

COMM. TRIB. PROVINCIALE MILANO - 100/02/2012

Svolgimento del processo

A conclusione di una verifica condotta presso la sede della Whirlpool Europe SRL, la Direzione Regionale della Lombardia dell'Agenzia delle Entrate ha redatto in data 26 ottobre 2009 un processo verbale di constatazione con il quale ha mosso alla Società numerose contestazioni per Ires, Irap e Iva in relazione alle annualità 2004 e 2005.

A seguito di tale processo verbale, l'Ufficio Grandi Contribuenti della Direzione Regionale ha emesso nei confronti della Società tre distinti avvisi di accertamento (Omissis per Irap 2004; Omissis per Ires e Iva 2004; Omissis per Ires, Irap e Iva 2005), tutti tempestivamente impugnati dalla Società (RGR 8459110, 3319/11 e 3321/11).

La Società nei propri ricorsi lamentava in via pregiudiziale l'illegittimità degli avvisi di accertamento per violazione dell'articolo 12, comma 5, della legge 21212000 (Statuto del contribuente) a causa dell'eccessiva durata della verifica fiscale. Nel merito, contestava la illegittimità e infondatezza di tutti i recuperi a tassazione dell'Ufficio, in particolare con riferimento alla disciplina in materia di prezzi di trasferimento (art. 110, comma 7, del Tuir), alla disciplina sulla deducibilità dei costi black-list (art. 110, commi 10 e 11, del Tuir), ai servizi infragruppo (art. 85 e 109, comma 5, Tuir), ad ulteriori rilievi in materia di imposte dirette per difetto di competenza (art. 109, commi 1 e 2, Tuir) e ai recuperi a tassazione riguardanti l'Iva.

La Società impugnava inoltre con tempestivo ricorso la cartella di pagamento n. Omissis emessa in relazione agli ultimi due avvisi di accertamento (RGR 12646/11), affermandone l'illegittimità derivata in ragione della illegittimità integrale degli avvisi di accertamento impugnati e chiedendone altresì la sospensione ex art. 47 d.lgs. 546/1996.

L'Ufficio si costituiva in giudizio chiedendo il rigetto dei ricorsi proposti dalla Società contro gli atti impositivi; la Società ribadiva e illustrava ulteriormente le proprie ragioni con apposite memorie e con la produzione di numerosi documenti relativi ai diversi recuperi a tassazione.

Alla pubblica udienza entrambe le parti insistevano per l'accoglimento delle rispettive ragioni.

I ricorsi devono essere riuniti per connessione soggettiva e oggettiva.

Motivi della decisione

I ricorsi proposti dalla Società sono fondati e meritano accoglimento.

Deve innanzitutto esaminarsi il motivo di ricorso proposto dalla Società per asserita illegittimità degli accertamenti a causa della eccessiva durata della verifica in violazione dell'art. 12, comma 5, dello Statuto del contribuente. Il motivo non è fondato in quanto dalle stesse difese della ricorrente emerge che la presenza dei verificatori presso la sede della Società non ha superato il numero di giorni previsto dalla norma e non si possono considerare in tale computo i giorni in cui la verifica è stata formalmente sospesa, per riprendere successivamente senza superare il limite temporale di legge.

Per quanto riguarda il merito, i motivi di ricorso esposti dalla Società sono fondati e devono quindi essere accolti. Le motivazioni dell'accoglimento sono separatamente illustrate per le diverse tipologie di recuperi a tassazione.

