



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI ANCONA

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	DI MURRO	LUIGI	Presidente
☐	NITRI	FRANCESCO	Relatore
☐	POMPONIO	ALESSANDRA	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 779/2015
depositato il 09/06/2015

- avverso la sentenza n. 310/2015 Sez.1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PESARO

contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dall'appellante:

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 ~~0220010~~ 2013 IRPEF-ADD.REG. 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 ~~0220010~~ 2013 IRPEF-ADD.COM. 2008

- sull'appello n. 780/2015
depositato il 09/06/2015

- avverso la sentenza n. 311/2015 Sez.1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di PESARO

contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dall'appellante:

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 779/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/02/2016 ore 10:00

N°

145/2016

PRONUNCIATA IL:

15.2.16

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

8.3.16

Il Segretario





(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 779/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/02/2016 ore 10:00

[REDACTED]
[REDACTED]
difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 [REDACTED] 2013 IRPEF-ADD.REG. 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 [REDACTED] 2013 IRPEF-ADD.COM. 2008

- sull'appello n. 781/2015
depositato il 09/06/2015

- avverso la sentenza n. 309/2015 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale d
PESARO

contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dall'appellante:

[REDACTED]
[REDACTED]
difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 [REDACTED] 2013 IRES-ALIQUEUTE 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 [REDACTED] 2013 IVA-ALIQUEUTE 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ90 [REDACTED] 2013 IRAP 2008

- sull'appello n. 782/2015
depositato il 09/06/2015

- avverso la sentenza n. 312/2015 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale d
PESARO

contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dall'appellante:

[REDACTED]
[REDACTED]
difeso da:



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 779/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/02/2016 ore 10:00

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ902[REDACTED]/2014 IRES-ALIQUEUTE 2009

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ902[REDACTED]/2014 IVA-ALIQUEUTE 2009

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ902[REDACTED]/2014 IRAP 2009

- sull'appello n. 1156/2015
depositato il 03/09/2015

- avverso la sentenza n. 731/2015 Sez.1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
PESARO
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dagli appellanti:

difeso da:

difeso da:

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ902[REDACTED]/14 IRPEF-ADD.REG. 2009

- sull'appello n. 1157/2015
depositato il 03/09/2015

- avverso la sentenza n. 732/2015 Sez.1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di
PESARO
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dagli appellanti:

difeso da:

difeso da:

Atti impugnati:



(segue)

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 779/2015 (riunificato)

UDIENZA DEL

15/02/2016 ore 10:00

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TQ901 ~~1050/2014~~ 2014 IRPEF-ADD.REG. 2009

CONCLUSIONI DELLE PARTI:

- degli appellanti società [REDACTED] "... nel merito ed in via principale dichiarare l'illegittimità della sentenza impugnata e, per l'effetto, dichiarare l'annullamento dell'atto di accertamento impugnato ... si chiede altresì di condannare controparte al risarcimento del danno per lite temeraria...";
- dell'Ufficio (per tutti gli appelli): " Voglia codesta onorevole Commissione rigettare l'appello di parte in quanto infondato in diritto e nel merito, per tale via confermando la sentenza impugnata, con vittoria di spese."

FATTO

1. Va premesso che all'udienza del 4 novembre 2015 questa Commissione ha riunito al fascicolo 779/2015 i fascicoli 780/15, 781/15 e 782/15, sussistendo tra essi connessione oggettiva e soggettiva ed ha rigettato le istanze di sospensione.

In particolare i procedimenti contenziosi di cui ai nn. 781/15 e 782/15 riguardano due appelli proposti dalla società [REDACTED] avverso le sentenze n. 312/1/15 e n. 309/1/15 del 10 aprile 2015, emesse dalla CTP di Pesaro, che ha respinto i ricorsi avverso altrettanti atti di accertamento con cui l'Agenzia delle Entrate di Pesaro, per gli anni d'imposta 2008 e 2009, ha disconosciuto la deducibilità dei costi di sponsorizzazioni sostenuti dalla società con alcune associazioni sportive dilettantistiche; gli altri due fascicoli (779/2015 e 780/15) concernono altrettanti appelli avverso analoghe sentenze (n. 311/1/15 e n. 310/1/15 del 10 aprile 2015) emesse dalla predetta Commissione Tributaria, che, parimenti, ha rigettato i ricorsi dei soci [REDACTED] e (33,33%) e [REDACTED] (66,67%) avverso gli accertamenti relativi all'anno d'imposta 2008, emessi dall'Ufficio "a cascata", cioè a seguito di ripresa a tassazione dei suddetti costi sostenuti dalla società. Infine i procedimenti fissati all'odierna udienza (n. 1156/15 e n. 1157/15) riguardano due analoghi appelli proposti dai suddetti soci avverso le sentenze n. 731/01/15 e n. 732/01/15 del 21 luglio 2015, che hanno rigettato i ricorsi avverso analoghi accertamenti relativi all'anno d'imposta 2009. Per tali procedimenti ricorrono le medesime ragioni di connessione, sicchè anche di essi va disposta la riunione.

