



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE
DI CALTANISSETTA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	MONTELEONE	NICOLO'	Presidente
☐	PORRACCILO	ANTONINO LIBERTO	Relatore
☐	GIUNTA	ALESSANDRA BONAVENT	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 424/2015
depositato il 04/06/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TYQ03C200091/2015 IRES-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TYQ03C200091/2015 IVA-ALTRO 2011
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TYQ03C200091/2015 IRAP 2011
contro:

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI-LEGALE CALTANISSETTA

proposto dai ricorrenti:

EUROTEC S.R.L.

LEGALE RAPPR. TUCCIO ANGELO

ZONA INDUSTRIALE 3 STRADA SN 93012 GELA CL

difeso da:

AVV. NICOSIA GIANLUCA

STUDIO AVV. NICOSIA

VIALE SICILIA 14 93100 CALTANISSETTA CL

difeso da:

AVV. TOMARCHIO GRAZIA MARIA ROSARIA

C/O STUDIO AVV. NICOSIA

VIALE SICILIA 14 93100 CALTANISSETTA CL

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 424/2015

UDIENZA DEL

05/12/2016 ore 15:30

N°

1233/01/16

PRONUNCIATA IL:

5/12/16

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

14/12/16

Il Segretario

Dott.ssa Teodolinda ARCARESE

Arcaese

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso depositato il 4 giugno 2015, Eurotec ha chiesto la declaratoria di nullità dell'avviso di accertamento indicato in epigrafe.

L'Agenzia delle Entrate ha chiesto il rigetto della domanda.

All'udienza del 5 dicembre 2016 il procedimento è stato quindi posto in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il procedimento scaturisce dell'impugnazione dell'avviso di accertamento indicato in epigrafe, con cui l'Agenzia delle Entrate ha ripreso a tassazione le somme che l'odierna ricorrente aveva dedotto relativamente a costi per operazioni di sponsorizzazione e pubblicità realizzate con società sportive; ciò – come si legge nell'avviso – essendo stato ritenuto insussistente il requisito dell'inerenza dei costi ai sensi dell'art. 109 Dpr 917/1986.

Con il primo motivo di ricorso, Eurotec deduce la nullità dell'avviso, *ex art.* 42 Dpr 600/1973, in ragione del fatto che a esso non sono stati allegati:

- il contratto di sponsorizzazione con la società Gela Calcio;
- il contratto di sponsorizzazione concluso con la Polisportiva Pallavolo Gela Srl;
- i bilanci della società per l'anno 2011.

Il motivo è infondato.

L'art. 42, 2° comma, Dpr 600/1973 così dispone, per quel che interessa in questa sede: «Se la motivazione *[dell'avviso di accertamento]* fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale».

Alla luce del chiaro tenore letterale di tale disposizione, è quindi di palmare evidenza che nessuna violazione della normativa *de qua* può contestarsi all'Agenzia delle Entrate: ciò perché la ricorrente era già in possesso della documentazione di cui lamenta l'omessa allegazione, trattandosi di atti da essa stessa sottoscritti (quelli di sponsorizzazione) o da essa stessa elaborati (i propri bilanci).

Con il secondo, articolato, motivo di ricorso, Eurotec sostiene l'infondatezza

della contestazione relativa all'indebita deduzione delle spese di sponsorizzazione, affermando, piuttosto, la sussistenza di una presunzione di inerenza delle stesse (*ex art. 90, 8° comma, l. 289/1990*) e l'applicabilità dell'art. 108 Tuir, anche in ragione della congruità della spesa.

Secondo la ricorrente, avrebbe errato l'Agenzia delle Entrate nel ritenere che le sponsorizzazioni *de quibus* non sono idonee a diffondere un messaggio pubblicitario. Al contrario – prosegue la ricorrente – attraverso quelle sponsorizzazioni il logo della “Eurotec” è stato veicolato attraverso «numerosissime iniziative in diversi ambiti territoriali».

Con il terzo, altrettanto articolato, motivo di impugnazione, si deduce l'infondatezza della contestazione relativa all'indebita deduzione della spesa di sponsorizzazione, nonché la sussistenza del requisito dell'inerenza, la congruità delle spese e il mancato assolvimento dell'onere della prova.

Al riguardo, la ricorrente sostiene, fra l'altro, che, grazie ai contratti in questione, il logo “Eurotec” è stato divulgato su scala nazionale; ciò perché la squadra di pallavolo militava nel campionato di serie A2, mentre quella di calcio era iscritta in prima divisione. Né – prosegue la ricorrente – l'amministrazione finanziaria aveva dimostrato l'antieconomicità della sponsorizzazione o l'incongruenza della spesa rispetto al volume di affari maturato dall'impresa nel momento in cui era stato sottoscritto il contratto.

Dal canto suo, l'Agenzia delle Entrate ha chiesto il rigetto della domanda, richiamando giurisprudenza della Cassazione.

Così riassunte le posizioni delle parti, si osserva quanto segue.

