



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE  
DI VARESE

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>SOPRANO</u>	<u>ARTURO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>BOSCHETTO</u>	<u>ENZO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>DONZELLI</u>	<u>DANIELE</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 626/2016  
depositato il 18/10/2016

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93032B05331 IRES-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93032B05331 IVA-ALTRO 2012  
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T93032B05331 IRAP 2012

contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE

**proposto dai ricorrenti:**

**difeso da:**  
MATTIA SALVATORE  
VIALEBIANCA MARIA 45 20156 MILANO MI

**difeso da:**  
VALENTE PIERGIORGIO  
VIALE BIANCA MARIA 45 20121 MILANO MI

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 626/2016

UDIENZA DEL

06/03/2017 ore 09:15

N° 223/17

PRONUNCIATA IL:

6.3.17

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

3.4.17

Il Segretario

*A. C. C. C. C.*



### Svolgimento del processo

La [redacted] impugna l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate di Varese ai fini IRES, IRAP ed IVA per l'anno 2012. La società ricorrente fa presente che:

- In data 23.7.2015 è stato emesso PVC relativo a verifica svolta per l'anno 2012 e successivamente estesa anche agli anni 2011 e 2013 orientata all'esame dei rapporti intercompany con società controllate collocate negli USA, Spagna e Nuova Zelanda al fine di verificare la corretta applicazione dell'art. 110 c. 7 del TUIR in attuazione di un'analisi di comparabilità, non avendo la società assolto gli oneri documentali di cui al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29.9.2010.

- La società ha presentato le proprie osservazioni al PVC e successivamente si è vista notificare avviso di accertamento prot. 1008117/2015 relativo all'anno 2012, rispetto al quale è stata presentata istanza di accertamento con adesione e nel corso dei contraddittori che hanno avuto luogo sono state fornite informazioni, documentazione e note esplicative a seguito delle quali l'Ufficio, nell'esercizio della facoltà di autotutela, ha annullato integralmente il suddetto avviso di accertamento con provvedimento del 5.5.2016

- In data 16.5.2016 l'Ufficio ha invitato al contraddittorio la società in considerazione di nuovi elementi emersi durante il procedimento di accertamento con adesione a suo tempo instaurato e concluso con il provvedimento di autotutela e dalla valutazione delle memorie esplicative a suo tempo presentate l'Ufficio procedeva a quantificare la remunerazione che normalmente un soggetto indipendente dovrebbe pagare per la cessione e/o utilizzo di intangibles (trasferimento know how ed uso del marchio), rilevando proventi non dichiarati ex art. 110 TUIR per € [redacted], sanzione per errore sull'applicazione temporale di provvigioni ex art. 1 DLgs 471/97 nella misura fissa di € [redacted] violazioni relative alle esportazioni ed alle cessioni intracomunitarie con maggiore IVA per € [redacted]. Al contraddittorio la società ha chiesto di verbalizzare le ragioni che non giustificerebbero le ipotesi dell'Ufficio riguardo il presunto trasferimento del proprio know how alle controllate estere, sia la presunta corresponsione di royalties da parte delle controllate estere per l'uso del marchio [redacted] ed in tale occasione l'Ufficio dichiarava che, qualora non avesse condiviso le argomentazioni della società, avrebbe proceduto all'emissione di avviso di accertamento

- In data 19.7.2016 è stato notificato l'avviso impugnato che riguarda le stesse materie IRES, IRAP ed IVA per il medesimo anno d'imposta 2012.

La società eccepisce:

- Illegittimità dell'atto per carenza del provvedimento di conclusione del procedimento di accertamento con adesione instaurato dall'Ufficio con invito a comparire – violazione artt. 6 e 7 legge 212/2000 – in quanto l'Ufficio avrebbe dovuto rendere noti, in modo formale al contribuente, gli esiti del contraddittorio e motivare in fatto ed in diritto le proprie eventuali deduzioni