2. Ciò premesso si osserva che il contenzioso "principale" trae origine dai due atti di accertamento (nr. TQ902[REDACTED]/2013 e nr. TQ90[REDACTED]/2014) emessi dall'Agenzia delle Entrate di Pesaro nei confronti della società [REDACTED], con riguardo agli anni 2008 e 2009 ed alle imposte IRES, IRAP ed IVA, con cui, ripetesi, è stata disconosciuta la deducibilità delle spese di pubblicità sostenute con varie associazioni sportive dilettantistiche; corrispondentemente, come detto sopra, analoghi avvisi di accertamento per i medesimi anni sono stati notificati "a cascata" a ciascun socio, sulla base del canone della ristretta base societaria e, cioè, della presunzione che il maggior reddito accertato nei riguardi della società sia stato distribuito ai soci.

In sintesi con detti atti l'Ufficio ha contestato i costi di sponsorizzazione sostenuti nei riguardi delle associazioni sportive: 1) [REDACTED] SE, 2) ASI [REDACTED], 3) [REDACTED] TAURO A [REDACTED] e ciò in quanto l'Ufficio ha sollevato forti dubbi circa la reale esistenza di dette spese e, comunque, ai sensi del 109 del TUIR e dell'art. 19 del DPR 633/72, le ha classificate quali erogazioni liberali e, dunque, indeducibili.

La Commissione di prima istanza ha aderito alle tesi dell'Ufficio, ritenendo:

- quanto alle prime due società l'assenza di documenti con data certa comprovanti l'effettuazione delle gare collegate alle prestazioni fatturate e che vi fossero motivi oggettivi per dubitare della effettività delle prestazioni, condividendo l'ipotesi del ricorso a sistematiche prassi di restituzione dell'83% di quanto fatturato;
- quanto alla [REDACTED] ed alla A [REDACTED] che esse risultavano meri enti promozionali di attività ricreative e non praticanti competizioni sportive;
- quanto, infine, alla [REDACTED] che dagli accertamenti eseguiti dalla [REDACTED] era risultato che detta scuderia era una mera cartiera.

Ricorrono in appello i contribuenti deducendo, in sintesi, che:

- a) l'Agenzia non ha dimostrato che il funzionario che aveva sottoscritto gli atti di accertamento era un impiegato della carriera direttiva, come richiesto dall'art. 42 del D.P.R. n. 600 del 1973;
- b) la sentenza reca soltanto una apparente motivazione delle ragioni del rigetto indicate in via apodittica, nella parte finale della sentenza;
- c) con riferimento alla ritenuta indeducibilità dei costi, la società aveva fornito all'amministrazione finanziaria copia dei contratti stipulati con le associazioni in questione per le attività di sponsorizzazione, copia delle fatture emesse dalle suddette associazioni e degli estratti conto, attestanti il pagamento delle fatture medesime, nonché i cartelloni pubblicitari esposti nel corso delle varie manifestazioni sportive;
- d) le spese oggetto di contestazione sono di modesto importo;
- e) non spetta all'amministrazione finanziaria sindacare le scelte economiche compiute da un'impresa;
- f) la fattispecie rientra nella previsione dell'art. 90, comma 8, della L. n. 289 del 2002, secondo cui vale la presunzione legale assoluta di totale deducibilità sino ad Euro 200.000,00, ai fini delle imposte sui redditi, delle spese sostenute per attività di promozione pubblicitaria per il tramite di associazioni sportive;
- g) le spese avevano una chiara finalità promozionale e, cioè, quella di farsi conoscere in sede locale, nella prospettiva di un'espansione dell'attività commerciale;

h) la contestazione, da parte dei soci appellanti, della ritenuta (dall'Ufficio) distribuzione del maggior reddito accertato nei riguardi della società, in quanto viziata da doppia presunzione. Pertanto gli appellanti concludono per la declaratoria di illegittimità delle sentenze impugnate, con conseguente annullamento degli atti di accertamento impugnati.

Si è costituita in tutti gli appelli l'Agenzia delle Entrate, contestando motivatamente quanto ex adverso dedotto e concludendo per il rigetto.

All'odierna pubblica udienza ciascuna parte ha esposto le ragioni a sostegno delle proprie richieste ed all'esito la Commissione ha deciso come di seguito.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il primo mezzo di gravame (relativo all'asserita nullità dell'incarico assegnato al funzionario che ebbe a sottoscrivere gli avvisi) è manifestamente infondato. Ed invero, le sentenze appellate hanno dato atto che l'ipotizzata nullità non si ripercuote in senso negativo sulla legittimità degli atti adottati dal delegato, come precisato dalla Suprema Corte nelle sentenze n. 22800, n. 22803 e n. 22810 del 9 novembre 2015, che hanno affermato la validità degli atti emessi dai dirigenti dell'Agenzia delle Entrate, decaduti a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 37 del 2015.