Recuperi a tassazione in materia di prezzi di trasferimento (art. 110, comma 7, Tuir)

La Società lamenta preliminarmente la violazione dell'art. 110, comma 7, Tuir in quanto l'applicazione di tale disposizione presuppone la dimostrazione da parte dell'amministrazione finanziaria che la Società abbia inteso trasferire materia imponibile dall'Italia verso società estere del gruppo con regime di tassazione più favorevole. Si tratta infatti di una disposizione con finalità antielusiva, che attribuisce rilevanza ai fini fiscali al "valore normale" delle transazioni in luogo di quello liberamente pattuito tra le parti per finalità antielusive, e cioè per evitare il travaso di redditi infragruppo verso giurisdizioni a tassazione agevolata. La tesi della Società merita accoglimento, conformemente a quanto riconosciuto dalla Cassazione, sentenze 22023/2006 e 11226/2007, in quanto le controparti della Società risiedono in Stati (quali Stati Uniti, Germania, Olanda, Belgio) con regimi fiscali che non sono più favorevoli rispetto all'Italia e, comunque, sarebbe spettato all'Ufficio motivare e fornire dimostrazione di tali eventuali regimi fiscali di favore, cosa che non è avvenuta. È stata in ogni caso esaminata dalla Commissione anche la correttezza e la congruità dei corrispettivi delle transazioni infragruppo della Società contestate dall'Ufficio, pervenendo alla conclusione che tali corrispettivi sono comunque conformi alla disciplina sul valore normale prevista dall'articolo 110, comma 7, del Tuir, per i motivi che seguono.

Il primo recupero a tassazione sui prezzi di trasferimento, per Ires e Irap del 2004 e del 2005, riguarda le royalties infragruppo su marchi e nomi commerciali corrisposte dalla Società alla olandese Whirlpool B.V. e alla tedesca Bauknecht GMBH. L'Ufficio eccepisce un preteso difetto di inerenza (art. 109, comma 5, Tuir) e di congruità (art. 110, comma 7, Tuir) delle royalties in questione come costi per la Società in quanto essa opera come produttore dei prodotti commercializzati con i marchi concessi in licenza dalle menzionate società estere. I prodotti realizzati dalla Società sono venduti alle società di distribuzione estere del gruppo e, secondo l'Ufficio, solo tali società distributrici potrebbero pagare royalties per l'utilizzo dei marchi commerciali, mentre non sarebbe corretto che esse gravino sulla Società, produttrice dei medesimi beni. Inoltre, la determinazione delle royalties pagate alla società olandese, pari all'1% delle vendite nette della Società, non sarebbe stata computata correttamente perché dovrebbero escludersi le vendite nei confronti di altre società del medesimo gruppo. La tesi dell'Ufficio non è convincente sotto entrambi i profili. Innanzitutto, non si può ritenere che non sia inerente il costo sostenuto dal produttore per l'apposizione dei marchi sui propri prodotti, venduti alle società di distribuzione. Il marchio attribuisce infatti valore al prodotto, anche a vantaggio del produttore, che certamente ha un interesse diretto al successo dei prodotti realizzati (più prodotti commercializzati incrementano anche la produzione e quindi i risultati del produttore). Come correttamente rilevato dalla difesa della Società, è stata fornita la dimostrazione che l'apposizione dei marchi costituisce una indubbia utilità per la Società, il cui margine netto dipende dalle vendite dei prodotti caratterizzate dai marchi per i quali sono pagate le royalties. L'Ufficio per di più trascura che la Società svolge una complessa attività imprenditoriale non limitata alla produzione, ma commercializza i prodotti vendendoli alle consociate estere e li distribuisce direttamente sul mercato italiano. Non vi è poi ragione per escludere dal computo delle vendite nette ai fini della determinazione delle royalties corrisposte a Whirlpool BV le vendite infragruppo: si

tratterebbe di una conclusione manifestamente irragionevole (le royalties, per remunerare adeguatamente il titolare dei marchi, devono correttamente determinarsi in base a tutte le vendite dei prodotti) e per di più l'interpretazione del contratto di licenza conferma tale conclusione, perché si riferisce alle vendite nei confronti di qualsiasi "entità legale separata" a prescindere dall'appartenenza o meno al gruppo.

