



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI VICENZA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>TOMASELLI</u>	<u>FIorenZO</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>MAURO</u>	<u>ANTONIO</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>SPADARO</u>	<u>GIORGIO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 552/2017
depositato il 06/10/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6501NM04475/2016 IVA-ALTRO 2011
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VICENZA

proposto dal ricorrente:

difeso da:

GIOVANARDI ANDREA
VIA G.G. CAPPELLARI 2 36100 VICENZA VI

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 552/2017

UDIENZA DEL

06/12/2017 ore 09:30

N°

50/02/2018

PRONUNCIATA IL:

- 6 DIC. 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

17 GEN. 2018

Il Segretario

(FALERNO ANNA)

R.G.R. 552/2017

La sig.ra _____ è titolare di una ditta individuale, esercente l'attività di «bar», presso cui sono installate alcune slot-machine. L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Vicenza, ha emesso l'avviso di accertamento n. T6501NM04475/2016, in materia di Iva, per l'anno di imposta 2011, con il quale ha contestato un'indebita detrazione di Iva sugli acquisti, per complessivi € 2.345,08, nell'anno 2011, sostenendo che trovasse applicazione la disciplina del c.d. *di detraibilità* di cui agli artt. 19, comma 5, e 19-bis del d.p.r. n. 633 del 1972, a fronte di operazioni esenti ex art. 10 del citato decreto (i compensi percepiti sulla base degli introiti delle slot) indicate al rigo VE33 della dichiarazione; oltre l'irrogazione di sanzioni per € 2.638,13.

Sostiene il ricorrente:

Illegittimità dell'avviso di accertamento poiché la disciplina del *pro-rata*, di cui agli artt. 19, comma 5, e 19-bis, del d.p.r. 633 del 1972, non è applicabile al caso in esame, ricorrendo una delle ipotesi derogatorie di cui al comma 2 dell'art. 19-bis citato e per violazione dell'art. 19-bis 1, comma 1, lett. f), del d.p.r. 633 del 1972, quale deroga all'art. 19 del d.p.r. 633 del 1972.

Sostiene la ricorrente che l'installazione delle apparecchiature ha natura meramente "accessoria" e, pertanto, non rientrante nella nozione di "attività propria dell'impresa", rilevante ai fini dell'applicabilità del *pro-rata* di detraibilità Iva.

Conclude la ricorrente in via principale per l'illegittimità, totale o parziale — e per l'effetto l'annullamento, totale o parziale — dell'avviso di accertamento, nonché di ogni altro atto presupposto, connesso o successivo;

in via subordinata: ridurre al minimo la pretesa in considerazione di quanto esposto nel presente atto;

in ogni caso, chiede la condanna dell'Amministrazione finanziaria al rimborso delle somme eventualmente percepite nelle more del giudizio aumentate degli interessi di legge, e al pagamento delle spese di giudizio ex art. 15 del d.lgs. 546 del 1992.

Si costituisce l'Amministrazione con proprie controdeduzioni depositate il 15.11.2017, confermando la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato e contesta, ritenendole infondate, tutte le eccezioni poste da parte ricorrente.

In particolare, l'Ufficio rileva che l'attività di raccolta delle giocate delle slot-machine non possa essere qualificata come accessoria rispetto all'attività di bar svolta dal contribuente in quanto, come sancito dalla recente sentenza della Suprema Corte di Cassazione 8625/2014 in tema di accessorietà, nel determinare l'attività propria dell'impresa non basta guardare all'atto costitutivo della società, ma occorre considerare "*quella effettivamente svolta*", rispettando il principio che ispira l'intera disciplina dell'IVA, ove a rilevare è il volume d'affari complessivo del contribuente e quindi "*l'attività in concreto espletata*".

Conclude la resistente per il rigetto del ricorso e per la condanna di parte ricorrente alle spese del giudizio, maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la rifusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 15, comma 2-septies, D.Lgs. n. 546 del 1992.

OSSERVA LA COMMISSIONE.

Per i bar che effettuano solo somministrazione, l'Iva è interamente detraibile. Ma basta installare una newslot che le cose si complicano. La normativa Iva, infatti, considera tali operazioni come "esenti" (articoli 10, punti 6 e 7, Dpr n. 633/1972) e l'effettuazione di operazioni esenti comporta la perdita di parte delle detrazioni Iva.

Tale meccanismo è chiamato "*pro rata di detraibilità*".

La questione oggi rimessa è se alla contribuente si applichi o meno il pro-rata.

La norma prevede che non si applica per chi effettui operazioni esenti solo in via occasionale o accessoria.

Il contendere riguarda quando, per i gestori di apparecchi e di sale giochi, la raccolta di giocate formi o meno oggetto dell'attività propria dell'impresa e non rappresenta operazione accessoria.

