



Corte I
A-620/2023

Sentenza del 22 luglio 2024

Composizione

Giudici Annie Rochat Pauchard (presidente del collegio),
Iris Widmer, Keita Mutombo,
cancelliere Simone Aldi.

Parti

A. _____, ...,
patrocinata dall'avv. Brenno Martignoni Polti,
Studio legale e notarile, ...,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

IVA; doppia utilizzazione; correzione della deduzione d'imposta precedente (1° gennaio 2013 - 31 dicembre 2017).

Fatti:**A.**

A.a La A. _____ (di seguito: contribuente) è una società di utilità pubblica ai sensi degli art. 60 segg. del Codice civile svizzero del 10 novembre 1907 (CC, RS 210) il cui scopo è salvaguardare e sviluppare le tradizioni carnevalesche del paese (...), nonché di organizzare manifestazioni ricreative e culturali anche nel periodo extra carnevalesco, di regola sul territorio di (...). Essa è iscritta presso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC) quale contribuente IVA dal 1° maggio 2010.

A.b Nel corso dei mesi di gennaio 2019, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha effettuato un controllo fiscale presso la contribuente, occasione nella quale ha riscontrato delle irregolarità per i periodi fiscali dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2017. L'autorità inferiore ha quindi trasmesso alla contribuente, in data 24 gennaio 2019, il risultato di tale controllo, dal quale emergeva un recupero di imposta pari a 35'174 franchi. In seguito a una prima discussione con la contribuente, tale risultato è poi stato corretto: in data 28 febbraio 2019, l'autorità inferiore ha quindi trasmesso un nuovo risultato del controllo dal quale emergeva una rettifica d'imposta pari a 35'082 franchi. Nella medesima giornata, le parti si sono incontrate presso lo studio del rappresentante legale della contribuente.

A.c In data 4 marzo 2019, l'autorità inferiore ha poi trasmesso alla contribuente – così come concordato – un documento nel quale erano state riportate le cifre delle imposte precedenti relative ai costi « capannone ». Tale tabella era già stata adattata dall'autorità inferiore in modo da ottenere gli importi IVA che, secondo la contribuente, erano stati corretti a torto nel punto 2.1 del risultato del controllo relativo alla correzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione.

A.d Con scritto del 18 marzo 2019, la contribuente ha poi trasmesso all'autorità inferiore una sua rielaborazione dei calcoli, allegando la tabella « imposta precedente corretta a torto secondo la A. _____ » e le copie delle schede contabili « 4000 Capannone », « 4001 Costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica ».

A.e In data 19 marzo 2019, l'AFC ha confermato alla contribuente la validità del controllo già discusso in precedenza e le ha comunicato che non poteva ammettere i calcoli da essa proposti per quantificare l'imposta precedente. A suo dire infatti, i costi relativi ai conti « 4000 Capannone », « 4001 Costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica » non erano

direttamente imputabili alla cifra d'affari imponibile, motivo per cui avrebbe proceduto all'emissione di un avviso di tassazione

A.f Con avviso di tassazione n. 452'628 del 28 marzo 2019 (di seguito: AT), l'autorità inferiore ha fissato il recupero d'imposta in 35'082 franchi più interessi moratori a far tempo dal 30 aprile 2016 (data di scadenza). Detto recupero d'imposta concerneva inoltre una correzione dell'imposta precedente di 30'051 franchi per doppia utilizzazione (cfr. AT cifra 2.1).

A.g In data 18 aprile 2019, la contribuente ha contestato l'AT per quanto concerne la correzione della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione, indicando come i costi relativi alle voci « ER Noleggio resto 70% », « 4000 Capannone », « 4011 Costo stampati pubblicitari » nonché « 6511 Internet e grafica » erano direttamente imputabili alla cifra d'affari imponibile e che quindi davano diritto alla completa deduzione dell'imposta precedente. In via subordinata, la contribuente ha poi chiesto il condono dell'imposta più interessi.

A.h In data 23 aprile 2019, la contribuente ha poi versato su riserva l'importo di 35'082 franchi, mentre in data 17 giugno 2019, ella ha versato l'importo di 4'182.55 franchi quali interessi moratori.

A.i Con decisione del 26 gennaio 2021, l'autorità inferiore ha confermato la rettifica di cui all'AT, indicando come i costi relativi ai capannoni (montaggio, riscaldamento, impianto musicale, decorazioni, ecc.) e i costi relativi ai conti « 4011 costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica » permettono di realizzare sia cifra d'affari imponibile (prestazioni di ristorazione e vendite di bibite, sponsor, ecc.) che esclusa (vendita dei biglietti d'entrata al (...), contributi dei soci). In tal senso, a dire dell'autorità inferiore, detti costi sono quindi da attribuire sia alle prestazioni imponibili che alle prestazioni escluse dall'imposta, facendo così l'oggetto di una doppia utilizzazione. Tale aspetto implica che – per legge – dev'essere operata una correzione proporzionale all'utilizzazione dell'imposta precedente. Per quanto riguarda la domanda di condono, l'autorità inferiore ha poi considerato non poter esaminare tale domanda in quanto l'imposta alla base di tale richiesta non era ancora stata accertata con una decisione passata in giudicato.

A.j Avverso tale decisione, la contribuente ha interposto formale reclamo in data 26 febbraio 2021. In tal occasione, ella ha postulato in via preliminare la trasmissione del ricorso quale *omisso medio* al Tribunale amministrativo federale (di seguito: il Tribunale), in via principale

l'annullamento della decisione del 26 gennaio 2021 e infine – in via subordinata – il condono dell'imposta dovuta.

A.k In data 19 aprile 2021, l'AFC ha trasmesso il suddetto reclamo al Tribunale, postulando che la richiesta della contribuente venisse respinta in quanto le condizioni per ammettere tale ricorso non erano adempiute. L'autorità inferiore non aveva infatti, a suo dire, ancora avuto modo di pronunciarsi sulle nuove censure della contribuente.

A.l Con sentenza del 10 giugno 2021, il Tribunale ha respinto la richiesta della contribuente, confermando quanto indicato dall'autorità inferiore. Il Tribunale ha quindi rinviato la causa all'autorità inferiore.

A.m Con decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, l'autorità inferiore ha respinto il reclamo della contribuente. In tale contesto, l'AFC ha inoltre indicato come la contribuente non aveva contestato i punti 1.1 e 1.2 dell'AT, per un importo pari a 5'031.80 franchi, né gli interessi moratori. L'autorità inferiore ha anche precisato come non era possibile – visto lo stadio della procedura – entrare nel merito della domanda di condono e questo in quanto l'imposta alla base di tale richiesta non era ancora stata accertata con una decisione passata in giudicato.

B.

B.a Avverso la predetta decisione su reclamo, la contribuente (di seguito: ricorrente o società ricorrente) ha – per il tramite della sua rappresentante legale – inoltrato ricorso in data 31 gennaio 2023 dinanzi a questo Tribunale. Protestando tasse, spese e ripetibili, la ricorrente postula – in via principale – l'accoglimento del suo ricorso e che di conseguenza l'AT, la decisione 26/27 gennaio 2021 e la decisione 15 dicembre 2022 vengano annullati, così come che l'imposta sul valore aggiunto per il periodo fiscale dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2017 venga accertata da questo Tribunale. In via subordinata – sempre protestando tasse, spese e ripetibili – la ricorrente domanda che l'imposta sul valore aggiunto pari a 35'082 franchi più interessi le venga condonata.

B.b Con riferimento alle argomentazioni della ricorrente, essa censura innanzitutto la violazione del suo diritto di essere sentito (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 12-23). A suo dire, le spiegazioni fornite dall'autorità inferiore sarebbero giunte – oltre che in ritardo – unicamente in seguito a una sua richiesta esplicita. Inoltre, la correzione d'imposta operata dall'autorità inferiore le sarebbe stata comunicata senza menzionare le basi legali applicabili. A ciò si aggiungerebbe che, l'autorità inferiore avrebbe anche

scelto, a torto, di non procedere alle audizioni del presidente e della responsabile della contabilità.

Successivamente, la ricorrente lamenta l'inesattezza dei calcoli forniti dall'autorità inferiore in merito alla rettifica IVA (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 23-50 e 54-56). Considerando la percentuale d'imposta precedente deducibile ritenuta dall'AFC come troppo bassa, la ricorrente stima, secondo calcoli propri, che, con riferimento alle voci « 4000 Capannoni », « 4011 Costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica », l'autorità inferiore avrebbe rettificato a torto l'IVA precedente per 10'681.24 franchi. La ricorrente lamenta anche una violazione da parte dell'autorità inferiore del principio di buona fede e di quello dell'uguaglianza di trattamento. Infatti, detta autorità, non avrebbe preso in considerazione le peculiarità del caso in esame, ovvero che ella sarebbe un'associazione di utilità pubblica e senza scopo lucrativo, così come che avrebbe agito sempre in buona fede nei rapporti con l'autorità fiscale (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 51-54).

Infine, la ricorrente domanda che, nel caso in cui la rettifica d'imposta dovesse venir confermata, l'imposta sul valore aggiunto le venga condonata (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 57-58).

C.

Con risposta del 16 maggio 2023, l'autorità inferiore ha rinviato a quanto già esposto in sede di decisione 26 gennaio 2021 e successiva decisione su reclamo del 15 dicembre 2022. La stessa, ha inoltre precisato alcuni aspetti della sua decisione, elementi che verranno ripresi nel corso del presente giudizio.

D.

Con replica del 1° giugno 2023, la società ricorrente ha ribadito quanto già esposto in sede di ricorso 31 gennaio 2023, mantenendo le sue domande in giudizio.