L'infondatezza della complessiva ricostruzione dell'Ufficio è poi ulteriormente dimostrata anche dalla relazione redatta dal consulente tecnico nominato dal pubblico ministero nell'ambito del procedimento penale originato dalla verifica, ritualmente prodotta in giudizio dalla Società, il quale conclude per l'infondatezza del recupero a tassazione in quanto le royalties sono "state correttamente computate dalla società verificata per le stesse ragioni che ne legittimano la deducibilità", nonché dalla apposita perizia tecnica redatta su richiesta della Società dal Prof. Ca. - Focus Management che ha specificamente analizzato e documentato l'inerenza e la congruità delle royalties in questione.

Il secondo recupero a tassazione sui prezzi di trasferimento si riferisce alle royalties corrisposte dalla Società alla statunitense Whirlpool Corporation per l'utilizzo di know-how e di brevetti tecnologici. L'Ufficio assume la non congruità delle royalties in questione, disconoscendone la deducibilità ai fini Ires e Irap per oltre sette milioni di euro in ciascuno degli anni 2004 e 2005, perché contesta il campione dei comparabili utilizzato dalla Società per determinare la misura delle royalties riconosciute alla controparte statunitense (3,5% per prodotti Bauknecht, 3% per Whirlpool e 2,5% per Ignis). La Società ha infatti determinato tale misura in base ad un apposito studio economico che individuava sulla base di 18 contratti tra soggetti indipendenti un intervallo "congruo" per le royalties tra l'1 e il 5%. L'Ufficio ha scartato ben 13 dei comparabili selezionati dalla Società e ne ha conservati solo 5, pretendendo di ridurre di conseguenza l'importo delle royalties considerate congrue. La contestazione dell'Ufficio è infondata sia perché è errata l'esclusione dei 13 contratti (si tratta infatti di contratti comparabili, come convincentemente dimostrato dalla Società nelle proprie difese), sia perché gli stessi 5 contratti mantenuti dall'Ufficio come comparabili comportano valori tra l'1% e il 5%, sia in perché secondo quanto affermato nel par. 3.60 delle Direttive OCSE sui prezzi di trasferimento (cui viene riconosciuto valore interpretativo in materia di prezzi di trasferimento dalla stessa amministrazione finanziaria) tutti i valori all'interno dell'intervallo devono ritenersi congrui, sia infine perché l'Ufficio ha commesso un errore materiale nell'assunzione della royalty di uno dei 5 contratti selezionati assumendo che esso prevedesse una royalty dell'1,5% e non dell'8%. Da ultimo, una decisiva conferma della infondatezza del recupero a tassazione è stata fornita dal già citato consulente tecnico del pubblico ministero, che riconosce che "i computi effettuati dai verificatori in relazione alle royalties tecnologiche non siano adeguatamente motivati e vadano pertanto respinti", così come costituisce una valida e autonoma prova della deducibilità dei costi in questione quella offerta dalla Società con la perizia tecnica Ca. che ne conferma la congruità. Il recupero a tassazione dell'Ufficio merita perciò di essere annullato.

Un terzo gruppo di recuperi a tassazione operato dall'Ufficio per prezzi di trasferimento riguarda l'asserita non congruità dei prezzi relativi alla vendita infragruppo a consociate distributrici estere dei prodotti realizzati dalla Società e alla vendita alla Società da società di produzione estere del gruppo di prodotti per la distribuzione da parte della Società sul mercato italiano. Per la determinazione dei prezzi di vendita dei propri prodotti la Società ha utilizzato uno studio economico basato sul metodo del margine netto applicato alle società estere di distribuzione, che