Premesso che il secondo e terzo motivi possono essere esaminati congiuntamente stante la loro evidente connessione, si osserva quindi che, come emerge da quanto sin qui esposto, questa Commissione è chiamata a decidere se le spese affrontate dalla ricorrente in relazione ai richiamati contratti di sponsorizzazione siano ascrivibili alla pubblicità (come sostiene la stessa ricorrente) o alla rappresentanza (come opina l'Agenzia delle Entrate). Si tratta di due ambiti autonomi, giacché l'art. 108 Tuir li tiene distinti allorché, al suo 2° comma, così dispone: «Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti

nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell'attività caratteristica dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa».

Ora, in punto di diritto, va richiamato il seguente passaggio della motivazione di Cass. 16596/2015: «Come questa Corte ha già affermato, in tema di imposte sui redditi delle persone giuridiche, ai sensi del Dpr 22 dicembre 1986, n. 917, art. 108 (ex art. 74, comma 2), 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 a 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. 16812/2014)».

Ancora più esplicita la motivazione di Cass. 21977/2015: «Il collegio non vede invero ragione alcuna per discostarsi da quanto già statuito con riguardo alla medesima fattispecie [...], dovendosi come allora affermare – in una continuità di pensiero che ha visto la Corte ribadire anche di recente il principio che le spese di rappresentanza sono volte ad accrescere il prestigio o l'immagine dell'azienda, mentre sono spese pubblicitarie quelle tendenti alla pubblicizzazione dei prodotti (27482/14) – ed in difetto anche in questo caso di una prova contraria, che “in tema di imposte sui redditi, ai sensi dell'art. 108 (ex 74, secondo comma) del Dpr 22 dicembre 1986, n. 917, costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa e a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. Pertanto, le spese di

sponsorizzazione costituiscono spese di rappresentanza, deducibili nei limiti della norma menzionata, ove il contribuente non provi che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di ritorno commerciale".

Né crede il collegio che le stimolanti riflessioni del giudice di appello possano portare a rimeditazioni sul punto, poiché seppur questa Corte si sia mostrata altrove pienamente consapevole di quali effetti l'avvento dell'economia globale abbia indotto sulle dinamiche del mercato pubblicitario, cogliendo di ciò le ricadute in campo fiscale (3770/2015), nondimeno le trasformazioni in atto, se possono suggerire di guardare con più pragmatismo al requisito dell'inerenza, non si prestano a favorire un'evoluzione del quadro interpretativo che comprometta, fiscalmente parlando, la certezza normativa raggiunta ritenendo che la diversità strategica degli obiettivi costituisca il criterio discrezionale fondamentale per distinguere le spese di rappresentanza dalle spese di pubblicità».

Orbene, alla luce di quanto precede, ritiene questa Commissione di dover concludere nel senso dell'infondatezza del ricorso.

E invero, anche dalle fotografie contenute nel fascicolo della ricorrente emerge che tanto nelle maglie degli atleti quanto nei luoghi in cui si tenevano le manifestazioni sportive e nei manifesti delle partite era indicato il logo della "Eurotec", senza, però, la pubblicizzazione dei prodotti e dei servizi o comunque dell'attività svolta dalla stessa Eurotec (tranne che in uno pannello del campo di calcio, in cui si fa generico riferimento a serbatoi, impianti, carpenterie e pipeline). Tale rilievo è di per sé sufficiente a giustificare la sussunzione delle spese in considerazione nell'ambito di quelle di rappresentanza e non tra quelle di pubblicità.

Peraltro, dalla richiamata giurisprudenza emerge che è sul contribuente che incombe l'onere di dimostrare che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di un vantaggio commerciale. Si tratta di un principio richiamato anche da Cass. 3087/2016, che, applicando tale principio, ha rigettato il ricorso di una società sul presupposto che la stessa non aveva chiarito «quali specifici prodotti, marchi e servizi o comunque attività da lei stessa svolta volesse pubblicizzare con le spese erogate, né [aveva] provato una qualsivoglia diretta aspettativa di ritorno commerciale per sé:

elementi ritenuti qualificanti al fine del riconoscimento della deducibilità delle spese come pubblicitarie».

Si tratta di motivazione, quest'ultima, che si attaglia al caso in esame, giacché la ricorrente si è limitata a far generico riferimento a un «potenziale ritorno in termini economici» (pag. 8 del ricorso) e al fatto che non era «necessario un immediato riscontro nei ricavi conseguiti nello stesso anno di imposta» (pag. 3 della successiva memoria difensiva), senza però dimostrare che, proprio grazie alla pubblicità in esame, la propria clientela si era ampliata su scala nazionale.

In conclusione, per qui sin qui esposto, ritiene il collegio che non sia stata dimostrata la sussistenza dei presupposti perché le spese in esame siano inquadrare tra quelle per pubblicità, sicché il ricorso va respinto.

Tenuto conto, infine, della complessità delle questioni trattate e della dubbio in ordine all'esito della lite, si stimano ricorrenti gravi ed eccezionali motivi per disporre l'intera compensazione, tra le parti, delle spese del giudizio.

P. Q. M.

La Commissione rigetta il ricorso e compensa interamente tra le parti le spese del giudizio.

Caltanissetta, 5 dicembre 2016

IL GIUDICE REL. EST



IL PRESIDENTE