E.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:**1.**

1.1 Giusta l'art. 31 della legge sul Tribunale amministrativo federale del 17 giugno 2005 (LTAF, RS 173.22), il Tribunale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della legge federale sulla procedura amministrativa del 20 dicembre 1968 (PA, RS 172.021), su eccezione di quanto sancito all'art. 32 LTAF. In particolare, le decisioni pronunciate su reclamo dall'AFC in materia IVA possono essere impugnate dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 33 lett. d LTAF; art. 83 cpv. 1 della legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto [LIVA, RS 641.20]). Il Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza. Fatta eccezione per quanto prescritto direttamente dalla LTAF come pure da eventuali normative speciali, la procedura dinanzi al Tribunale è retta dalla PA (cfr. art. 37 LTAF; art. 2 cpv. 4 PA; art. 81 cpv. 1 LIVA). Nell'ambito delle procedure in materia IVA, non si applica l'art. 2 cpv. 1 PA (cfr. art. 81 cpv. 1 LIVA).

1.2 Il presente ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (art. 52 PA). L'atto impugnato è una decisione dell'AFC fondata sul diritto pubblico federale giusta l'art. 5 PA, che impone la società ricorrente al pagamento dell'IVA. Poiché la decisione impugnata comporta un onere pecuniario per la ricorrente quest'ultima risulta legittimata a ricorrere ai sensi dell'art. 48 cpv. 1 PA.

1.3 Oltre all'annullamento della decisione su reclamo del 15 dicembre 2022 dell'autorità inferiore, la società ricorrente postula altresì l'annullamento della precedente decisione del 26 gennaio 2021, nonché l'annullamento dell'AT del 28 marzo 2019. Sennonché, tenuto conto dell'effetto devolutivo della procedura di ricorso (cfr. DTF 134 II 142 consid. 1.4, 129 II 438 consid. 1; [tra le tante] sentenze del TAF A-5145/2021 del 29 agosto 2022 consid. 1.3, A-2845/2020 del 19 luglio 2021 consid. 1.3, A-6214/2018 del 20 aprile 2020 consid. 1.3, A-5576/2018 del 5 dicembre 2019 consid. 1.3), soltanto la decisione su reclamo del 15 dicembre 2022 dell'autorità inferiore risulta impugnabile dinanzi allo scrivente Tribunale. Le censure sollevate avverso la decisione 26 gennaio 2021 e avverso l'AT del 28 marzo 2019 sono pertanto qui irricevibili. In ogni caso, si considera che il gravame, materialmente, è diretto anche contro la decisione del 26 gennaio 2021.

Visto quanto precede, il ricorso – su riserva di quanto esposto nel presente considerando, così come al considerando 11 – è ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito dallo scrivente Tribunale.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, *Prozessen vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3^a ed. 2022, n. 2.149).

In particolare, giusta l'art. 49 lett. b PA, l'accertamento dei fatti è incompleto allorché tutte le circostanze di fatto e i mezzi di prova determinanti per la decisione non sono stati presi in considerazione dall'autorità inferiore. L'accertamento è invece inesatto allorché l'autorità ha ommesso d'amministrare la prova di un fatto rilevante, ha apprezzato in maniera erronea il risultato dell'amministrazione di un mezzo di prova, o ha fondato la propria decisione su dei fatti erronei, in contraddizione con gli atti dell'incarto, ecc. (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-671/2015 del 3 agosto 2020 consid. 2.1, A-6035/2018 del 26 febbraio 2020 consid. 2.1.2, A-5367/2018 del 20 agosto 2019 consid. 2.1 con rinvii).

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adottati (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTF 142 V 551 consid. 5, 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii, 122 V 157 consid. 1a, 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). Secondo il principio di articolazione delle censure (« *Rügeprinzip* ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, *op. cit.*, n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 143 II 425 consid. 5.1, 140 I 285 consid. 6.3.1, 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che

interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 140 I 285 consid. 6.3.1, 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Secondo costante giurisprudenza, una decisione è arbitraria se contraddice in maniera palese la situazione di fatto, viola gravemente una norma o un principio giuridico chiaro e incontestato, non è sorretta da ragioni serie e obiettive, non ha né senso né scopo o contrasta in modo intollerabile il sentimento di giustizia e di equità. Non vi è arbitrio per il solo fatto che una soluzione diversa potrebbe essere immaginabile e sembrare addirittura migliore. Una decisione va annullata, in quanto arbitraria, se appare, non solo nella sua motivazione ma anche in relazione al suo esito, manifestamente insostenibile, in aperto contrasto con la situazione reale, gravemente lesiva di una norma o di un principio giuridico chiaro e indiscusso oppure in contraddizione urtante con il sentimento della giustizia e dell'equità (cfr. DTF 148 II 121 consid. 5.2, 142 V 513 consid. 4.2, 140 III 167 consid. 2.1, 138 I 305 consid. 4.3, 134 I 140 consid. 5.4; nonché le sentenze del TF 5A_290/2022 del 7 settembre 2022 consid. 1.3, 8C_727/2017 dell'11 gennaio 2018 consid. 2.2, 4P.212/2004 dell'11 gennaio 2005 consid. 4.1 con i riferimenti).

4.

Per costante giurisprudenza, una decisione viola il principio della parità di trattamento quando fa delle distinzioni giuridiche che non sono giustificate da alcun motivo ragionevole in virtù della situazione di fatto da giudicare o quando non fa delle distinzioni che sono necessarie in considerazione delle circostanze, cioè quando ciò che è simile non viene trattato in modo identico e ciò che è dissimile non viene trattato in modo diverso. Il trattamento diverso o identico ingiustificato deve riguardare una situazione di fatto importante (DTF 141 I 235 consid. 7.1 con rinvii; sentenza del TAF B-1789/2016 del 25 novembre 2016 consid. 3.1).

5.

5.1 La LIVA è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. Nella misura in cui la fattispecie in esame concerne i periodi fiscali dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2017, alla stessa risultano dunque applicabili la LIVA e l'ordinanza del 27 novembre 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (OIVA, RS 641.201) nelle loro versioni in vigore prima della revisione

parziale del 1° gennaio 2018 (cfr. per quanto concerne la LIVA: RU 2009 5203; per l'OIVA: RU 2009 6743).

5.2 Giusta l'art. 18 cpv. 1 LIVA, soggiacciono all'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero le prestazioni effettuate sul territorio svizzero da contribuenti dietro controprestazione; tali prestazioni sono imponibili nella misura in cui la legge stessa sull'IVA non preveda eccezioni. Ai sensi dell'art. 21 cpv. 2 n. 14 let. a e b LIVA sono escluse dall'imposta le prestazioni di servizi culturali rese direttamente al pubblico, nella misura in cui viene richiesta una determinata controprestazione quali rappresentazioni teatrali, musicali e coreografiche, nonché proiezioni cinematografiche e spettacoli di attori, musicisti, ballerini e altri artisti esecutori. Secondo l'art. 21 cpv. 2 n. 27 LIVA, sono escluse dall'imposta le prestazioni di organizzazioni di utilità pubblica volte a promuovere l'immagine di terzi e le prestazioni di terzi volte a promuovere l'immagine di organizzazioni di utilità pubblica.

5.3 Giusta l'art. 28 cpv. 1 LIVA, fatti salvi gli artt. 29 e 33 LIVA, nell'ambito della sua attività imprenditoriale il contribuente può dedurre le seguenti imposte precedenti: (a.) l'imposta sulle prestazioni eseguite sul territorio svizzero fatturatagli; (b.) l'imposta sull'acquisto da lui dichiarata (art. 45-49); (c.) l'imposta sull'importazione da lui versata o da versare, il cui credito non è subordinato a condizioni o il cui credito è subordinato a condizioni ed è scaduto, nonché l'imposta sull'importazione di beni da lui dichiarata (art. 52 e 63 LIVA). Il contribuente può dedurre l'imposta precedente se comprova di averla versata (art. 28 cpv. 4 LIVA). Inoltre, non sussiste alcun diritto alla deduzione dell'imposta precedente per prestazioni e importazione di beni utilizzati per la fornitura di prestazioni escluse dall'imposta se il contribuente non ha optato per la loro imposizione (art. 29 cpv. 1 LIVA).

5.4 Se il contribuente utilizza beni, parti di essi o prestazioni di servizi al di fuori o nell'ambito della sua attività imprenditoriale sia per prestazioni che danno diritto alla deduzione dell'imposta precedente, sia per prestazioni che non vi danno diritto, la deduzione dell'imposta precedente deve essere corretta proporzionalmente all'utilizzazione (art. 30 cpv. 1 LIVA). La legge non contiene tuttavia norme dettagliate su come procedere con tale correzione (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-4097/2022 del 14 maggio 2024 consid. 2.8.2, A-4946/2022 del 28 settembre 2023 consid. 2.10.2, A-2740/2018 del 15 aprile 2019 consid. 4.1 con rinvii, A-2740/2018 del 15 aprile 2019 consid. 4.1). La determinazione approssimativa dei fattori rilevanti deve essere comunque effettuata correttamente (cfr. art. 68 cpv. 1 OIVA; sentenza del TF 2C_264/2014 del 17 agosto 2015 consid. 2.2.5). La

correzione può essere calcolata in base allo scopo effettivo dell'utilizzazione (art. 65 lett. a OIVA), in base a metodi forfetari, mediante gli importi forfetari fissati dall'AFC (art. 65 lett. b OIVA), infine in base a calcoli propri (art. 65 lett. a OIVA; cfr. sentenza del TAF A-6253/2018 del 10 dicembre 2019 consid. 2.4.1). Se esegue la correzione dell'imposta precedente in base a calcoli propri, il contribuente deve giustificare esaurientemente i fatti alla base dei suoi calcoli ed effettuare una verifica di plausibilità (art. 67 OIVA). Per calcolare la correzione dell'imposta precedente, il contribuente può applicare uno o più metodi, sempre che conducano a un risultato corretto (art. 68 cpv. 1 OIVA). È ritenuta conforme l'applicazione di uno o più metodi che consideri il principio dell'economicità della riscossione, sia comprensibile sotto il profilo economico e attribuisca le imposte precedenti proporzionalmente all'utilizzazione per una determinata attività (art. 68 cpv. 2 OIVA). In tal senso, il contribuente può decidere liberamente di effettuare la correzione dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione, mediante i suddetti metodi forfetari oppure in base a calcoli propri, a condizione che l'impiego di tali metodi conduca a un risultato corretto (art. 65 e art. 68 OIVA).

