salaud on t' aime". Le due società, entrambe verificate, non erano in grado di esibire documentazione tecnica ed extra contabile relativa alla prestazione, né di indicare le figure professionali di cui si era avvalsa la (...). Il costo veniva ripreso ad imposizione, in carenza dei requisiti di effettività, funzionalità ed inerenza.

2- Acquisti di servizi dalla società spagnola (...) SL - Costo indeducibile pari ad Euro 9.610,00 per violazione dell' art. 109, comma 5, TUIR - IVA indetraibile pari ad Euro 2.114,20 per violazione dell' art. 19 DPR 633/72. La fattura della società spagnola del 28.02.2014, Euro 9.610,00, recava la seguente descrizione: Consulenza e supporto logistico per lo sviluppo di clienti in Spagna, registrata nel conto "Altri costi di intermediazione". In sede di controllo veniva appurato che la società spagnola svolgeva l'attività di "Trasporto di merci su strada". Il costo veniva disconosciuto dall'Ufficio per la generica descrizione riportata in fattura e l'assenza di documentazione extracontabile attinente. Veniva altresì recuperata l'IVA indebitamente detratta.

Veniva emesso, ai sensi dell'art. 41 DPR 600/73, l'impugnato avviso di accertamento, rilevata l'indebita deduzione dei costi illustrati. La perdita di esercizio veniva rettificata in Euro 8.460,00, in luogo della di quella dichiarata pari ad Euro 48.070,00, per effetto dei rilevati costi non deducibili per un totale di Euro 39.610,00.

La società ricorrente contestava, in via preliminare, la ricostruzione operata dall' Ufficio nel merito della struttura societaria infragruppo, affermando che dalla stessa emergevano numerose inesattezze ed incongruenze. Conseguentemente eccepiva:

- L'errato inquadramento giuridico dell'inerenza che l'Ufficio avrebbe ricondotto all' art. 109, comma 5, TUIR. Citava a sostegno Corte di Cassazione, Sentenza 450/2018.

- Confermava la deducibilità del costo fatturato dalla (...) per Euro 30.000,00, in relazione della vendita del film Salaud on t' aime alla RAI. Sosteneva che il film doveva essere ultimato, così come da contratto stipulato con la Rai, ed essa non aveva gli strumenti necessari a realizzare tale scopo. Sulla documentazione tecnica, non consegnata all'Ufficio, asseriva che tutto il materiale era stato recapitato alla RAI. A dimostrazione dell' attività fatturata produceva una dichiarazione sostitutiva di atto notorio dell' ex direttore della società, ing. (...), che aveva gestito l'intera operazione di acquisto del film, nella quale si dichiarava che per esigenze temporali e di competenze tecniche, si era avvalso della società (...), per l'ultimazione dei lavori del film.

- Confermava la deducibilità del costo fatturato dalla (...), consulenza e supporto logistico per lo sviluppo di clienti in Spagna. La società si era affidata alla (...), che gestiva la logistica di enti culturali e museali in Spagna, per ottenere presentazioni e contatti in prospettiva futura di un possibile inserimento nel mercato iberico. Il tentativo non dava gli effetti sperati. Allegava atto notorio del legale rappresentante della (...), sig. (...), nel quale venivano riepilogate tutte le attività svolte in favore della ricorrente. Riteneva illegittimo il recupero dell'IVA in quanto acquisto di servizi IntraUE, per il meccanismo del "reverse charge" perciò l'IVA doveva ritenersi comunque compensata.

- Contestava le sanzioni irrogate, invocando il principio di doppia imposizione, in caso di costi infragruppo; al costo dedotto corrispondeva un ricavo già tassato. Asseriva altresì che la sanzione per indebita detrazione dell'IVA non poteva essere irrogata in ragione del principio di neutralità della stessa.

Risultava ritualmente costituita l'Agenzia delle Entrate, DP I di Torino con controdeduzioni, ribadendo ed argomentando sulla legittimità del proprio operato.

All'udienza del 01.03.2021, la Commissione rinviava la trattazione del merito, su istanza della parte ricorrente.

All'udienza del 10.05.2021, la parte ricorrente presentava istanza di rinvio ritenendo necessaria la trattazione del merito "in presenza". L'Ufficio si opponeva. La Commissione, rigettava la proposta della parte ricorrente perché non adeguatamente motivata e rinviava all'udienza del 28.06.2021.

L'odierna udienza viene svolta, presenti le parti, con la trattazione da remoto, ex art. 27 DL 137/2020.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione, letti gli atti, esaminata la documentazione allegata, udito e parti, stima come immeritevole di accoglimento il ricorso.

