



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI E. ROMAGNA

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|-----------|-----------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | LAMBERTI | CESARE | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | SCANDURRA | DONATELLA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | TRERE' | GIOVANNI | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1566/2014
depositato il 09/06/2014

- avverso la pronuncia sentenza n. 276/2013 Sez.1 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di FORLI'
contro:

difeso da:

e da

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF 03F103081/2013 IRES-ALIQUEOTE 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF 03F103081/2013 IVA-ALIQUEOTE 2006
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF 03F103081/2013 IRAP 2006

- sull'appello n. 1567/2014
depositato il 09/06/2014

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1566/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

20/09/2018 ore 10:00

N°

627/1/19

PRONUNCIATA IL:

20 SET. 2018

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

28 MAR. 2019

Il Segretario



[Handwritten signature]



(segue)

- avverso la pronuncia sentenza n. 277/2013 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di FORLI' contro:

difeso da:

e da

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103084/12 IRES-ALIQUEOTE 2007
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103084/12 IVA-ALIQUEOTE 2007
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103084/12 IRAP 2007

- sull'appello n. 1568/2014 depositato il 09/06/2014

- avverso la pronuncia sentenza n. 278/2013 Sez:1 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di FORLI' contro:

difeso da:

e da

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103085/12 IRES-ALIQUEOTE 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103085/12 IVA-ALIQUEOTE 2008
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103085/12 IRAP 2008

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1566/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

20/09/2018 ore 10:00



(segue)

- sull'appello n. 1569/2014
depositato il 09/06/2014

- avverso la pronuncia sentenza n. 279/2013 Sez:1 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di FORLI'
contro'

difeso da:

§

e da

proposto dall'appellante:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE FORLI' - CESENA

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103087/12 IRES-ALIQUEOTE 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103087/12 IVA-ALIQUEOTE 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° THF03F103087/12 IRAP 2009

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 1566/2014 (riunificato)

UDIENZA DEL

20/09/2018 ore 10:00

Ritenuto in fatto

I - La Direzione Regionale dell'agenzia delle entrate dell'Emilia-Romagna espone di aver individuato, nell'ambito di un progetto denominato *off road* alcuni soggetti (società di rally gestori di pubblicità e clienti utilizzatori) tutti facenti parte di uno schema fraudolento finalizzato all'emissione / utilizzo di fatture a fronte di operazioni inesistenti.

Erano oggetto di osservazione, in particolare, alcune società riconducibili al signor tra cui " Srl unipersonale in liquidazione" e " Srl" che operavano nel settore dell'organizzazione di eventi sportivi in ambito auto-motoristico e che fornivano servizi promozionali alle aziende clienti.

Dagli esami degli elenchi CLIFO. emergeva che le società medesime avevano utilizzato negli anni 2006 e 2007 fatture passive emesse da società cartiere per milioni di euro e dalle indagini emergeva che le due società riconducibili al Campedelli proponevano veri e propri pacchetti di risparmi fiscali ai clienti-sponsor tramite l'emissione di "fatture gonfiate" e ricavi gonfiati che venivano compensati a fini Iva e a fini di redditi da fatture passive false.

Al termine delle operazioni di verifica era notificato processo verbale di constatazione contenente gli esiti del controllo a carico della società AC Srl in liquidazione.

II - In base a quanto emerso anche nella fase istruttoria, l'agenzia ha emesso gli avvisi di accertamento n. THF03F03081/2012, n. THF03F03084/2012, n. THF03F03085/2012, n. THF03F03087/2012, con i quali ha disconosciuto per gli anni 2006, 2007, 2008, 2009 i costi di sponsorizzazione siccome derivanti da fattura emesse per operazioni inesistenti da parte ella scuderia "Rubicone Corse" S.r.l. oltre all'Iva indebitamente detratta accertando maggiori imponibili affini IRES e Irap e Iva ed irrogando sanzioni per infedele dichiarazione e indebita detrazione l'Iva.

Tutti gli avvisi accertamento erano impugnati alla Commissione tributaria provinciale di Forlì Cesena deducendo:- decadenza dall'azione impositiva per tardiva notifica dell'accertamento; - inesistenza dell'avviso di accertamento per mancanza di relata di notifica; - inesistenza dell'avviso di accertamento per difetto di sottoscrizione; - illegittimità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione; - illegittimità l'infondatezza nel merito della pretesa fiscale; - illegittimità del provvedimento di irrogazione di sanzioni per difetto di motivazione.

III - Con le sentenze impugnate n. 276/1/13, n. 279/1/13, n. 277/1/13, n. 278/1/13, tutte in data 21 ottobre 2013, la Commissione di primo grado di Forlì rigettava le eccezioni di decadenza dell'Agenzia del potere di accertamento, di inesistenza della notifica per mancanza di relata e di inesistenza dell'atto di accertamento per mancanza di firma.

La Commissione, peraltro, pur ammettendo che erano stati forniti dall'Ufficio una pluralità di risconti indiziari riguardanti la natura fittizia delle operazioni riportate nelle fatture contestazione, consistenti nel ruolo di società cartiere rivestito dal soggetto emittente, accoglieva la domanda della ricorrente in sede di inversione dell'onere della prova.

A suo avviso, la contribuente avrebbe prodotto "documentazione comprovante l'effettuazione della prestazione dedotta in fattura in esecuzione del contratto stipulato in data 9/2/2006 e consistente nell'apposizione del proprio marchio sulle autovetture partecipanti alle competizioni sportive", come risultante dal copioso materiale fotografico e giornalistico prodotto.