5.5 Per il calcolo dell'imposta precedente in base allo scopo effettivo d'utilizzazione (art. 65 lett. a OIVA), la correzione viene effettuata in base al rapporto di utilizzo effettivo (cfr. sentenza del TAF A-6253/2018 del 10 dicembre 2019 consid. 2.4.2.1). In tal senso, le imposte precedenti sulle spese complessive (costi del materiale e prestazioni di servizi nonché altri costi d'esercizio) e sugli investimenti sono attribuite, in funzione della loro utilizzazione effettiva, a tre differenti categorie (i.e. « metodo dei tre vasi »; cfr. sentenze del TAF A-4097/2022 del 14 maggio 2024 consid. 2.8.1-2.8.4 con rinvii [sentenza impugnata al TF], A-4946/2022 del 28 settembre 2023 consid. 2.10.3 seg., A-6253/2018 del 10 dicembre 2019 consid. 2.4.2.1-2.4.2.3; Info IVA 09 Deduzione dell'imposta precedente e correzioni della deduzione dell'imposta precedente [Il 09], cifra 4.5.1) e meglio:

- Le imposte precedenti attribuibili direttamente all'attività imprenditoriale che dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente appartengono al « Vaso A ». In questo caso, l'imposta precedente può essere integralmente dedotta.
- Le imposte precedenti attribuibili direttamente all'attività non imprenditoriale e che non dà diritto alla deduzione dell'imposta precedente non sono deducibili e appartengono al « Vaso B ». L'imposta precedente che rientra in questa categoria non è deducibile.

- Infine, le imposte precedenti che sono attribuibili sia a prestazioni del vaso A sia a prestazioni del vaso B comportano una correzione della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione e vanno nel « Vaso C ». Le imposte precedenti che appartengono a quest'ultima categoria vanno dunque corrette in modo appropriato (i.e. in base a criteri effettivi e mediante l'ausilio di chiavi di riparto idonee).

5.6 Per quanto concerne la correzione della deduzione dell'imposta precedente in base ai calcoli propri (art. 65 lett. c LIVA), conformemente alla prassi dell'autorità inferiore, il « metodo dei tre vasi » può essere impiegato in diverse varianti (cfr. sentenza del TAF A-6253/2018 del 10 dicembre 2019 consid. 2.4.2.3). In questi casi, la correzione per l'imposta precedente nel « Vaso C » – ovvero le imposte precedenti che sono attribuibili sia a prestazioni del vaso A sia a prestazioni del vaso B e che comportano dunque una correzione della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione (cfr. consid. 5.4 del presente giudizio) – può essere determinata in base a dei criteri oggettivi (come p.es. le superfici o il numero di locali, le ore di lavoro impiegate per la prestazione, gli utili lordi o gli stipendi; cfr. sentenze del TAF A-6253/2018 del 10 dicembre 2019 consid. 2.4.2.3; A-212/2008 del 15 giugno 2010 consid. 2.3.1).

5.7 Giusta l'art. 67 OIVA, se il contribuente esegue la correzione dell'imposta precedente, deve giustificare esaurientemente i fatti alla base dei suoi calcoli ed effettuare una verifica della plausibilità. L'autorità inferiore è tuttavia tenuta a intervenire nel caso in cui la correzione dell'imposta precedente effettuata dal contribuente porti a un risultato scorretto o insufficiente (DIEGO CLAVADETSCHER, in: Zweifel/Besuch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, n. 22 ad art. 30). Se, per uno di questi motivi, l'AFC esegue tale calcolo al posto del contribuente, essa beneficia di un largo potere di apprezzamento in merito al metodo di calcolo da applicare (cfr. sentenze del TAF A-4477/2023 del 17 giugno 2024 consid. 2.6, A-4479/2023 del 17 giugno 2024 consid. 2.6, A-2789/2021 del 3 febbraio 2022 consid. 2.5.3).

5.8 Allorquando l'autorità reputa come chiare le circostanze di fatto e che le prove assunte le abbiano permesso di formarsi una propria convinzione, essa emana la propria decisione. In tale ipotesi, se procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove proposte, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione, essa può porre un termine all'istruzione (cfr. DTF 144 II 427 consid. 3.1.3, 133 II 384 consid. 4.2.3 con rinvii; sentenze del TF 8C_566/2020 del 14 gennaio 2021 consid. 3.3, 2C_720/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2.1;

sentenze del TAF A-4469/2020 del 14 agosto 2023 consid. 2.3, A-6526/2020 del 5 luglio 2022 consid. 2.3, A-746/2021 del 14 aprile 2022 consid. 2.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n. 3.144).

5.9 Se al contrario, l'autorità di ricorso rimane nell'incertezza dopo aver provveduto alle investigazioni richieste dalle circostanze, essa applicherà le regole sulla ripartizione dell'onere probatorio. In tale contesto, e a difetto di disposizioni speciali in materia, il giudice s'ispirerà all'art. 8 CC, in virtù del quale chi vuol dedurre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita, deve fornirne la prova. Detto in altre parole, incombe all'amministrato il compito di stabilire i fatti che sono di natura a procurargli un vantaggio e all'amministrazione di dimostrare l'esistenza di quelli che assoggettano ad un obbligo in suo favore. L'assenza di prove va a scapito della parte che intendeva trarre un diritto da una circostanza di fatto non provata. Inoltre la sola allegazione non basta (cfr. sentenze del TAF A-4469/2020 del 14 agosto 2023 consid. 2.3, A-6526/2020 del 5 luglio 2022 consid. 2.3, A-6152/2009 del 22 marzo 2012 consid. 2.3, A-4385/2009 del 19 dicembre 2011 consid. 1.2.2 con rinvii, A-4480/2010 del 30 novembre 2011 consid. 1.3.2 con rinvii, A-3994/2009 del 19 maggio 2011 consid. 1.3.2 con rinvii). Il principio inquisitorio non ha alcuna influenza sulla ripartizione dell'onere probatorio, poiché interviene ad uno stadio anteriore (cfr. sentenze del TAF A-4469/2020 del 14 agosto 2023 consid. 2.3, A-2204/2021 del 6 dicembre 2022 consid. 5.2.4, A-5842/2020 del 31 marzo 2021 consid. 2.3 con rinvii).

5.10 Applicate al diritto fiscale, dette regole sulla ripartizione dell'onere probatorio presuppongono che l'amministrazione fiscale sopporti l'onere della prova delle circostanze di fatto che determinano l'imposizione o l'importo del credito fiscale, ovvero i fatti che fondano o aumentano l'imposizione. Invece, l'assoggettato assume l'onere della prova delle circostanze di fatto che diminuiscono o tolgono l'imposizione, ovvero i fatti che l'esonerano o riducono l'importo dell'imposta (cfr. sentenze del TF 2C_127/2021 del 29 novembre 2021 consid. 2.2, 2C_868/2020 del 25 agosto 2021 consid. 2.2, 2A.642/2004 del 14 luglio 2005 in: Archivi di diritto fiscale svizzero [ASA] vol. 75 pag. 495 e segg. consid. 5.4; sentenze del TAF A-6526/2020 del 5 luglio 2022 consid. 2.3, A-2204/2021 del 6 dicembre 2022 consid. 5.2.4, A-4469/2020 del 14 agosto 2023 consid. 2.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n. 3.151 con rinvii). Se le condizioni per una correzione della deduzione dell'imposta precedente da parte dell'AFC sono soddisfatte, incombe quindi al contribuente il compito di fornire la prova che il metodo di correzione applicato dall'AFC ha portato a un risultato scorretto rispettivamente che quest'ultima ha ecceduto i limiti del suo

potere discrezionale. Se il contribuente intende far valere una correzione dell'imposta precedente diversa da quella dell'AFC, ritenendo di aver diritto a una deduzione dell'imposta precedente diversa rispetto a quella stabilita dall'AFC, spetta quindi a quest'ultimo sopportare l'onere della prova (cfr. sentenze del TAF A-2740/2018 del 15 aprile 2019 consid. 4.1, A-3292/2015 dell'8 gennaio 2016 consid. 4.2)

5.11 In virtù dell'art. 92 LIVA, l'AFC può, a determinate condizioni, condonare in tutto o in parte un'imposta accertata e passata in giudicato.

6.

6.1 Ciò sancito e con riferimento al caso in esame, questo Tribunale rileva preliminarmente come la ricorrente non contesti – nelle sue diverse prese di posizione, così come in sede di ricorso – il fatto di essere una associazione di pubblica utilità che è incaricata di organizzare il carnevale e che nella realizzazione di tale scopo, ella genera sia cifra d'affari imponibile (p. es. prestazioni di ristorazione e vendite di bibite, sponsor, ecc.) che esclusa (p. es. vendita dei biglietti d'entrata al (...), contributi dei soci). La ricorrente nemmeno contesta che, prima del controllo da parte dell'autorità inferiore, ella non aveva mai dichiarato all'autorità fiscale la cifra d'affari esclusa e che aveva dunque sempre recuperato l'imposta precedente nella sua integralità, senza operare dunque una correzione d'imposta per doppia utilizzazione, conformemente al sistema LIVA.