Passando al merito occorre premettere, per una migliore comprensione dei fatti, che il tema controverso è duplice, riguardando, per alcune spese, la loro effettività o una sovrapproduzione, per altre, la loro inerenza alla specifica attività esercitata dall'impresa (edile).

Ed invero, presa lettura delle due sentenze "principali" (quelle relative alla società appellante), osserva la Commissione che effettivamente, come eccepito agli appellanti, esse appaiono aver recepito acriticamente le tesi dell'Ufficio, sia quanto alla ritenuta inesistenza delle prestazioni sponsorizzate - laddove si afferma apoditticamente che "... vi sono motivi oggettivi per dubitare della effettività delle prestazioni ..." (sent. n. 309/1/15), senza disamina alcuna delle doglienze della contribuente e della documentazione offerta - sia quanto all'esclusione del requisito dell'inerenza.

Orbene, fatta tale necessaria premessa, la Commissione osserva, quanto alle società sportive [REDACTED] e [REDACTED] che la società ha prodotti, già in fase pre-contenziosa, i contratti relativi alla sponsorizzazione per gli anni 2008 e 2009 nonché i cartelloni pubblicitari affissi nei campi da gioco, sicché la ritenuta (dall'Ufficio) inesistenza delle prestazioni suddette trova smentita in quei documenti, certamente idonei a determinare, quanto meno, un'inversione dell'onere della prova, sicché ridondava a carico dell'Ufficio la prova contraria; analogamente è a dire quanto alla ritenuta sovrapproduzione o alla restituzione di parte delle somme fatturate, quantificata, con conteggio presuntivo e poco intellegibile, nella misura dell'83%, applicata a ritroso, sulla base del rinvenimento nei file

extracontabili (non della società appellante bensì della [redacted] dell'indicazione, nel calcolo prima nota 2010/2011, della voce residui attivi 09/10 "fatt. n. 10 [redacted] per euro 1.850,00", somma ritenuta dall'Ufficio, *sic et simpliciter*, quale "... probabilmente importo rimasto nella disponibilità dell'[redacted]" (così a pag. 4 dell'atto di accertamento nei riguardi della società).

Osserva al riguardo la Commissione che trattasi di mera ipotesi, priva di un qualsiasi riscontro che l'Ufficio avrebbe dovuto rinvenire o ricercare nella contabilità della società [redacted] e, pertanto, inidonea a sostenere la tesi dell'inesistenza delle prestazioni pubblicitarie in questione ovvero della restituzione dell'83% delle somme fatturate. Parimenti è all'evidenza priva di valenza probatoria l'altra affermazione (mutuata da una sentenza della Suprema Corte) che "... la formale correttezza delle scritture contabili non è idonea a supportare la tesi della regolarità di tutte le operazioni contabilizzate..." (così a pag. 6 dell'atto di accertamento della società), essendo, invece, a carico dell'Ufficio - secondo la corretta applicazione della regola della ripartizione dell'onere probatorio dettata dall'art. 2697 cod.civ. - la concreta e positiva dimostrazione della irregolarità delle operazioni contabilizzate pur in presenza della loro correttezza formale.

Passando al requisito dell'inerenza osserva la Commissione che il giudice di primo grado, dopo aver premesso che è il contribuente a dover dimostrare il collegamento funzionale tra la spesa pubblicitaria ed il suo ritorno economico, l'ha esclusa affermando, tautologicamente, che "... nel caso di specie vi sono motivi oggettivi per dubitare della effettività delle prestazioni..." (così a pag. 3 delle sentenze [redacted] n. 309/1/15 e 312/1/15).

La Commissione non condivide tale conclusione ateo che, una volta affermata l'effettività delle sponsorizzazioni pubblicitarie, deve essere affermata, anche, l'inerenza economica delle stesse. A tale riguardo la Suprema Corte ha affermato che l'inerenza è "... consistente non solo nella giustificazione della congruità dei costi, rispetto ai ricavi o all'oggetto sociale, ma soprattutto nell'allegazione delle potenziali utilità per la propria attività commerciale o dei futuri vantaggi conseguibili attraverso la pubblicità svolta dall'impresa in favore del terzo" (così Cass, Sez. V, sent. n.24065 /2011). E tale valutazione è necessariamente rimessa alla società.

