



LA CORTE DI CASSAZIONE
SESTA SEZIONE CIVILE TRIBUTARIA

Composta da

Avviso accertamento
Iva – Operazioni
rientranti tra le
sponsorizzazioni

Lucio Luciotti · Presidente -
Roberto Succio · Consigliere -
Maria Giulia Putaturo Donati · Consigliere -
Viscido di Nocera
Salvatore Saija · Consigliere-
Andrea Penta · Consigliere Rel.-

Oggetto
R.G.N. 22328/2021
Cron.
CC – 15/09/2022

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 22328/2021 proposto da:

Agenzia delle Entrate (C.F.: (omissis)), in persona del Direttore Generale *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato (C.F.: (omissis)) e presso la stessa domiciliata in Roma alla Via dei Portoghesi n. 12;

- ricorrente -

contro

(omissis) , con sede in
(omissis) in persona del suo legale rappresentante (omissis) ,
nato il (omissis) (C.F.: (omissis)), elettivamente domiciliata
presso lo studio dell'Avv. (omissis) del Foro di Enna, il quale la
difende come da procura in calce al controricorso;

- controricorrente -

-avverso la sentenza n. 2731/7/2021 emessa dalla CTR Sicilia il 22/03/2021 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta dal Consigliere Dott. Andrea Penta.

Ritenuto in fatto

1. La (omissis) proponeva ricorso davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Enna avverso un avviso di accertamento riguardante Iva per l'anno d'imposta 2009 con il quale l'Amministrazione finanziaria le aveva contestato di aver posto in essere operazioni imponibili che sarebbero rientrate tra le sponsorizzazioni, per le quali avrebbe dovuto applicare la detrazione forfetaria del 10% sull'Iva dovuta, anziché del 50%.
2. La Commissione Tributaria Provinciale rigettava il ricorso.
3. Sull'appello della contribuente, la Commissione Tributaria Regionale della Sicilia accoglieva il gravame, affermando che le prestazioni oggetto della controversia dovevano essere considerate prestazioni di pubblicità, come tali da assoggettare al regime di detrazione forfetaria del 50%.
4. Avverso la sentenza della CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate sulla base di due motivi. La (omissis) resisteva con controricorso.
5. Sulla proposta avanzata dal relatore ai sensi del novellato art. 380 bis cod. proc. civ. risulta regolarmente costituito il contraddittorio.

Ritenuto in diritto

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce la nullità della sentenza per motivazione assente e/o apparente, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c., per aver la CTR individuato in astratto i termini della questione senza entrare nel merito della fattispecie concreta.
2. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta la violazione o falsa applicazione degli artt. 111 Cost., 132, comma 2, n. 4, c.p.c., 36 d.lgs. n. 546/1992, 112 e 115 c.p.c., 2697 c.c., 1 e 2 l. n. 398/1991 e 74, comma 6, DPR n. 6331972, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c., per avere la CTR ritenuto che si fosse in presenza di una pubblicità, nonostante i marchi della (omissis) s.r.l. e della (omissis) s.r.l. fossero stati apposti sull'abbigliamento sportivo degli atleti, in tal modo determinando uno specifico abbinamento con l'evento.

3. Il primo motivo è fondato, con assorbimento del secondo.

Ricorre il vizio di motivazione apparente della sentenza, denunziabile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c. quando essa, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche, congetture (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 13977 del 23/05/2019; conf. Sez. 6 - 1, Ordinanza n. 6758 del 01/03/2022). In particolare, la motivazione del provvedimento impugnato con ricorso per cassazione deve ritenersi apparente quando, pur se graficamente esistente ed eventualmente sovrabbondante nella descrizione astratta delle norme che regola la fattispecie dedotta in giudizio, non consente alcun controllo sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio, così da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost. (Sez. 1, Ordinanza n. 13248 del 30/06/2020).

Nel caso di specie, la pronuncia rivela una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, non contenendo alcuna esplicitazione sul quadro probatorio, né alcuna disamina logico-giuridica che lasci trasparire il percorso argomentativo seguito. Invero, la CTR, dopo aver ricostruito sul piano normativo la fattispecie (pag. 2 della sentenza qui impugnata) ed aver menzionato una pronuncia di questa Corte che ha affrontato un'analogha questione (pag. 3), si è limitata a rendere due affermazioni apodittiche (dapprima "*Da quanto precede consegue che le prestazioni di pubblicità oggetto della presente controversia devono essere considerate prestazioni di pubblicità assoggettate al regime di detrazione forfettaria del 50 per cento*" e poi "*Per le considerazioni che precedono l'appello proposto dall'* (omissis) *è fondato e va accolto con conseguente riforma della sentenza impugnata*"), senza peritarsi di adattare e, comunque, rapportare l'orientamento giurisprudenziale

riportato al caso concreto.

In particolare, i giudici di secondo grado non hanno tenuto presente che "ai sensi dell'art. 108 (ex 74, secondo comma) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, il criterio discrezionale tra spese di rappresentanza e di pubblicità va individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi, atteso che costituiscono spese di rappresentanza i costi sostenuti per accrescere il prestigio e l'immagine della società e per potenziarne le possibilità di sviluppo, senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre sono spese di pubblicità o propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque al fine diretto di incrementare le vendite, sicché è necessaria una rigorosa verifica in fatto della effettiva finalità delle spese" (Cass., Sez. V, n.16812/2014; conf. Sez. 5, Sentenza n. 10440 del 21/04/2021).

Inconferente è il richiamo operato dalla controricorrente al decreto Ministero Economia e Finanze del 19.11.2008. Invero, lo stesso, al primo comma dell'art. 1, prevede che "Agli effetti dell'applicazione dell'art. 108, comma 2, secondo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), come modificato dall'art. 1, comma 33, lettera p), della legge 24 dicembre 2007, n. 244, si considerano inerenti, sempreché effettivamente sostenute e documentate, le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore". Solo ai fini della "inerenza" vengono poi identificate le spese di rappresentanza, distinguendole rispetto a quelle non aventi determinate caratteristiche. In nessun passaggio del decreto viene qualificata come spesa di pubblicità il contratto di sponsorizzazione sportiva finalizzato alla promozione dell'immagine dell'azienda sponsorizzata.

3. Alla stregua delle su esposte argomentazioni, la sentenza impugnata, in

accoglimento del primo motivo, va cassata, con rinvio della causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo del ricorso, dichiara assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata con riferimento al motivo accolto e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in differente composizione.

Così deciso a Roma nell'adunanza camerale del 15 settembre 2022.

IL PRESIDENTE

Lucio Luciotti