6.2 Nel caso di specie, oggetto del litigio è la ripresa fiscale operata dall'autorità inferiore per i periodi fiscali 2013-2017. Più precisamente, la vertenza porta sul diritto della ricorrente a operare una deduzione dell'imposta precedente in relazione a tre conti spese (i.e. « 4000 Capannone », « 4011 costo stampati pubblicitari » e « 5611 Internet e grafica ») e alla voce contabile « ER Noleggio » (i.e. voce contenuta nel conto « 4000 Capannone » e riferita al costo del noleggio del capannone). Per quanto concerne la voce « ER Noleggio », l'autorità inferiore ha attribuito il 30% dei costi relativi a tale voce all'attività imponibile, questo poiché a suo dire vi era una netta separazione per il capannone e solo il 30% dello stesso veniva utilizzata da terzi (i.e. cosiddetti *food court*) rispettivamente rifatturato con IVA. Per il restante 70% del capannone – e quindi il 70% dei costi relativi alla voce « ER Noleggio » – l'autorità inferiore ha considerato come lo stesso permetteva di realizzare sia cifra d'affari imponibile che cifra d'affari esclusa. In presenza di una tale doppia utilizzazione, il sistema LIVA prevede che venga operata una correzione dell'imposta precedente proporzionale all'utilizzazione: l'AFC ha quindi effettuato tale correzione applicando una chiave di riparto basata sul rapporto tra la cifra d'affari esclusa,

rispettivamente inclusa, dal campo di applicazione dell'imposta. Successivamente, l'autorità inferiore ha applicato la medesima chiave di riparto anche altre restanti posizioni litigiose, ovvero i conti « 4000 Capannone » – per quanto concerne le voci residui in rapporto a tale conto, esclusa quindi la voce relativa al costo del noleggio del capannone –, « 4011 costo stampati pubblicitari » (i.e. costi relativi alla realizzazione degli stampati pubblicitari) e « 5611 Internet e grafica » (i.e. costi di creazione e gestione del sito internet).

6.3 In tale contesto, per il Tribunale si tratta quindi di determinare, sotto il profilo dell'IVA, se è a giusto titolo che l'autorità inferiore ha attribuito unicamente il 30% dei costi inerenti la voce « ER Noleggio » alla cifra d'affari imponibile e operato una correzione dell'imposta precedente in seguito a doppia utilizzazione sugli elementi restanti. A tal fine, qui di seguito verrà dapprima esaminata la questione di sapere se i crediti fiscali in oggetto sono prescritti o meno (cfr. consid. 7 del presente giudizio) e se il diritto di essere sentito della qui ricorrente è stato violato (cfr. consid. 8 del presente giudizio). Successivamente, questo Tribunale esaminerà la censura della ricorrente secondo la quale la totalità dei costi inerenti la voce « ER Noleggio resto 70% » – ovvero il 70% dei costi inerenti la voce contabile « ER Noleggio » che l'autorità inferiore ha corretto proporzionalmente – e il conto « 4000 Capannone » andrebbero in realtà attribuiti alla cifra d'affari imponibile e sarebbero quindi deducibili. In tale contesto, verrà in particolare verificata la scelta dell'autorità inferiore di attribuire unicamente il 30% della voce « ER Noleggio » all'attività imponibile, così come verrà esaminata la chiave di riparto da essa impiegata per operare la correzione d'imposta precedente sui costi restanti legati al capannone (cfr. consid. 9.1-9.3 del presente giudizio). Continuando, verrà poi trattata la censura della società ricorrente relativa ai conti « 4011 costo stampati pubblicitari » e « 5611 Internet e grafica » secondo la quale i costi relativi a tali conti non andrebbero corretti proporzionalmente, bensì attribuiti interamente alle spese deducibili (cfr. consid. 9.4-9.5 del presente giudizio). Infine, sarà esaminata la presunta – e censurata – violazione da parte dell'autorità inferiore dei principi giuridici applicabili alla fattispecie in esame (cfr. consid. 10 del presente giudizio).

7.

7.1 Nel caso in disamina, come già anticipato nel considerando precedente, prima di entrare nel merito del ricorso lo scrivente Tribunale deve innanzitutto esaminare – in via preliminare – la questione di sapere se i crediti fiscali per i periodi fiscali 2013-2017 sono prescritti o meno. Di fatto, la prescrizione – se constatata – comporta la perenzione della pretesa

dell'autorità inferiore. La prescrizione è una questione di diritto che va esaminata d'ufficio dall'autorità e non necessita d'essere sollevata dall'assoggettato.

7.2 La prescrizione, nella misura in cui concerne l'esistenza del credito fiscale, è di diritto materiale (cfr. sentenza del TF 2C_243/2014 del 4 dicembre 2014 consid. 5 con rinvio). Per questo motivo, alla stessa risulta applicabile il diritto vigente al momento in cui le circostanze di fatto alla base del gravame hanno avuto luogo. Nella fattispecie, la prescrizione dei crediti fiscali in materia IVA è retta dall'art. 42 LIVA. Giusta l'art. 42 cpv. 1 LIVA, il diritto di tassazione si prescrive in cinque anni dalla fine del periodo fiscale in cui è sorto il credito fiscale (« termine di prescrizione relativa »).

7.3 In virtù dell'art. 42 cpv. 6 LIVA, il diritto di tassazione si prescrive in ogni caso in dieci anni dalla fine del periodo fiscale in cui è sorto il credito fiscale (« termine di prescrizione assoluta »; sentenza del TAF A-6511/2019 del 29 luglio 2020 consid. 2.3.1 e 2.3.2).

7.4 In concreto, la ripresa fiscale operata nei confronti della società ricorrente concerne l'IVA relativa ai periodi fiscali 2013-2017 (dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2017).

7.5 Per quanto concerne il periodo fiscale 2013 (dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2013), il Tribunale constata d'ufficio – su riserva di quanto verrà esposto qui di seguito – l'intervenuta prescrizione assoluta del diritto di tassazione ex art. 42 cpv. 6 LIVA (cfr. consid. 7.3 del presente giudizio). Tuttavia, si rileva come la ricorrente non abbia mai contestato, né in sede di reclamo, né in sede di ricorso, i punti n. 1.1 e 1.2 dell'AT (cfr. fatti sub lett. A.m del presente giudizio). In tal senso, conformemente alla giurisprudenza dell'Alta Corte e di questo Tribunale (cfr. sentenze del TF 2C_563/2022 del 31 ottobre 2022 consid. 1.2, 2C_392/2022 del 15 novembre 2022 consid. 3.6 seg.; sentenza del TAF A-3493/2023 del 27 febbraio 2024 consid. 3), questo Tribunale rileva che per quanto concerne le posizioni menzionate a tali punti – ovvero la « Fatturazione Tassa rifiuti » per un importo pari a 248.15 franchi e la « Fatturazione SUIISA » per un importo pari a 103.70 franchi, complessivamente per un totale di 351.85 franchi – la decisione impugnata sia dunque cresciuta in giudicato. Di conseguenza, la prescrizione assoluta per l'anno 2013 porta solo e unicamente sugli importi oggetto di contestazione – e non su quelli ai quali la ricorrente non si è opposta – ovvero sulla somma di 6'459 franchi (importo d'imposta per l'anno 2013 a favore dell'AFC: 6'811 franchi / 351.85 franchi): su questo punto il ricorso deve dunque essere ammesso. Incomberà all'autorità

inferiore calcolare nuovamente l'importo degli interessi moratori (art. 87 cpv. 1 LIVA). In tali circostanze, il ricorso della società ricorrente va dunque accolto su questo punto, con conseguente annullamento della ripresa fiscale di 6'459 franchi per il periodo fiscale 2013.

8.

8.1 Per quanto concerne poi la censura della società ricorrente relativa alla violazione del suo diritto di essere sentito (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 12-23), anche tale questione necessita di essere esaminata in via preliminare: infatti, la violazione del diritto di essere sentito può, di principio, comportare l'annullamento della decisione impugnata, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1, 135 I 187 consid. 2.2; DTAF 2009/36 consid. 7).

8.2 Il diritto di essere sentito, sancito a livello costituzionale dall'art. 29 cpv. 2 Costituzione federale della Confederazione Svizzera (Cost., RS 101) e a livello procedurale dall'art. 29 PA, implica in particolare il dovere per l'autorità di motivare in maniera chiara la sua decisione, ovvero in modo che il destinatario possa comprendere le ragioni della medesima e, se del caso, impugnarla in piena coscienza di causa e che l'autorità di ricorso possa esercitare il suo controllo (cfr. DTF 142 II 49 consid. 9.2, 134 I 83 consid. 4.1, 133 III 439 consid. 3.3). È quindi sufficiente che l'autorità si esprima sulle circostanze significative atte ad influire in un modo o nell'altro sul giudizio di merito. L'autorità non è tuttavia tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova invocati dal ricorrente, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. DTF 143 III 65 consid. 5.2, 142 IV 249 consid. 1.3.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.2.1).

8.3 Il diritto di far amministrare le prove costituisce anch'esso un aspetto del diritto di essere sentito. Esso presuppone che il fatto da provare sia rilevante, che il mezzo probatorio proposto sia necessario per constatarlo e che la domanda sia formulata nelle forme e nei termini prescritti. Conformemente all'art. 33 cpv. 1 PA, l'autorità ammette dunque i mezzi di prova offerti dalla parte se risultano idonei a chiarire i fatti. Questa garanzia costituzionale permette all'autorità di porre un termine all'istruzione, allorché le prove assunte le abbiano permesso di formarsi una propria convinzione e che essa, procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove proposte, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione. L'autorità può dunque rinunciare all'amministrazione di certe prove proposte senza violare il diritto di essere sentito delle parti (cfr. DTF 144 II 427 consid. 3.1.3, 141 I 60

consid. 3.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2845/2020 del 19 luglio 2021 consid. 2.3 con rinvii, A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.2.2; cfr. ugualmente il consid. 5.8 del presente giudizio).