L'Ufficio non contesta in quanto tale ma che ridetermina escludendo dal campione 23 società ritenute "non comparabili". A fronte del margine delle società estere applicato dalla Società, l'Ufficio ridetermina tale margine in misura pari all'1,10% e contesta quindi alla Società un maggior reddito. Per la determinazione dei prezzi in questione, è convincente la ricostruzione offerta dalla Società che ha prodotto, attraverso la perizia tecnica del Ca., un nuovo studio economico sulle remunerazioni dei distributori esteri che ha individuato un intervallo di valori di "libero mercato" di tali remunerazioni pienamente compatibile con il metodo del margine netto applicato dalla Società, mentre per contro l'Ufficio non ha fornito alcuna prova a dimostrazione della propria tesi né ha replicato in alcun modo allo studio economico prodotto dalla Società. Per quanto riguarda, poi, l'ulteriore contestazione dell'Ufficio relativa alla corretta allocazione dei costi di produzione che secondo l'Ufficio non sarebbero adeguatamente coperti da specifici ricavi con riferimento alle vendite realizzate dalla Società nei confronti di alcuni distributori esteri operanti in mercati "minori", la Società ha adeguatamente dimostrato (sempre con la perizia tecnica citata) che tenuto conto della rigidità della propria struttura dei costi, un sottoutilizzo della capacità produttiva determina una notevole perdita economica, per cui conviene economicamente - ed è quindi giustificata anche fiscalmente - una vendita con sconto sul prezzo finale nei confronti di tali distributori "minori" rispetto a una sottoutilizzazione degli impianti produttivi. Infine, deve essere annullata anche la contestazione dell'Ufficio circa la presunta non congruità della remunerazione conseguita dalla Società per la distribuzione sul mercato italiano. L'Ufficio infatti non ha fornito dimostrazione dei presunti errori di allocazione ai costi di distribuzione che la Società avrebbe commesso, anzi taluni dei costi che l'Ufficio vorrebbe riferire alla distribuzione, come costi di ristrutturazione, non hanno relazione diretta con tale attività così come la inclusione di costi quali le royalties su marchi di cui peraltro lo stesso Ufficio contesta l'indeducibilità. La motivazione del rilievo in questione è anche contraddittoria, perché l'Ufficio pretenderebbe senza motivazione e dimostrazione alcuna, di riferire all'attività distributiva della Società sul mercato italiano una redditività maggiore di quella accertata dallo stesso Ufficio per i distributori esteri del gruppo.

Con un quarto recupero a tassazione, relativo all'Ires 2004 e 2005, l'Ufficio accerta maggiori proventi contestando la congruità degli interessi attivi spettanti alla Società in relazione al deposito di liquidità intercorso con la consociata belga Whirlpool Europe Coordination Center NV. La materia del contendere è che secondo l'Ufficio la liquidità depositata dalla Società presso la controparte belga configurerebbe un finanziamento, da remunerare con uno spread dello 0,888% rispetto al tasso base Eonia, mentre per la Società si sarebbe in presenza di un rapporto di deposito a vista nell'ambito di un accordo di accentramento della tesoreria di gruppo, con applicazione di un più ridotto interesse Libor più spread di 25 punti base. La ricostruzione operata dall'Ufficio confligge con la natura del rapporto contrattuale in essere tra le parti, documentato dai contratti prodotti dalla ricorrente, che configura un cash pooling di tesoreria accentrata e inoltre, poiché la Società non è un istituto di credito che eroga finanziamenti sul mercato con tutti i relativi costi di struttura e i rischi connessi, non sarebbe comunque corretto applicare il tasso Eonia maggiorato proprio dei finanziamenti bancari, in luogo del tasso per la liquidità a vista pattuito tra le parti. Il recupero deve quindi essere annullato.

Anche il quinto recupero a tassazione sui prezzi di trasferimento, per Ires e Irap 2004 e 2005, che si riferisce alle royalties attive spettanti alla Società per la concessione in licenza del marchio Ignis, è infondato in quanto l'Ufficio pretende di applicare la

misura delle royalties percepite dalla Società per il più prestigioso marchio Bauknecht, mentre la congruità del calcolo delle royalties percepite dalla Società è comprovata dalla perizia tecnica Castaldo.