Al riguardo va aggiunto che non può attribuirsi alcun rilievo al laconico ed inconferente riferimento dell'Ufficio alla non compatibilità tra settore industriale del contribuente e sport esercitato, atteso che, ove si accedesse a tale argomentazione, si perverrebbe alla conclusione che possono sponsorizzare legittimamente soltanto gli sponsor tecnici. In altri termini l'Ufficio, a sostegno di tale censura, avrebbe dovuto raccogliere e stigmatizzare tutti quegli elementi necessari a far comprendere che la sponsorizzazione non era inerente, come, ad esempio, esplorare il tema della sproporzione tra fatturato ed entità delle sponsorizzazioni, ovvero che queste erano state effettuate in luoghi geografici non di interesse per l'attività

espletata e così via; ma tutto ciò manca ed, anzi, il contribuente documenta la quasi irrilevanza di dette sponsorizzazioni rispetto al fatturato raggiunto, la cui proporzione conduce ad un dato percentuale inferiore ai due punti.

Peraltro, non va dimenticato che in presenza di tale contesto assume rilievo operativo l'art. 90 della legge 289/2002, norma che il giudice di primo grado ha escluso con analoga motivazione (dubbio sull'effettività delle sponsorizzazioni) e che, invece, pone una presunzione legale che il corrispettivo erogato in favore di società o associazioni sportive dilettantistiche costituisce, per il soggetto erogante [redacted] sino ad un importo annuo non superiore ad euro 200.000,00, spesa di pubblicità. Ed atteso che nel caso in esame le prestazioni pubblicitarie devono ritenersi effettivamente eseguite - come documentato dai contratti e dalla documentazione prodotta - deve concludersi che le somme corrisposte dalla società contribuente alle suddette associazioni sportive ne costituiscono il corrispettivo e non erogazioni liberali.

Rileva la Commissione che tali argomentazioni valgono anche con riguardo alla deducibilità delle spese di sponsorizzazione erogate alle associazioni sportive [redacted] E [redacted], atteso che, al di là di astratte affermazioni nessuna prova concreta è stata fornita in atto di accertamento, ed ancor meno nelle sentenze impugnate, che quelle somme vadano ricondotte a mere elargizioni liberali, omettendo di ricercare il legame logico tra l'attività dell'azienda sponsorizzante e la promozione dedotta, legame che costituisce la linea di confine tra sponsorizzazioni deducibili e mere erogazioni liberali, come tali estranee all'attività di impresa.

Infine con riguardo alla sponsorizzazione nei confronti della [redacted] che [redacted] ha ritenuto di ricondurre ad operazioni inesistenti - va rilevato, in primo luogo, che l'appellante [redacted] legale rappresentante della [redacted] ha prodotto la sentenza 94/15 del [redacted] che, proprio in relazione al medesimo contesto accusatorio, ha pronunciato il non luogo a procedere, evidenziando che gli elementi acquisiti risultano contraddittori e insufficienti per sostenere un giudizio e che le argomentazioni avanzate dall'Agenzia sono esclusivamente direzionate sull'attività svolta nei confronti della [redacted] [redacted] non evidenziano alcun elemento specifico nei confronti dell'[redacted]

In secondo luogo va aggiunto che nell'accertamento non si apprezza alcun elemento idoneo ad acclarare che le somme (invero modeste) corrisposte dalla [redacted] in esecuzione di detti contratti siano, poi, state oggetto di restituzione da parte della [redacted]

In conclusione le ragioni sopra esposte conducono all'annullamento degli atti di accertamento notificati alla società [redacted] (TQ90 [redacted]/2013 e nr. TQ90 [redacted]/2014), con la conseguente caducazione anche degli accertamenti "a cascata" notificati ai due soci, sulla base, come detto sopra, della doppia presunzione di un reddito non dichiarato da parte della società e, poi, distribuito ai soci sotto forma di utile.

Del pari, in accoglimento degli appelli, vanno annullate anche le sentenze impugnate, per errata valutazione dei fatti e carenza di motivazione.

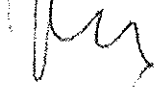
All'accoglimento degli appelli segue, ai sensi dell'art. 91 cod. proc.civ., la condanna dell'Ufficio alla rifusione delle spese processuali dei due gradi, sostenute dagli appellanti e quantificate in complessivi euro 3.500,00, oltre accessori di legge, somma al cui pagamento condanna l'Ufficio.

P.Q.M.

La Commissione riuniti in rito i fascicoli 1156/15 e 1157/15 ai giudizi 779/15, 780/15, 781/15 e 782/15, già riuniti in rito con ordinanza a verbale dell'11 novembre 2015, accoglie gli appelli e, per l'effetto, annulla le sentenze di primo grado qui gravate ed annulla gli avvisi di accertamento di cui in controversia. Le spese seguono la soccombenza e sono quantificate come in parte motiva.

Ancona, 15 febbraio 2016.

Il Giudice estensore
(Francesco Nitri)



Il Presidente

(Luigi Di Murro)