8.4 A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati adottati in risposta dall'autorità, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1, 135 I 187 consid. 2.2). Tale riparazione deve tuttavia rimanere l'eccezione ed è ammissibile, di principio, solo nel caso di una violazione non particolarmente grave dei diritti procedurali della parte lesa. Ciò sancito, una tale riparazione può altresì giustificarsi, anche in presenza di una violazione grave, qualora l'annullamento della decisione impugnata e il rinvio della causa all'autorità inferiore costituiscano una mera formalità e conducano ad un inutile prolungamento della procedura incompatibile con l'interesse delle parti ad una risoluzione celere della vertenza (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1, 138 I 97 consid. 4.1.6.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.3).

8.5 Con riferimento alle argomentazioni della ricorrente, essa afferma che, contrariamente a quanto asserito dall'autorità inferiore, il controllo fiscale – che è poi scaturito nella correzione dell'imposta sul valore aggiunto, oggetto del presente procedimento – non sarebbe intervenuto su iniziativa dell'autorità inferiore, così come da essa sostenuto, bensì a seguito di una richiesta di informazioni della ricorrente. Anche il colloquio avvenuto in data 28 febbraio 2019 tra le parti sarebbe intervenuto unicamente a seguito di esplicita richiesta del presidente della ricorrente, con e-mail 24/28 gennaio 2019, e non su domanda dell'autorità inferiore, così come da essa asserito. La documentazione relativa a tale incontro, sarebbe oltretutto stata trasmessa solo la mattina del giorno stesso, ovvero senza il necessario preavviso per prendere conoscenza e intavolare così una discussione nell'interesse delle parti coinvolte. Tale *modus operandi* violerebbe il diritto di essere sentito della ricorrente, così come, di riflesso, « *le annesse costellazioni di prerogative che devono essere garantite a ogni individuo, come la possibilità di prendere conoscenza, da subito, di tutti i fatti posti alla base di una decisione o di un atto sfavorevole, nei confronti della persona fisica o giuridica che sia* ». Nella fattispecie, sarebbe infatti vero che la qui ricorrente avrebbe ottenuto tale colloquio con l'autorità, ma solo dopo aver fatto esplicita richiesta. Caso contrario, a dire della società ricorrente, l'autorità inferiore avrebbe comunicato la correzione di imposta senza indicare alcuna normativa applicabile in materia, né tantomeno

fornendo necessarie specifiche a sostegno dei calcoli da essa presentati. Il corretto *iter* processuale sarebbe quindi stato seguito solo e unicamente dopo che la ricorrente avrebbe insistito, formulando apposita domanda in tal senso. Infine, a ciò si aggiungerebbe che, l'autorità inferiore, avrebbe anche ritenuto – a dire della ricorrente – a torto di non procedere alle audizioni del presidente e della responsabile della contabilità, ulteriormente in violazione del suo diritto di essere sentito.

8.6 In concreto, circa tale censura, questo Tribunale rileva quanto segue. Innanzitutto, come anche indicato dall'autorità inferiore in sede di decisione su reclamo (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 9), il risultato del controllo fiscale e i relativi calcoli (cfr. Doc. E allegato al reclamo) sono stati trasmessi alla ricorrente, occasione nella quale ella ha avuto modo di prendere posizione in merito per il tramite della responsabile della contabilità. Più precisamente, con e-mail del 4 marzo 2019 (cfr. Doc. L allegato al reclamo), l'autorità inferiore ha trasmesso alla ricorrente una tabella nella quale inserire le imposte precedenti recuperate nei rendiconti da lei considerati quali direttamente imputabili alla cifra d'affari imponibile e per le quali non andava dunque fatta alcuna correzione. Il risultato di tale tabella avrebbe quindi calcolato l'imposta precedente in funzione di quanto richiesto dalla società ricorrente. Con scritto 18 marzo 2019, la ricorrente ha quindi trasmesso all'autorità inferiore la propria rielaborazione dei calcoli (cfr. Doc. M allegato al reclamo). Con scritto 28 marzo 2019, la ricorrente ha poi nuovamente potuto prendere posizione ed esprimersi dopo la notifica dell'AT, sia in sede di contestazione che in sede di reclamo. In tal senso – a dire dell'autorità inferiore – la ricorrente avrebbe quindi ampiamente avuto modo di potersi esprimersi e questo a più riprese, sia in occasione dell'incontro tra le parti, che per iscritto dinanzi all'autorità inferiore. La società ricorrente avrebbe infatti potuto prendere posizione sia prima dell'emissione dell'AT che prima della decisione del 26 gennaio 2021. In tal senso, non vi sarebbe dunque alcuna violazione del suo diritto di essere sentito, opinione che questo Tribunale condivide interamente.

A ciò si aggiunge che, con particolare riferimento alla censura della ricorrente relativa al fatto che l'autorità inferiore avrebbe indicato in sede di decisione su reclamo che il controllo fiscale di gennaio/marzo 2019 e il successivo incontro del 28 febbraio 2019 sarebbero avvenuti su sua iniziativa e non su quella della ricorrente, questo Tribunale mal comprende quale forma di pregiudizio la ricorrente avrebbe subito da tale aspetto. Lo stesso è infatti del tutto ininfluenza: la ricorrente ha potuto infatti esporre le proprie argomentazioni in più occasioni, così come ha potuto indicare e spiegare i motivi per i quali – a suo dire – i calcoli presentati dall'autorità inferiore

sarebbero errati. Ella ha potuto inoltre far valere, dinanzi all'autorità inferiore, una propria rielaborazione di tali calcoli, così come ha potuto contestare e indicare i motivi per i quali considera come errati i risultati dell'autorità inferiore. Dal canto suo, l'autorità inferiore ha emanato una decisione (cfr. Doc. D allegato al reclamo) nella quale spiega e argomenta esaustivamente la sua posizione: da un esame della stessa, questa risulta sufficientemente motivata affinché la ricorrente possa comprenderne la portata e contestarla con piena cognizione di causa, così come richiesto dal diritto di essere sentito, ciò che peraltro ella ha fatto. Con ricorso 31 gennaio 2021, la ricorrente ha potuto infatti censurare pienamente detta decisione in questa sede, indicando i motivi per cui la ritiene come inammissibile, rispettivamente perché la stessa andrebbe annullata.

Infine, si rileva come per quanto concerne la censura della ricorrente relativa al fatto che ella non sarebbe stata sentita nella persona del presidente e della responsabile della contabilità, si rileva come tale aspetto non sia sufficiente a configurare una violazione del suo diritto di essere sentito. Non va infatti dimenticato come tali persone siano già state sentite e questo prima dell'emissione dell'AT. In tal senso, le stesse hanno avuto occasione di esprimersi e di discutere i calcoli forniti dall'autorità fiscale. Per questo motivo, questo Tribunale condivide quindi l'opinione dell'autorità inferiore secondo la quale l'audizione degli stessi non apporterebbe prove nuove e rilevanti, oltre quelle già presentate e versate agli atti (cfr. in particolare Doc. M allegato al reclamo).

È opportuno precisare che, tali considerazioni, sono valide e condivisibili anche per quanto concerne la procedura dinanzi a questo Tribunale. Infatti, tenuto conto di come l'incarto risulti essere completo e che la ricorrente abbia ampiamente avuto modo di esprimersi, sia oralmente al momento del controllo fiscale da parte dell'autorità inferiore, che per iscritto nel corso della presente procedura, questo Tribunale non intravede motivo alcuno per cui l'audizione del presidente, rispettivamente quella della responsabile della contabilità, risultino necessarie. Tali audizioni non potrebbero infatti apportare, visto lo stadio avanzato del procedimento, alcun nuovo elemento rilevanti agli atti. In tal senso, procedendo a un apprezzamento anticipato delle prove (cfr. consid. 5.8 del presente giudizio), la domanda di audizione dinanzi a questo Tribunale è dunque respinta.

8.7 Anche ad avere ancora dubbi al riguardo, ogni eventuale violazione del suo diritto di essere sentito – ciò che, come visto, non è tuttavia qui il caso – va comunque considerata come sanata in questa sede (cfr. consid. 8.4 del presente giudizio), dal momento che la ricorrente ha potuto

esporre nuovamente le sue censure e che il Tribunale entrerà nel loro merito, per quanto necessario, nel contesto del presente giudizio.

Visto quanto precede, detta censura va pertanto respinta.

9.

9.1 Continuando e con riferimento alla censura della ricorrente in relazione al fatto che la rettifica d'imposta precedente in seguito a doppia utilizzazione – e meglio la riduzione proporzionale dell'imposta precedente relativa alla voce « ER Noleggio resto 70% » e al conto « 4000 Capannone » – sarebbe errata, questo Tribunale rileva quanto segue (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 23-50 e 54-56).

A dire della ricorrente, l'ente pubblico non avrebbe riconosciuto quanto da essa postulato, ovvero una sostanziale riduzione della rettifica d'imposta sul valore aggiunto, quantificata dall'autorità inferiore in 35'082 franchi oltre interessi per il periodo 2013-2017. Secondo i calcoli della ricorrente, l'autorità inferiore avrebbe rettificato a torto l'IVA precedente per 10'681.24 franchi (cfr. Docc. O e P). La rettifica, cristallizzata nella decisione 15 dicembre 2022 – la quale riprenderebbe i principi enucleati nelle precedenti risoluzioni del 26/27 gennaio 2021 – non prenderebbe infatti in considerazione le peculiarità della fattispecie in disamina, denotando un formalismo eccessivo nell'attitudine dell'autorità inferiore, in chiara violazione di svariati principi costituzionali e senza che vi sia un interesse pubblico e/o privato preponderante a giustificare tale modo di agire. La decisione sarebbe dunque inadeguata e contravverrebbe al diritto federale, denoterebbe un eccesso e un abuso del potere di apprezzamento da parte dell'autorità inferiore, violerebbe il principio della buona fede, dell'uguaglianza di trattamento e del divieto di arbitrio, ancorati nella Costituzione federale, così come sarebbe palesemente sproporzionata rispetto all'obiettivo perseguito dalla società ricorrente. Le disposizioni legali sarebbero anche state applicate in maniera errata, in maniera restrittiva e illegittima, in assenza di una « *qualsivoglia sensibilità interpretativa che conduca ad un risultato equo e ragionevole, ai sensi di legge* ». La chiave di riparto impiegata dall'autorità inferiore – ovvero il ragionamento secondo il quale gli oneri sostenuti dalla ricorrente sarebbero da ripartire tra la cifra d'affari imponibile (e quindi deducibile) nella misura del 30%, rispettivamente esclusa (e che non dà quindi diritto ad alcuna sottrazione) per il restante 70% – sarebbe poi arbitraria in quanto nella sua applicazione pratica condurrebbe a un risultato che urterebbe manifestamente il sentimento di giustizia e di equità in quanto non considererebbe le circostanze specifiche del caso concreto.