Recuperi a tassazione in materia di costi "black.list" (articolo 110, commi 10 e 11, Tuir)

Con riferimento al periodo d'imposta 2005 l'Ufficio ha recuperato a tassazione costi derivanti da operazioni intercorse tra la Società e imprese residenti in Stati a regime fiscale privilegiato per oltre quattro milioni di euro, in quanto non ha ritenuto che le spiegazioni addotte dalla Società in risposta all'apposito questionario fossero sufficienti a comprovare la sussistenza di almeno una delle due condizioni esimenti previste dall'articolo 110, comma 11 del Tuir che legittimano la deduzione di tali tipologie di costi. I costi in questione si riferiscono a operazioni intercorse con controparti residenti in Svizzera, Hong Kong, Oman e Singapore. La Società lamenta innanzitutto che per i costi sostenuti nei confronti di controparti residenti in Svizzera il recupero a tassazione sarebbe in contrasto con l'articolo 25 della Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra Italia e Svizzera, che vieta all'Italia di assoggettare la deducibilità dei costi nei confronti di imprese svizzere a condizioni di deducibilità diverse rispetto a quelli sostenuti con imprese italiane. Inoltre, per tutte le operazioni, la Società sostiene di aver fornito (prima all'Ufficio in risposta al questionario e nuovamente in sede di giudizio) idonea prova della sussistenza delle esimenti previste dalla legge per la piena deducibilità delle spese in questione, e cioè che le imprese estere svolgono un'effettiva attività commerciale ovvero che le operazioni hanno avuto concreta esecuzione e rispondono a un effettivo interesse economico della Società. In effetti risulta che la Società, in risposta al questionario dell'Ufficio, ha prodotto una memoria corredata di ottantanove allegati, nuovamente esibita in giudizio, per fornire la dimostrazione delle esimenti in questione con riferimento alle controparti delle operazioni contestate. Ad avviso di questa Commissione le spiegazioni e i documenti forniti dalla Società costituiscono idonea prova dei requisiti prescritti dal comma 11 dell'articolo 110 Tuir per la deducibilità dei costi. Inoltre, con particolare riferimento alla Svizzera, è fondata altresì la censura della ricorrente circa la violazione dell'articolo 25 della Convenzione.

Recuperi a tassazione sui servizi infragruppo

L'Ufficio ha operato una serie di rilievi per l'anno 2005 in ordine a servizi infragruppo. Da un lato, ha recuperato a tassazione i costi per servizi (informatici, pubblicitari, di consulenza e altro) addebitati da alcune consociate nell'ambito del contratto di servizi infragruppo denominato Generali Service Agreement come anche costi per altri servizi infragruppo. Dall'altro lato, ha contestato alla Società di - non aver riaddebitato, nell'ambito della sua attività di centro di coordinamento per l'Europa per elettrodomestici bianchi alcuni costi per assistenza tecnica sostenuti nei confronti della tedesca Bauknecht GMBH.

Con riferimento al primo profilo, l'Ufficio sostiene la mancanza di inerenza ai sensi dell'articolo 109, comma 5, Tuir e la assenza di documentazione sufficiente sull'effettivo sostenimento dei costi da parte della Società e sulla reale utilità dei servizi. Per contro, la Società ritiene di aver prodotto in giudizio documentazione adeguata a dimostrare l'inerenza dei costi in questione rispetto all'attività d'impresa svolta. La Commissione osserva che i costi in questione si riferiscono all'adozione di sistemi di controllo interno a cascata nell'ambito del gruppo, a servizi informatici resi dalla capogruppo Whirlpool Corporation, all'hardware e sistemi applicativi, all'attività di audit svolta dalla società di revisione KPMG, servizi di consulenza, servizi

pubblicitari resi da una consociata olandese e addebiti da consociate per interventi in garanzia sui prodotti. Si tratta di costi per servizi di importo ragionevole e che certamente rientrano nell'ambito dell'attività di impresa svolta dalla Società, la cui utilità è dimostrata vuoi dalla loro stessa natura (come nel caso dei servizi informatici, dell'hardware e dei sistemi applicativi, senza i quali la ricorrente non potrebbe operare), vuoi dall'appartenenza ad un grande gruppo multinazionale (che impone l'adozione di servizi di audit e di sistemi di controllo uniformi nell'ambito del gruppo).