- Illegittimità dell'avviso di accertamento per manifesta violazione dell'art. 12 della legge 212/2000 – falsa ed erronea applicazione dell'art. 39 comma 1 del DPR 600/73 – evidenza

come alla base dei recuperi a tassazione operati dell'Ufficio figurano le stesse identiche ragioni che hanno sostenuto il primo accertamento, poi annullato, ossia proventi non dichiarati a fronte di operazioni di transfer pricing ai sensi dell'art. 110 TUIR. Fa presente che il potere accertativo è stato esercitato in violazione della legge in quanto l'Ufficio, dopo aver annullato il precedente avviso di accertamento riconoscendone implicitamente l'infondatezza, ha invitato la società a comparire instaurando un procedimento di accertamento con adesione senza emanare l'atto conclusivo, emanando subito dopo un nuovo atto di accertamento che riproduce i medesimi rilievi di quello annullato, al quale risulta identico perché basato su fatti e dati già acquisiti dall'Ufficio sin dalla prima verifica fiscale della GdF, violando l'art. 43 DPR 600/73 poiché non rinvenuti in epoca successiva e non tali da modificare l'oggettività del presupposto d'imposta ed ha erroneamente e falsamente applicato l'art. 39 in rettifica del reddito d'impresa agendo in mancanza dei presupposti legittimanti la nuova azione di accertamento perché fondata non sulla presunzione grave, precisa e concordante con altri elementi della verifica, ma esclusivamente su una mera asserzione di attività non dichiarate e pertanto illegittima rettificando per l'ennesima volta il reddito d'impresa della società. Al riguardo contesta gli elementi e la metodologia utilizzati dall'Ufficio per tali fini

- Illegittimità dell'avviso di accertamento per carenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza della presunzione di trasferimento di tecnologia e dello sfruttamento del marchio

Si costituisce l'Ufficio che

- Relativamente alla prima eccezione sottolinea la circostanza di aver instaurato il contraddittorio per adesione ante accertamento, a garanzia del contraddittorio e del diritto di difesa del contribuente, indicando nell'invito i rilievi accertabili e le motivazioni degli stessi, concludendo nel processo verbale del contraddittorio con la precisazione che avrebbe valutato le argomentazioni di parte e che, qualora non condivise, avrebbe proceduto all'emissione dell'avviso di accertamento. Sottolinea anche come nessuna norma impone un comportamento analogo a quello invocato dalla ricorrente e che comunque nell'atto impugnato è stato dato atto dell'esame di quanto prospettato al contribuente e delle ragioni per le quali tali ragioni non sono state accettate

- Per quanto riguarda la seconda eccezione osserva che nel PVC del 2014 e nei relativi allegati non è descritto alcun tipo di controllo della GdF in materia di transfer pricing, né sono presenti documenti o elementi riguardanti le operazioni transazionali o la determinazione dei prezzi di trasferimento e che comunque le disposizioni di cui all'art. 12 comma 1 della legge 212/2000 non sono previste a pena di nullità. Per quanto concerne la violazione del principio dell'unicità dell'accertamento fa presente che non è stato emesso un avviso integrativo ma che nella fattispecie è stato annullato un avviso viziato e sostituito con uno corretto, comportamento quest'ultimo del tutto legittimo rientrando nel poterdovere dell'Ufficio ed esercitabile entro i termini di decadenza dell'accertamento e non sottoposto ai limiti ed alle condizioni previste per l'accertamento integrativo (richiama sentenza Cassazione 12661 del 17.6.2016). Evidenzia inoltre che, anche volendo aderire

alla tesi della ricorrente, l'artr. 43 – comma 3 – DPR 600/73 non potrebbe trovare applicazione anche in relazione al fatto che sia l'avviso annullato che quello impugnato sono stati emessi in presenza dei presupposti e con gli effetti previsti dall'art. 41bis del DPR 600/73 che consente di accertare i redditi non dichiarati senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice

Relativamente alla terza eccezione ritiene di aver provato che le società controllate utilizzano il know how ed il brand della controllante

La società ricorrente ha fatto acquiescenza ai restanti rilievi

Con successiva memoria la società ricorrente ribatte alle controdeduzioni dell'Ufficio ed insiste per l'accoglimento del ricorso.