Più precisamente, per quanto concerne nello specifico gli elementi « ER Noleggio resto 70% » e « 4000 Capannone », l'autorità avrebbe riconosciuto quale costo deducibile unicamente il 30% del noleggio del capannone e delle spese legate alla vendita di pasti e bibite, considerando il 70% restante come non deducibile e questo in quanto si riferirebbe agli incassi, esclusi dall'imposta sul valore aggiunto, poiché deriverebbero dalle partecipazioni al corteo e dalle entrate della manifestazione. Tale chiave di riparto viene contestata, poiché non rispecchierebbe « *la corretta dinamica dei fatti e al conseguente lettura che deve essere equamente fatta degli stessi* ».

Infatti, le spese legate alla vendita di cibarie sarebbero « *ben più complessa e, soprattutto, laboriosa, nonché dispendiosa – in termini monetari – di quanto intende far apparire l'AFC. Non si tratta di semplice cibo e bibite, ma dell'organizzazione di veri e propri pranzi per centinaia di persone, accompagnata da spettacoli di intrattenimenti, riservati alle diverse fasce d'età – dai bambini, agli adulti, finanche con giornate ed eventi gastronomici (e non solo) interamente dedicati agli anziani* ». Già per questo motivo – a dire della ricorrente – riconoscere una deduzione unicamente del 30% sarebbe irragionevole. Inoltre, una parte delle spese connesse al montaggio/smontaggio delle tende e dei capannoni, concernerebbe proprio l'installazione di strutture, macchinari e prestazioni che sarebbero – a dire della società ricorrente – imprescindibili al corretto svolgimento dell'intero evento. Se da un lato, seguendo il ragionamento dell'autorità inferiore, bisognerebbe partire dal presupposto secondo il quale senza il Carnevale non vi sarebbero capannoni, tende, pasti e bevande e che dunque per tale ragione tali costi andrebbero riferiti agli introiti legati agli ingressi (quindi non deducibili), dall'altro sarebbe altresì imprescindibile come i singoli capannoni non sarebbero sufficienti ad attirare i partecipanti. Tali capannoni devono infatti essere attrezzati con impianti di riscaldamento, di illuminazione e con apparecchiature audio-video. Sarebbe poi anche necessario predisporre una serie di servizi volti a garantire la sicurezza dei partecipanti, quali estintori, ambulanze, uscite di emergenza, ecc., aspetti che sono necessari ad assicurare il corretto svolgimento dell'intero evento, così come a garantire l'affluenza di cittadini che consumano pasti e bibite all'interno delle tende e dei capannoni. La sola manifestazione, senza una struttura adeguata, non permetterebbe di raggiungere una tale affluenza.

Per questo motivo, a dire della ricorrente, sarebbe dunque del tutto illegittimo e arbitrario imputare unicamente il 30% delle spese sostenute alla cifra d'affari imponibile. Non sarebbe « *solamente l'esistenza del Carnevale – come vorrebbe far credere l'AFC – a giustificare capannoni,*

tende, pasti e bevande. Ma, semmai, sono le modalità con cui essi sono rigorosamente tenuti e mantenuti, tutti gli anni (...) l'imposta precedente da correggere per le voci <ER Noleggio resto 70 %>, <4000 Capannone>, <4011 Costo stampati pubblicitari>, nonché <6511 Internet e grafica>, per gli anni dal 2013 al 2017, per la A. _____, si cifra in totali CHF 10'681.24 (cfr. tabella, doc. M) ».

Il potere di apprezzamento dell'autorità inferiore sarebbe dunque sconfinato in un chiaro e manifesto abuso: la decisione 15 dicembre 2022, così come la pregressa pronuncia 26/27 gennaio 2021 e l'AT, andrebbero dunque annullati.

9.2 Con riferimento a tale censura, questo Tribunale constata innanzitutto come per gli anni 2014 a 2017 – essendo il periodo 2013 prescritto, su riserva degli importi non contestati dalla ricorrente (cfr. consid. 7.5 del presente giudizio) – la ricorrente abbia realizzato sia cifre d'affari imponibili (vendita dei pasti e bibite, buvette, ecc.) che cifre d'affari escluse dall'imposta (incasso corteo, entrata villaggio, ecc.). Ciò nonostante, ella non ha operato alcuna forma di correzione della deduzione dell'imposta precedente per doppia utilizzazione. Per calcolare tale deduzione, l'autorità inferiore ha prima ricostruito la cifra d'affari imponibile e quella esclusa. Successivamente, quindi impiegato il cosiddetto « metodo dei tre vasi » (cfr. consid. 5.5 del presente giudizio) per calcolare l'imposta precedente deducibile e relativa alla voce « ER Noleggio » e per i conti « 4000 Capannone » – così come per i conti « 4011 Costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica » (cfr. consid. 9.4 del presente giudizio). Per la voce « ER Noleggio », l'autorità inferiore ha attribuito il 30% di tali costi a un'attività imponibile – e quindi al « Vaso A » – questo poiché vi era una netta separazione per il capannone e solo il 30% dello stesso veniva utilizzata da terzi (i.e. cosiddetti *food court*) rispettivamente rifatturato con IVA. Per il restante 70% di tale voce (i.e. « ER Noleggio resto 70% »), l'autorità inferiore ha operato una correzione dell'imposta precedente proporzionale all'utilizzazione, attribuendo tali costi al « Vaso C », così come per le spese inerenti i conti « 4000 Capannone », « 4011 Costo stampati pubblicitari » e « 6511 Internet e grafica ». Per calcolare tale correzione proporzionale, l'autorità inferiore ha impiegato una chiave di riparto basata sulla composizione della cifra d'affari tra prestazioni incluse ed escluse dall'imposizione.

9.3 Ora, la ricorrente contesta tale correzione, affermando come l'IVA sulle spese della voce « ER Noleggio 70 % » e del conto « 4000 Capannone » dovrebbe essere interamente deducibile e non solo nella misura del 30%. Infatti, a dire della ricorrente, tali costi sarebbero direttamente imputabili

alla cifra d'affari imponibile e darebbero quindi diritto a una deduzione totale dell'imposta precedente.

Innanzitutto, per quanto concerne la scelta dell'autorità inferiore di attribuire unicamente il 30% dei costi inerenti la voce « ER Noleggio » alla cifra d'affari imponibile – escludendo così il 70% dei costi di tale voce, cifra sulla quale è poi stata operata la correzione d'imposta per doppia utilizzazione – questo Tribunale rileva come tale ripartizione risulti essere corretta. Infatti, come già menzionato in precedenza e come anche rettamente indicato dall'autorità inferiore in sede di decisione (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 11), l'autorità inferiore ha scelto di attribuire unicamente il 30% di tali costi all'attività imponibile per una ragione ben precisa: solo il 30% del capannone veniva infatti utilizzata da terzi (i.e. cosiddetti *food court*) rispettivamente rifatturato con IVA. La scelta dell'autorità inferiore di escludere il 70% dei costi relativi a tale voce si basa dunque su calcoli ben precisi, basati sulla documentazione fornita dalla ricorrente in sede di controllo.

Per quanto concerne poi la correzione d'imposta per doppia utilizzazione operata sulla voce « ER Noleggio 70 % » e sul conto « 4000 Capannone », si rileva come il ragionamento esposto dall'autorità inferiore in sede di decisione risulta anch'esso essere corretto (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 12-13). La manifestazione si svolge all'interno di un villaggio (...). Per accedervi, è necessario acquistare un biglietto di entrata. Il titolo di accesso dà quindi il diritto di partecipare alla manifestazione, accedere ai capannoni e alle tendine e acquistarsi bibite e pasti. È chiaro come, se non fosse per la manifestazione del Carnevale, né i capannoni né le tendine sarebbero installate sul posto e non verrebbero quindi venduti i pasti e/o le bibite. A rigor di logica, la vendita dei pasti e delle bibite hanno una stretta correlazione con la manifestazione del Carnevale. Da ciò deriva dunque che, i costi relativi alle tendine e ai capannoni (compresi i costi di montaggio, riscaldamento, ecc.), permettono di realizzare sia cifra d'affari imponibili, realizzata attraverso la vendita di pasti e bibite, che cifra d'affari esclusa, ovvero i ricavi realizzati attraverso la vendita del biglietto di ingresso. In tal senso, la totalità di detti costi deve pertanto essere attribuita sia alle prestazioni imponibili che alle prestazioni escluse dall'imposta, ciò che implica – per legge – una riduzione proporzionale dell'imposta precedente. Tale correzione corrisponde alla prassi e al sistema LIVA in caso di doppia utilizzazione (cfr. art. 30 cpv. 1 LIVA).