Per quanto riguarda il secondo profilo, la Società sostiene che i costi nei confronti della consociata tedesca sono stati sostenuti nell'ambito della sua attività di centro di coordinamento per l'Europa per elettrodomestici bianchi e che corrispondono a servizi prestati dalla Bauknecht funzionali a tale attività. La ricostruzione della Società è confermata dalla rilevante documentazione esibita in giudizio, che testimonia l'effettivo sostenimento dei costi in questione, la loro natura e la sussistenza del requisito dell'inerenza. La Società non ha riaddebitato alle proprie consociate unicamente i costi di sua competenza, mentre sui rimanenti non solo ha recuperato i costi sostenuti, ma ha conseguito una maggiorazione, contrattualmente prevista, del 7,5% che remunera adeguatamente la sua attività di centro di coordinamento. L'Ufficio non ha offerto per contro alcuna spiegazione delle ragioni per cui le dimostrazioni offerte dalla ricorrente non sarebbero idonee a dimostrare la piena deducibilità dei costi in questione, né per quale motivo i criteri del riaddebito alle consociate (per il quale la ricorrente riceve una maggiorazione del 7,5%) non sarebbero stati rispettati. Deve perciò confermarsi la correttezza del comportamento tenuto dalla Società e il rilievo merita annullamento.

Ulteriori rilievi in materia Ires e Irap per difetto di competenza

Gli ulteriori rilievi operati dall'Ufficio in materia Ires e Irap sia per il 2004 che per il 2005 si riferiscono ad un presunto difetto di competenza per la deduzione dei costi ai sensi dell'articolo 109 del Tuir. Il maggiore di tali rilievi investe il 2005 e riguarda il trattamento delle differenze negative di cambio relative a operazioni di compravendita a termine di valuta regolate in tale anno. Secondo l'Ufficio, tali differenze negative sarebbero di competenza del 2004 in quanto i relativi contratti su valuta avrebbero natura speculativa e non di copertura, mentre la Società ha considerato i contratti in questione come di copertura e ha pertanto dedotto le differenze negative in questione nel 2005. La questione è quindi unicamente l'individuazione dell'esercizio di competenza. A parere della Commissione, trattandosi di operazioni aventi la finalità di copertura dei rischi connessi alla fluttuazione del cambio delle valute rispetto alle operazioni commerciali della Società, che ha come oggetto sociale lo svolgimento di attività produttive e commerciali e non certo speculazioni finanziarie su cambi, è corretta la qualificazione operata dalla ricorrente e dunque la deduzione nel 2005. Anche per i rilievi, sempre di difetto di competenza, in materia di premi ai distributori al dettaglio e accantonamenti al fondo indennità suppletiva di clientela, appare corretta la ricostruzione sostenuta dalla Società, tenuto conto della più recente giurisprudenza della Cassazione (sentenza 13506/2009). Ad analoghe conclusioni deve pervenirsi per il costo dedotto dalla Società nel 2005 per il servizio di consegna degli elenchi telefonici reso da Seat Pagine Gialle alla Società, in quanto tale costo deve ritenersi di competenza dell'anno di ultimazione del servizio che coincide, come correttamente ritenuto dalla ricorrente, con la consegna degli elenchi ai sensi dell'articolo 109, comma 2, lettera b), e non già imputato per 2112 al 2005 e per i rimanenti 10/12 al successivo anno 2006.

Recuperi a tassazione in materia di imposta sul valore aggiunto.