### **Motivi della decisione**

La Commissione preliminarmente osserva che, relativamente ai rilievi riguardanti la sanzione per errore sull'applicazione temporale di provvigioni ex art. 1 DLgs 471/97 nella misura fissa di € [redacted] e le violazioni relative alle esportazioni ed alle cessioni intracomunitarie con maggiore IVA per € [redacted], la società ricorrente ha fatto acquiescenza e pertanto tali rilievi sono da ritenersi definitivi. Passando all'esame delle eccezioni formulate nel resto dalla società ricorrente, la Commissione ritiene che nessuna censura possa essere mossa nei confronti dell'Ufficio in ordine alla gestione del procedimento di accertamento con adesione in quanto nessuna disposizione impone l'osservanza del comportamento invocato dalla società e tenuto altresì conto che lo stesso Ufficio a conclusione del contraddittorio ha verbalizzato la circostanza che avrebbe valutato le osservazioni di parte e che, qualora non condivise, avrebbe emesso il relativo avviso di accertamento. Delle ragioni per le quali le osservazioni della società non sono state accolte l'Ufficio ha dato riscontro nell'atto impugnato.

Appare invece fondata la seconda eccezione della società. Il rilievo formulato dall'Ufficio con l'atto impugnato riguardante la maggiore imposta derivante dalla mancata dichiarazione di proventi per operazioni di transfer pricing ai sensi dell'art. 110 comma 7 del TUIR prende spunto dalle memorie che la società aveva prodotto in data 3.3.2016 nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione instaurato il relazione al primo avviso di accertamento che lo stesso Ufficio aveva poi annullato con provvedimento del 5.5.2016. E' di tutta evidenza la circostanza che l'Ufficio, dopo aver esaminato le memorie stesse ed aver proceduto all'annullamento in autotutela dell'avviso precedentemente emesso, richiama le memorie medesime e motiva il nuovo avviso di accertamento nel seguente modo "considerati i nuovi elementi emersi in sede di procedimento di accertamento con adesione instauratosi sull'avviso di accertamento successivamente annullato", non fornendo per altro alcuna chiara indicazione di tali "nuovi elementi" e di conseguenza nessuna prova degli stessi. In buona sostanza l'Ufficio, prima ha annullato un atto in autotutela sulla base delle osservazioni e memorie della parte e subito dopo, sulla base delle stesse memorie, emette un altro atto impositivo riguardante le stesse imposte, la stessa annualità e le stesse identiche ragioni che erano poste a base dell'atto precedente. Sul punto è intervenuta anche la Corte di Cassazione sancendo il principio secondo il quale l'accertamento sostitutivo del precedente avviso annullato in autotutela non può basarsi sugli stessi elementi posti a fondamento del primo valutati

in modo diverso. La stessa Corte ha altresì affermato che l'Ufficio ha il potere di emanare entro i termini di decadenza dell'accertamento un atto basato sul medesimo rapporto nonostante vi sia stato in precedenza un annullamento in autotutela, ma tale nuovo atto deve riguardare un nuovo oggetto, non assunto ad elemento dell'atto precedentemente annullato disponendo in questo modo un nuovo contenuto. Nel caso di specie i recuperi a tassazione si fondano sulle medesime ragioni su cui si fondava il primo accertamento, ovvero proventi non dichiarati a fronte di operazioni di transfer pricing ai sensi dell'art. 110 comma 7 del TUIR. Va inoltre precisato che l'Ufficio non ha comunque dimostrato il trasferimento del know how e l'utilizzo del marchio mediante la produzione e la vendita di capsule e chiusure di garanzia e si è semplicemente basato su una mera presunzione non supportata in alcun modo dai requisiti di gravità, precisione e concordanza.

Il ricorso, ferma restando la definitività dei rilievi minori, va accolto e l'Ufficio condannato al pagamento delle spese di lite che si liquidano in complessivi €

**P.Q.M.**

La Commissione accoglie il ricorso e condanna l'Ufficio alla rifusione, in favore della ricorrente, delle spese del giudizio liquidate in complessivi euro cinquemila.

Varese, 6 marzo 2017

IL GIUDICE EST.



IL PRESIDENTE