In fase introduttiva occorre chiarire, avuto riguardo alla ricostruzione dell'Ufficio relativamente al gruppo di imprese a cui appartengono le società verificate, al fine di fissare un'importante parametro di valutazione dell'inerenza delle prestazioni scambiate, che il Collegio, si allinea alla pronuncia di questa CTP nel procedimento che vede interessata un'altra società del gruppo.

Ed invero, la sussistenza di un determinato gruppo societario è del tutto legittimato, così come sono legittimi eventuali circostanze inerenti le varie partecipazioni societarie, così come è plausibile dotarsi dei medesimi consulenti. Detti elementi fattuali viceversa, comportano in capo all'odierna ricorrente un onere probatorio in maggior misura severo in ordine alla effettività, competenza ed inerenza delle prestazioni fatturate dall'(...) alla (...).

I cenni e le argomentazioni svolte dalle parti in giudizio in merito all'assetto strutturale del gruppo, si ritengono ininfluenti ai fini della decisione, perché:

E' il caso di chiarire che la materia del contendere non verte su i rapporti intercorsi o intercorrenti tra le società del "gruppo", bensì su specifici rilievi formulati nei confronti dell'odierna ricorrente in merito ai costi indeducibili in fatto narrati.

Necessita ricordare che sussiste il principio, in punto onere della prova attinente alla sussistenza ed inerenza dei costi sostenuti, per cui la AF può disconoscerli, in toto o in parte, indicando tutti gli elementi che hanno condotto i verificatori a tale conclusione, nel caso per carenza di documentazione tecnica, nel primo rilievo, e di plausibilità fattuale, e coerenza, nel secondo. Conseguentemente era onere della società ricorrente fornire la prova, concreta, dell'effettività della competenza e dell'inerenza di detti costi.

Sorregge il convincimento della Commissione, l'orientamento, costante, della Corte di Cassazione, da ultimo Ordinanza n. 9784/2019, che così afferma: Ferma è, del resto, questa Corte, nell'affermare che spetta al contribuente l'onere della prova sull'inerenza del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale, vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa, e sulla coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività di impresa.

Orbene, nel caso di specie si assiste alla carenza di apprezzabile documentazione atta a convalidare come inerenti i costi sostenuti.

Avuto riguardo al primo rilievo, predisposizione di materiale multimediale, per il film poi di seguito venduto alla RAI, in un primo momento costo giustificato come "provvigioni per acquisto film", poi fatturato dalla (...) per Onorari relativi alla gestione e predisposizione materiale e multimediale al vostro cliente RAI, si rileva la totale inconsistenza di documentazione tecnica che consenta di verificare l'effettività della prestazione svolta. Oltre tutto si assiste alla incoerenza delle due giustificazioni fornite: quale attività è stata posta in essere dalla società fornitrice?

Invero, dal contratto di cessione del film alla RAI, alla clausola 4.1, si rileva che la (...) si impegna a consegnare i "soli materiali originali", ovvero gli stessi consegnati dal produttore francese alla ricorrente.

Anche la clausola 4.2 del medesimo contratto, smentisce quanto sostenuto dalla parte ricorrente, laddove si legge che è la stessa RAI ad incaricarsi della realizzazione italiana del lungometraggio. Ed ancora, dalla clausola 4.3 si palesa la circostanza che è lo stesso ente televisivo ad ottemperare alla sottotitolazione dell' opera. Di talché non pare riscontrarsi alcun lavoro produttivo, perché non adeguatamente dimostrato, da parte della società fornitrice. Si pone in evidenza, tra l'altro, il cospicuo costo sostenuto, Euro 30.000,00, per dette asserite lavorazioni, a fronte del costo di acquisto del film pari ad Euro 80.000,00. Siffatta circostanza rende l' operazione commerciale contestata dall'Ufficio come priva di coerenza economica, laddove, appunto, non è riscontrabile alcun apprezzabile intervento tecnico della (...) a fronte del cospicuo, in ragione del costo di acquisto dell'opera, riconoscimento economico corrisposto. Inoltre, non sono state indicate, così come richiesto dai verificatori, quali figure professionali sono state impiegate nella supposta attività richiamata nella fattura discussa.