L'Ufficio ha operato diversi rilievi in materia di imposta sul valore aggiunto, che la Società ha puntualmente contestato nei propri ricorsi.

Un primo rilievo IVA, operato sia con riferimento al 2004 che al 2005, è diretta conseguenza della contestazione della indeducibilità delle royalties sui marchi. L'Ufficio pretende infatti di negare alla Società la detrazione ai sensi dell'articolo 19 del d.p.r. 633/1972 dell'IVA derivante dalle autofatture che la Società ha emesso, registrando l'IVA sia a debito che a credito, per le royalties corrisposte a Whirlpool BV (Olanda) e a Bauknecht GMBH (Germania). La inerenza e deducibilità delle royalties con conseguente annullamento del recupero a tassazione ai fini delle imposte dirette giustificano quindi anche l'accoglimento del ricorso relativo all'IVA, considerata l'identica radice del rilievo. Peraltro, è corretta anche l'ulteriore censura sollevata dalla Società, e cioè che se anche tali royalties fossero ritenute non inerenti non ne potrebbe conseguire un debito di IVA, perché il principio di neutralità di tale imposta impone che in assenza di inerenza delle royalties rispetto all'attività d'impresa svolta dalla Società, quest'ultima non avrebbe dovuto autofatturare il relativo importo e di conseguenza non ci sarebbe stata un'IVA a credito, ma neppure il corrispondente importo di IVA a debito.

Con un distinto rilievo IVA, l'Ufficio contesta che la Società nel 2005 avrebbe utilizzato il plafond ex art. 8 del d.p.r. 633/1972 per autofatturare in regime di non imponibilità IVA l'acquisto di servizi di assistenza tecnica e consulenza, che sarebbero non inerenti e non avrebbero quindi potuto essere autofatturati con il beneficio della non imponibilità mediante utilizzo del plafond. Il recupero a tassazione è manifestamente infondato in quanto non solo i servizi in questione sono inerenti, ma come si è appena detto l'eventuale mancata inerenza non potrebbe generare un debito IVA mediante il meccanismo della autofatturazione, bensì al limite dovrebbe far concludere che nessuna autofatturazione avrebbe dovuto essere operata e quindi che non avrebbe dovuto applicarsi alcuna IVA, né a debito né a credito.

Un ulteriore rilievo IVA riguarda l'irrogazione della sanzione di cui all'articolo 6, comma 1, decreto legislativo 467/1997 per omessa autofatturazione di acquisti di rottami effettuati dalla Società. La Società ha però dimostrato di aver adempiuto agli obblighi di annotazione nel registro delle fatture emesse e l'illegittimità della sanzione irrogata.

Infine, deve essere accolto il ricorso della ricorrente con riferimento alla contestazione della sanzione per omessa autofatturazione, articolo 6, comma 8, decreto legislativo 471/1997, dei premi riconosciuti ai distributori, che non costituiscono la remunerazione di prestazioni di servizi rese dai distributori autonomamente rilevanti ai fini IVA, ma riduzioni dei prezzi originariamente pattuiti. Ad analoghe conclusioni deve pervenirsi con riferimento alla sanzione per omessa autofatturazione art. 17 d.p.r. 633/1972 dei servizi infragruppo ricevuti dalla Società ai sensi del General Service Agreement: non essendovi per ammissione dello stesso Ufficio alcuna IVA a debito, non può applicarsi alcuna sanzione.

Per quanto riguarda il ricorso relativo alla impugnazione della cartella di pagamento, dall'accoglimento integrale dei ricorsi avverso tutti i recuperi a tassazione degli avvisi di accertamento discende l'illegittimità delle connesse iscrizioni a ruolo operate dall'amministrazione finanziaria.

La complessità delle questioni trattate giustifica la compensazione delle spese di giudizio.

PQM

La Commissione in accoglimento dei ricorsi riuniti annulla integralmente gli atti impugnati.
Spese compensate.