In merito alla chiave di riparto utilizzata dall'autorità inferiore (parte non recuperabile per l'anno: 2014 = 51.28%, 2015 = 56.37%, 2016 = 54.13% e

2017 = 46.69%) si constata come la stessa non sia – contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente – né arbitraria né errata: la chiave di riparto si basa infatti sulla composizione della cifra d'affari realizzata, ciò che è da considerarsi come ammissibile. Dal canto suo invece, la ricorrente si è limitata a sostenere l'arbitrarietà, affermando come la sua applicazione produrrebbe un risultato iniquo. Come infatti menzionato al consid. 5.10 del presente giudizio, è la ricorrente che sopporta l'onere della prova ed è essa che deve dimostrare che un'altra chiave di riparto andrebbe applicata. Se la ricorrente intende far valere una correzione dell'imposta precedente diversa rispetto a quella impiegata dall'autorità inferiore e quindi ritenendo che le spetta una deduzione dell'imposta precedente diversa rispetto a quella stabilita dall'AFC, spetta a essa dimostrare e argomentare la corretta proporzione. La ricorrente non può infatti limitarsi ad affermare come l'applicazione che l'AFC fa della legge sarebbe errata e domandare quindi una deduzione completa, quando è il sistema LIVA e la prassi stessa che impongono una deduzione proporzionale per doppia utilizzazione.

La censura è dunque respinta.

9.4 Analogo discorso varrebbe per quanto concerne la censura della ricorrente relativa ai conti « 4011 costo stampati pubblicitari » e « 5611 Internet e grafica » (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 23-50). A dire della ricorrente, l'autorità inferiore pretenderebbe infatti di imputare alla cifra d'affari non imponibile – e quindi non deducibile – il 70% dei costi ad esse annessi. A dire della ricorrente, giusta l'art. 21 cpv. 2 n. 27 LIVA « *sono esclusi dall'imposta le prestazioni di organizzazioni di utilità pubblica volte a promuovere l'immagine di terzi e le prestazioni di terzi volte a promuovere l'immagine di organizzazioni di utilità pubblica* ». E questo sarebbe il caso, siccome la ricorrente, a suo dire, eserciterebbe attività di promozione, pubblicizzando unicamente l'impegno delle società locali a favore « *di un'associazione che salvaguardia e valorizza le tradizioni storico-culturali del posto, come quelle carnevalesche* » e non esaltando le aziende nostrane e/o i loro prodotti. Tale aspetto sarebbe stato comprovato dalla ricorrente: nel suo sito internet (cfr. Doc. U), tali sponsor verrebbero infatti unicamente ringraziati per il loro impegno, nulla che va oltre la promozione dell'immagine di terzi implicati nelle attività della ricorrente, senza tuttavia rinviare ad alcuna pratica commerciale di sorta. Senza tali aziende nostrane, sarebbe impossibile organizzare il Carnevale (...), il quale permette all'associazione di ottenere introiti annuali. Sarebbero dunque adempiti i presupposti che definiscono le prestazioni escluse dall'IVA di cui all'art. 21 cpv. 2 n. 27 LIVA. Le spese inerenti tali voci dovrebbero dunque essere imputata alla cifra d'affari imponibile, ciò che condurrebbe a una loro deduzione integrale e

non in funzione « *dell'arbitraria proporzione operata dall'Amministrazione pubblica che concede ingiustificatamente una deduzione da operare solo sul 30% dei relativi costi. Ritenendo, ingiustamente che il restante 70% sia da imputare alla cifra d'affari esente da imposta e quindi non deducibile in quanto legata agli introiti derivanti dagli accessi al villaggio e alla manifestazione. Per altro, è altamente improbabile considerare - come pretenderebbe l'Organo inferiore - che l'asserita pubblicità tramite flyer, manifesti e quant'altro giustifichi gli incassi degli ingressi (doc. D, pag. 14, consid. 12). E, quindi, il ben 70% dei costi ad essi relativi non sarebbe detraibili* ». La pubblicità che la ricorrente fa non sarebbe certamente funzionale al numero di partecipanti. In tal senso, sarebbe illegittimo imputarne gli oneri alla cifra d'affari non imponibile nella misura del 70%.

9.5 In merito a tale censura, questo Tribunale rileva che, come anche indicato dall'autorità inferiore in sede di decisione (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 11-12), lo scopo degli stampati pubblicitari, del sito internet, ecc. è quello di promuovere la manifestazione, informare e attirare conseguentemente i partecipanti. Il sito internet, ringrazia sì gli sponsor che hanno contribuito alla realizzazione dell'evento, ma informa anche i potenziali partecipanti in merito a diverse informazioni del Carnevale, come il programma, il corteo, i prezzi, regolamenti, villaggio e tutti i servizi legati all'evento stesso. I costi inerenti a tali conti, sono quindi direttamente legati – per le medesime ragioni esposte al considerando 9.3 del presente giudizio – al conseguimento di cifra d'affari imponibile e cifra d'affari esclusa, situazione che impone – per legge – una correzione proporzionale all'utilizzazione dell'imposta deducibile.

Rimane poi ininfluenza quanto dichiarato dalla ricorrente, ovvero che ella avrebbe voluto « *esaltare l'aspetto delle liberalità in genere, limitandosi a menzionare in forma pubblica l'impegno delle varie società e delle realtà locali profuso in favore dell'organizzazione e del sostenimento dell'associazione di pubblica utilità* ». Come anche menzionato dall'autorità inferiore in occasione della sua decisione su reclamo (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 13), lo scopo sociale della ricorrente è quello di salvaguardare e sviluppare le tradizioni del Carnevale (...), nonché di organizzare manifestazioni ricreative e culturali anche nel periodo extra carnevalesco, di regola sul territorio di (...). Ed è proprio nel contesto della realizzazione di tale scopo, e quindi dell'organizzazione di manifestazioni, che gli stampati pubblicitari hanno un costo per essere realizzati e sono dunque legati alla manifestazione da lei organizzata. Ora, il Carnevale – come poc'anzi indicato – genera sia cifre d'affari imponibili che escluse, dal momento che la ricorrente dichiara l'IVA e deduce l'imposta precedente,

per legge la stessa è tenuta ad effettuare una riduzione proporzionale dell'imposta precedente in caso di doppia utilizzazione. A titolo abbondanziale, questo Tribunale rileva come lo stesso nemmeno comprende l'argomentazione della ricorrente secondo la quale la cifra d'affari relativa all'attività di promozione dell'immagine sarebbe esclusa in applicazione dell'art. 27 cpv. 2 n. 27 LIVA e che dovrebbe quindi permettere un recupero integrale dell'imposta precedente. Si ricorda alla qui ricorrente che, come già menzionato in precedenza (cfr. consid. 5.3 del presente giudizio), le operazioni escluse dal campo di applicazione dell'imposta non danno diritto alla deduzione dell'imposta precedenti ex. art. 29 cpv. 1 LIVA.

Anche tale censura è dunque respinta.

10.

10.1 Continuando, per quanto concerne la censura della società ricorrente in merito al fatto che l'AFC avrebbe abusato del suo potere di apprezzamento, che la sua decisione sarebbe arbitraria e che tale autorità avrebbe anche violato il principio della buona fede e della parità di trattamento questo Tribunale rileva quanto segue (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 51-54).

A dire dell'insorgente, non sarebbe condivisibile l'assunto secondo il quale l'autorità inferiore non avrebbe violato il principio della buona fede e di quello della parità di trattamento ovvero che « *l'accettazione di quanto richiesto dalla reclamante provocherebbe una disparità di trattamento rispetto agli altri contribuenti, fra i quali figurano anche le associazioni sportive e culturali senza scopo di lucro, che operano una corretta riduzione proporzionale dell'imposta precedente per doppia utilizzazione* ». La società ricorrente sarebbe infatti un'associazione senza scopo di lucro, là dove l'interesse perseguito sarebbe quello primario della collettività, a beneficio dell'intera popolazione. A ciò si aggiungerebbe anche il fatto che il comportamento in buona fede della ricorrente meriterebbe tutela: ella si è infatti volontariamente sottoposta ad un controllo dell'Ente pubblico, facendolo scaturita essa stessa, con una richiesta di giustificate informazioni. Da ultimo, i calcoli sono sempre stati determinati e ricontrollati da contabili professionisti. Per costante giurisprudenza « (...) *la responsabilité principale d'établir les décomptes fiscaux appartient à l'entreprise assujettie, laquelle ne dispose que rarement de connaissances approfondies du domaine spécifique lié à la TVA et est partant sujette à commettre des erreurs ou imprécisions. Il s'ensuit que l'autorité fiscale ne peut, en l'absence d'indices concrets, considérer que de tels manquements traduiraient d'emblée et dans tous les cas une tentative consciente de l'assujetti de se soustraire à ses*

obligations fiscales » (sentenza di codesto Alto Tribunale amministrativo federale, DTF 140 II 202, 21 marzo 2014, consid. 6.3.1. s. 209-210) ».

Alla luce di tutto quanto sopra, la ricorrente postula quindi la modifica dell'imposta sul valore aggiunto totale, nel senso di una congrua riduzione che ripartisca in modo equo i costi da ella sopportati, di certo non imputabili unicamente nella misura del 30% alla cifra d'affari imponibile. La ripartizione – tra spese deducibili e non – sarebbe infatti arbitraria e contraria a qualsiasi logica di sorta, andando la stessa a penalizzare un'associazione che si prodiga completamente al servizio della comunità, perseguendo finalità pubbliche e senza ricavarne alcun utile. Una ripartizione a metà tra i costi compresi nella cifra d'affari imponibile (e quindi deducibile) sarebbe già sproporzionata, così come lo sarebbe – ancora di più – una ripartizione che va a gravare l'associazione nella misura del 70% delle spese sostenute, quasi l'integralità. La ricorrente si rimette pertanto all'apprezzamento di questo Tribunale nel valutare il mantenimento della rettifica di imposta pari a 35'082 franchi.