Nel caso di specie, la ricorrente ha prodotto e provato non essendo stato contestato, ex art. 115 C.P.C., il prospetto del conto economico, dal quale si evince chiaramente

che le voci di spesa sostenute nulla hanno a che vedere con la presenza degli apparecchi all'interno del locale, in quanto riguardano esclusivamente l'attività di bar. Ne consegue, in definitiva, che l'attività di raccolta delle giocate deve considerarsi sicuramente accessoria rispetto all'attività propria imponibile — posta in essere dall'esercizio commerciale.

Inoltre, le *slot* occupano una parte limitata del locale e non sono di proprietà della sig.ra _____, come esposto in narrativa, ma completamente dati in concessione dalla _____ di _____.

Nessuna forza lavoro è stata impiegata per la gestione delle stesse — che avveniva ad opera appunto dei proprietari-gestori — e nessun acquisto di beni e/o servizi ha riguardato, conseguentemente.

Inoltre i proventi relativi non rappresentano una percentuale significativa del volume d'affari complessivo.

Pertranto questa Commissione ritiene che l'attività debba ritenersi accessoria rispetto a quella prevalente di somministrazione, senza obbligo di applicazione del pro-rata. Si citano in proposito: in ambito comunitario, la sentenza 29 aprile 2004 della Corte di Giustizia Europea relativa alla Causa C-77/01, che considera accessorie le operazioni esenti “... *laddove implicino solamente un uso estremamente limitato di beni o di servizi per i quali l'Iva è dovuta ...*”.

La circolare n.87/E del 21 marzo 1997, che ha previsto come la vendita di biglietti delle lotterie nazionali e di quelle ad estrazione istantanea rese da esercenti diversi da ricevitorie e tabaccherie sia da ritenersi accessoria in mancanza di una specifica struttura operativa.

Da ultimo, per motivi analoghi, la Cassazione, con Sent. n. 23811/2017, facendo propri i principi della giurisprudenza e della prassi, ha affermato che l'attività di intermediazione finanziaria svolta dalle concessionarie automobilistiche a favore dei propri clienti, allo scopo di incentivare le vendite, non è rilevante ai fini del calcolo del pro-rata di detrazione IVA, se richiede un limitato impiego di beni e servizi.

A conferma di questa conclusione, la Suprema Corte ha precisato che *“per accertare se determinate operazioni vadano o meno considerate ai fini del calcolo del pro-rata non deve aversi riguardo all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale ma a quella in concreto esercitata dalla società, ovvero all'effettivo volume d'affari del contribuente, costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate, che rileva ai fini dell'accertamento sia che una determinata operazione attiva rientri, o meno, nell'attività propria di una società (ex multis, Cass. n. 4613/16 e n. 7654/17 cit.), sia che, pur rientrando in questa, sia ad essa accessoria e strumentale (Cass. n. 14231 del 2015), ovvero che "non costituisca il prolungamento diretto, permanente e necessario dell'attività imponibile dell'impresa e non implichi un impiego significativo di beni e di servizi per i quali l'IVA è dovuta" (Corte di giustizia, sent. 14/12/2016, in causa C-378/15, punto 48, che richiama le "sentenze dell'11 luglio 1996, Règie dauphinoise, C-306/94, EU:C:1996:290, punto 22; del 29 aprile 2004, EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, punto 76, e del 29 ottobre 2009, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, punto 31")*, rimanendo comunque necessario per l'individuazione delle operazioni qualificabili come *"accessorie"*, riferirsi sempre alla composizione della cifra d'affari del soggetto passivo, *"a condizione che la valutazione condotta a tal fine tenga conto altresì del rapporto tra dette operazioni e le attività imponibili di tale soggetto passivo nonché, eventualmente, dell'impiego che esse implicano dei beni e dei servizi per i quali l'IVA è dovuta"* (Corte di giustizia, sent. 14/12/2016 cit.).

Il ricorso va accolto, con l'annullamento dell'atto impugnato. Assorbite le alte questioni. Per i precedenti giurisprudenziali, che in concreto hanno offerto letture discordanti della norma di legge, ritenuta decisiva ai fini del giudizio e, specificamente, sul requisito dell'occasionalità delle operazioni, si compensano le spese tra le parti.

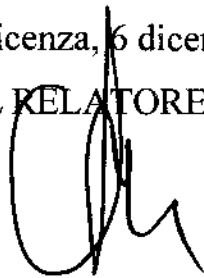
P.Q.M.

4

La commissione accoglie il ricorso, annulla l'avviso di accertamento n. T6501NM04475/2016 e compensa le spese tra le parti.

Vicenza, 6 dicembre 2017

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