Le dichiarazioni rilasciate con atto notorio dall'ex direttore della ricorrente, non possono essere prese in considerazione, perché non forniscono alcuna certezza in merito alle presunte lavorazioni effettuate dalla società emittente la fattura contestata. Pare, nel caso, assistere a dichiarazioni di carattere autoreferenziale, laddove, le stesse sono in netto contrasto con quanto rilevato nelle clausole del contratto RAI. D'altronde, considerare le dichiarazioni contenute nell' atto notorio come favorevoli alla ricorrente, manifesterebbe la possibilità, per ogni contribuente, di formalizzare ogni circostanza legittimante qualsivoglia comportamento attinente all'ambito fiscale, eludendo, in tal senso, tutta la normativa di riferimento e vanificando la copiosa giurisprudenza di legittimità esistente in merito alla ripartizione dell' onere probatorio.

Le eccezioni, sul punto, della società ricorrente devono quindi essere respinte.

Nel merito del secondo rilievo, specificando, preliminarmente, che anche in questo caso non possono essere valutate come pregevoli di considerazione, le dichiarazioni rilasciate con atto notorio del rappresentante della società spagnola (...), attinenti l'effettività del costo sostenuto, si osserva che detta società opera in un ambito non riconducibile alla descrizione della fattura contestata, che si rammenta, fu emessa con descrizione "Consulenza e supporto logistico per sviluppo di clienti in Spagna". Detta società di diritto spagnolo svolge attività nel settore del trasporto merci su strada e, per quanto, non ha

alcun tipo di attinenza con l'attività esercitata con la società ricorrente, né con la auspicata ricerca di clientela nell'ambito dell'attività museale, così come affermato in sede di contraddittorio. Nel caso non sono stati forniti documenti extracontabili di particolare pregio, quali il contratto, messaggistica di varia natura, riferimenti a contatti con operatori commerciali, al fine validare l'esistenza e la natura della spesa. Parte ricorrente.

ugualmente in questo caso, non ha assolto l'onere probatorio sulla stessa ricadente di attestare l'inerenza del costo poi dedotto.

Parimenti deve essere respinta l'eccezione relativa all'IVA, perché il diritto alla detrazione è connesso all'effettività dell'operazione. All'uopo si richiama la Corte di Cassazione, Sentenza n. 17701/2019: Infatti, la detrazione di cui all'art. 19 del DPR n. 633 del 1972 non si ricollega alla formale corresponsione dell' imposta, che il soggetto passivo afferma a sua volta assolta o dovuta per l'acquisto di beni o servizi nell' esercizio di impresa, ma richiede che l'IVA sia effettivamente dovuta, e cioè che tale imposta corrisponda ad operazioni effettivamente poste in essere ed ad essa soggette, in coerenza con quanto prescritto dagli artt. 17 e 20 della sesta Direttiva del Consiglio CEE n. 77/388 e dei principi affermati dalla Corte di Giustizia (sentenza 13 dicembre 1989, C-342/87).

Nel caso di IVA intracomunitaria vige il principio di neutralità dell' imposta, così come invocato dalla ricorrente, anche in caso di reverse charge, nella specifica fattispecie tale principio non può essere invocato giacché l'indetraibilità è giustificata dalla rilevata mancanza di prove attinenti all' effettività del costo.

Infine, sulle sanzioni, si rileva che le stesse sono dovute in ragione delle rettifiche effettuate, non sussistendo, ai sensi dell'art. 6 DLgs 472/97, cause di non punibilità. Quindi deve ritenersi legittima la sanzione unica irrogata, ex art. 12 DLgs 472/97, pari ad Euro 2.853,90.

Con riguardo al divieto di doppia imposizione, asseritamente violato, per la concomitanza di operazioni infragruppo, si osserva come la Corte di Cassazione abbia affermato (sent. 5440/2017), nei casi di disconoscimento dei costi, che non sussiste nessun automatismo in relazione alle diverse posizioni emergenti dall' attività esercitata. L'Ufficio, nel disconoscere i costi non è sottoposto all'obbligo di rettificare, eventualmente, tali costi perché indicati come ricavi, in dichiarazione, della società venditrice fatto salvo l'eventuale diritto al rimborso.

Per i motivi sopra narrati, il ricorso viene respinto. Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

LA COMMISSIONE, IN ESITO ALLA PUBBLICA UDIENZA: RESPINGE IL RICORSO E DICHIARA PARTE SOCCOMBENTE TENUTA AL PAGAMENTO DELLE SPESE PROCESSUALI CHE SI LIQUIDANO IN EURO 2.500,00 (DUEMILACINQUECENTO) FORFETTARIAMENTE.

TORINO, 28 GIUGNO 2021

Depositata in Segreteria il 7 settembre 2021.