10.2 Conformemente a quanto indicato al consid 2.1 del presente giudizio, l'accertamento dei fatti è incompleto allorché tutte le circostanze di fatto e i mezzi di prova determinanti per la decisione non sono stati presi in considerazione dall'autorità inferiore. L'accertamento è invece inesatto allorché l'autorità ha ommesso d'amministrare la prova di un fatto rilevante, ha apprezzato in maniera erronea il risultato dell'amministrazione di un mezzo di prova, o ha fondato la propria decisione su dei fatti erronei, in contraddizione con gli atti dell'incarto, ecc. Ora, nel caso di specie ciò non è il caso. Il recuperato d'imposta operato dall'autorità inferiore si basa infatti sui libri contabili della ricorrente, gli stessi che essa ha presentato in occasione del controllo fiscale dall'autorità inferiore. In tal senso, tenuto conto di come l'autorità abbia operato tale correzione in funzione di tali documenti, prendendo in considerazione ogni circostanza relativa alla sua situazione e alla fattispecie in esame, non si può considerare che la stessa abbia abusato del suo potere di apprezzamento. Come già indicato ai considerandi precedenti, il fatto che l'autorità non abbia preso in considerazione quanto sostenuto dalla ricorrente – ovvero il fatto che i costi da lei sostenuti siano interamente da imputare alla cifra d'affari imponibile, dando così diritto a una deduzione totale dell'imposta precedente – si basa su un'applicazione della legge e una ripartizione in funzione della cifra d'affari che emerge da tali libri contabili. Nulla che esula da quanto corrisponde a un'applicazione del sistema LIVA. Da ciò deriva che, la decisione, non può dunque né essere considerata sproporzionata né considerata essere il frutto di un formalismo eccessivo da parte dell'autorità inferiore.

Tale censura è dunque respinta.

10.3 Per quanto concerne poi la censura in merito al fatto che la decisione sarebbe arbitraria, si ricorda alla qui ricorrente come una decisione è arbitraria se contraddice in maniera palese la situazione di fatto, viola gravemente una norma o un principio giuridico chiaro e incontestato, non è sorretta da ragioni serie e obiettive, non ha né senso né scopo o contrasta in modo intollerabile il sentimento di giustizia e di equità. Non vi è arbitrio per il solo fatto che una soluzione diversa potrebbe essere immaginabile e sembrare addirittura migliore. Una decisione va annullata, in quanto arbitraria, se appare, non solo nella sua motivazione ma anche in relazione al suo esito, manifestamente insostenibile, in aperto contrasto con la situazione reale, gravemente lesiva di una norma o di un principio giuridico chiaro e indiscusso oppure in contraddizione urtante con il sentimento della giustizia e dell'equità (cfr. consid. 3 del presente giudizio). Ora, come già menzionato in precedenza, l'autorità inferiore ha operato una correzione dell'imposta precedente secondo l'utilizzazione conformemente al sistema LIVA, nulla di diverso rispetto a quanto previsto dal sistema legale vigente. L'applicazione della legge, così come deriva dalla legislazione federale, non può essere definita arbitraria, sicché anche tale censura appare dunque errata.

La censura è respinta.

10.4 Infine, per quanto concerne la violazione dei principi della buona fede e dell'uguaglianza di trattamento, anche tale censura dev'essere respinta. È quanto domandato dalla ricorrente, ovvero una deduzione totale dell'imposta precedente nonostante vi sia una doppia utilizzazione, che produrrebbe un risultato iniquo e contrario a tali principi. Va infatti rammentato come tale riduzione proporzionale corrisponda al sistema legale e un'applicazione non conforme alla legge risulterebbe in un trattamento privilegiato per la ricorrente – e quindi iniquo e in violazione dell'uguaglianza di trattamento – nei confronti di altre entità – e associazioni sportive senza scopo di lucro – che dichiarano l'IVA e operano dunque tale riduzione proporzionale. È dunque in conformità alla legge – e ai principi di buona fede e uguaglianza di trattamento (cfr. consid. 4 del presente giudizio) – che l'autorità inferiore deve riscuotere l'imposta prevista presso la società ricorrente.

La censura è quindi respinta.

11.

Per quanto concerne la domanda in subordine della ricorrente (cfr. ricorso del 31 gennaio 2023, pagg. 57-58), ovvero il condono dell'imposta, questo Tribunale rileva che quanto indicato dall'autorità inferiore è corretto (cfr. decisione su reclamo del 15 dicembre 2022, consid. 15). Un condono è unicamente possibile in presenza di un'imposta accertata con una decisione passata in giudicato (cfr. art. 92 cpv. 1 LIVA; sentenze del TAF A-959/2018 del 28 ottobre 2019 consid. 2.2.1, A-6523/2012 del 18 giugno 2013 consid. 3.3.2), ciò che non è il caso allo stadio attuale della procedura, sicché tale richiesta è dunque irricevibile.

12.

In tal senso, visto tutto quanto esposto in precedenza, questo Tribunale considera che la rettifica dell'imposta precedente operata dall'autorità inferiore è corretta e va dunque confermata. La chiave di riparto impiegata dall'autorità inferiore è ammissibile, non è arbitraria né viola alcun principio giuridico o disposizione legale applicabile. La rettifica d'imposta proporzionale per doppia utilizzazione è conforme al sistema LIVA ed è pertanto ammissibile, sicché la rettifica operata dall'AFC al n. 2 dell'AT e la decisione dell'autorità inferiore vanno quindi confermate, su eccezione del periodo fiscale 2013 a oggi prescritto, esclusi gli importi dell'imposta che non sono stati oggetto di contestazione (cfr. consid. 7.5 del presente giudizio).

13.

13.1 Conformemente a quanto esposto nei considerandi che precedono, questo Tribunale ammette quindi parzialmente il ricorso della ricorrente per quanto concerne il periodo fiscale 2013 – prescritto, su eccezione degli importi di imposta che non sono stati oggetto di contestazione (cfr. consid. 7.5 del presente giudizio) – e lo respinge integralmente nelle restanti pretese per quanti ricevibili.

13.2 Giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, l'autorità di ricorso mette nel dispositivo le spese processuali, consistenti in una tassa di decisione nelle tasse di cancelleria e negli sborsi, di regola a carico della parte soccombente. Se questa soccombe solo parzialmente, le spese processuali sono ridotte. Conformemente all'art. 1 e all'art. 5 cpv. 3 dell'ordinanza del 10 settembre 1969 sulle tasse e spese nella procedura amministrativa (RS 172.041.0), l'autorità di ricorso, nel dispositivo della decisione, computa l'anticipazione con le spese processuali corrispondenti e rimborsa l'avanzo eventuale. Inoltre, ai sensi dell'art. 63 cpv. 2 PA, nessuna spesa processuale è messa a carico dell'autorità inferiore né delle autorità federali, che promuovano il ricorso e soccombano.

13.3 Ai sensi dell'art. 64 cpv. 1 PA, l'autorità di ricorso, se ammette il ricorso in tutto o in parte, può, d'ufficio o a domanda, assegnare al ricorrente una indennità per le spese indispensabili e relativamente elevate che ha sopportato (cfr. l'art. 7 del Regolamento sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). Se la parte vince solo parzialmente, le spese ripetibili sono ridotte in proporzione (art. 7 cpv. 2 TS-TAF).

13.4 In considerazione dell'esito della lite, il ricorso viene parzialmente accolto, in ragione dell'avvenuta prescrizione dell'anno 2013 – su riserva di quanto indicato al consid. 7.5 del presente giudizio – per un importo pari a 6'459 franchi, rispetto al valore litigioso iniziale di 35'082 franchi, ovvero in ragione del 20% circa. Per il resto il ricorso viene invece respinto.

Di conseguenza, le spese processuali pari a 2'900 franchi vanno poste parzialmente a carico della ricorrente (cfr. art. 63 cpv. 1 PA; art. 1 segg. TS-TAF) e meglio per un importo pari a 2'300 franchi. Detto importo verrà detratto in proporzione dall'anticipo spese di 2'900 franchi versato a suo tempo dalla ricorrente. L'importo rimanente di 600 franchi verrà invece restituito alla ricorrente, ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio.

13.5 Ciò indicato, visto il parziale accoglimento del ricorso, si giustifica altresì l'assegnazione alla ricorrente di un'indennità a titolo di spese ripetibili, fissata conformemente alla prassi del Tribunale – in assenza di una nota d'onorario – a 900 franchi (cfr. art. 64 cpv. 1 PA, art. 7 cpv. 1 e 2 in relazione all'art. 14 TS-TAF). Tenuto conto del fatto che, l'ammissione parziale del ricorso è dovuta all'avvenuta prescrizione – parziale – del periodo fiscale 2013, e questo mentre che la procedura si trovava pendente dinanzi a questa autorità, le spese ripetibili sono messe a carico della cassa del Tribunale (cfr. sentenza del TF 2C_263/2020 del 10 dicembre 2021 consid. 7; sentenza del TAF A-4141/2023 del 16 agosto 2023).

(Il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Per quanto ricevibile, il ricorso è parzialmente ammesso, conformemente al consid. 13.1. Per il resto, il ricorso è respinto.

2.

La domanda in via subordinata di condono dell'imposta è irricevibile.

3.

Le spese procedurali di 2'900 franchi sono parzialmente messe a carico della ricorrente, per un importo pari a 2'300 franchi. Tale importo verrà prelevato dall'anticipo spese di 2'900 franchi già versato dalla ricorrente. L'importo restante di 600 franchi verrà invece restituito alla ricorrente ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio.

4.

Un importo pari a 900 franchi è attribuito alla ricorrente a titolo di indennità per spese ripetibili. Tale importo è messo a carico della cassa del Tribunale.

5.

Questa sentenza è comunicata alla ricorrente e all'autorità inferiore.

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio:

Il cancelliere:

Annie Rochat Pauchard

Simone Aldi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, Schweizerhofquai 6, 6004 Lucerna, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Il termine è reputato osservato se gli atti scritti sono consegnati al Tribunale federale oppure, all'indirizzo di questo, alla posta svizzera o a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (art. 48 cpv. 1 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione:

Comunicazione a:

- ricorrente (Atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. (...); Atto giudiziario)