IV - Negli appelli n. 14-1566, n. 156, n. 1568 e n.1569 proposti in via principale, l'Agenzia afferma che gli elementi probatori forniti dalla società non possono assolutamente ritenersi sufficienti per dimostrare l'effettività della prestazione contestata.

Secondo l'appellante, l'insieme dei fattori che compongono le corse di rally, uniti all'assenza di qualsiasi altra fonte di introito quali biglietti d'ingresso, fanno sì che l'intero settore si presti all'utilizzo e all'emissione di fatture per operazioni inesistenti "gonfiate" che consentono al team di incassare le somme necessarie allo svolgimento delle manifestazioni e allo sponsor un rientro "economico" perché a fronte delle fatture ricevute, paga al *racing team* solo una piccola percentuale che raramente supera il 30-40% dell'importo indicato in fattura.

Con atto di controdeduzioni e appello incidentale la contribuente replicava alle eccezioni contenute nell'appello principale riguardanti l'assenza di prove concrete fornite dalla società ritenuta insoddisfacente dimostrare l'effettività delle prestazioni e sottolineava l'inconfutabilità delle prove visive fornite mediante materiale fotografico della posizione del luogo della società sulle autovetture della scuderia "Rubicone corse".

Negli appelli incidentali, la società ha chiesto la riforma della sentenza impugnata circa la compensazione delle spese e riproposto i motivi del ricorso rigettati dalla decisione di primo grado.

Con la memoria depositata in relazione all'odierna udienza, Ferri meccanica Srl ha depositato materiale istruttorio e ribadito le conclusioni già prese.

Considerato in diritto

V - Con gli avvisi di accertamento in esame, l'Agenzia delle entrate direzione provinciale di Forlì Cesena ha determinato per gli anni dal 2006 al 2009 l'ammontare delle fatture relative alle operazioni inesistenti utilizzate dalla società "

Srl". Ciò, a seguito di controlli effettuati da parte dell'Ufficio antifrode da cui sarebbe emerso che la contribuente avrebbe avuto rapporti commerciali con la società ' Srl" (ora Srl unipersonale in liquidazione) con sede legale in San Mauro Pascoli. Nei confronti della società "

Srl" sarebbero stati effettuati controlli nell'ambito del progetto "Off-Rad", sulle società riconducibili al sig. presidente della scuderia automobilistica "

". Secondo una condotta tipica, riscontrata nell'ambito delle frodi in tema di sponsorizzazione, è stato riscontrato che il sig. aveva gestito la propria scuderia avvalendosi di diversi soggetti giuridici: fino al 2008 "Scuderia Rubicone corse Srl", fino al 2010 " Group Srl", con numerosi elementi comuni di contabilità gestionale.

Dalle indagini svolte, le società coinvolte, fra cui la ricorrente avrebbero posto in essere un meccanismo fraudolento nei confronti del sistema

fiscale: talune società di promozione pubblicitaria proponevano veri e propri "pacchetti di risparmio fiscale" ai potenziali sponsor. Nel momento dell'emissione della fattura per la prestazione pubblicitaria, la società emittente sovradimensionava gli importi in modo da consentire agli sponsor di garantirsi un costo (fittizio) da dedurre dal reddito nonché da generare un'indebita detrazione dell'Iva. Ulteriore vantaggio per lo sponsor (cliente della) è la restituzione "in nero" di una parte cospicua del fatturato. Di fatto, il costo della sponsorizzazione era completamente annullato per lo sponsor, generando così un vantaggio per entrambi i soggetti (sponsor e società finanziata). Per abbattere gli importi notevoli derivanti dalle sovra fatturazioni da parte delle società di promozione pubblicitaria, le stesse aumentavano poi i costi mediante interposizione di soggetti anch'essi operanti nel settore della promozione pubblicitaria che rappresentavano "cartiere" vere e proprie, appositamente costituite al solo fine di emettere fatture a fronte di operazioni inesistenti.

L'ufficio ha dato atto di avere chiesto a con apposito questionario documentazione attestante i rapporti intercorsi con le società " Srl" e " Srl" per gli anni dal 2006 al 2011. La società aveva risposto al questionario producendo documentazione.

L'ammontare delle fatture utilizzate dalla contribuente per gli anni dal 2006 al 2010 è stato determinato dall'ufficio "stante l'esistenza di riscontri attendibili (sopra riportati in sintesi)" dai quali sarebbero emerse presunzioni gravi precise e concordanti circa l'inesistenza delle operazioni poste in essere dalla società facenti capo al signor ". Alla società Srl è stato pertanto contestato di avere dedotto costi derivanti da fatture emesse per operazioni inesistenti da parte della società

Nei ricorsi innanzi alla Commissione provinciale di Forlì Cesena, la società afferma di aver sottoscritto in data 5 febbraio 2007 un contratto per l'acquisto di spazi pubblicitari con la scuderia " Srl". In questa sede, la si obbligava a concedere alla società - a fronte del riconoscimento di un compenso specificamente determinato e da pagare anno per anno secondo una rateazione predeterminata - il diritto di apporre il proprio marchio sulle autovetture da competizione partecipanti a talune gare. Nel prosieguo, anno per anno, la società Rubicone Corse emetteva le fatture di importo rispettivamente pari a quanto pattuito e rateizzato nei confronti della contribuente in seguito alla concessione di spazi pubblicitari sulle proprie autovetture da competizione. La società, a sua volta, ha provveduto ad emettere gli assegni tratti sulla banca di Cesena e sulla Banca Popolare dell'Emilia-Romagna per il pagamento delle suddette fatture. Analoga prassi era osservata per gli accertamenti relativi a tutti gli anni in epigrafe.

Ciò premesso in punto di fatto, la contribuente spiegava, nei rispettivi ricorsi, cinque motivi di nullità formale e due motivi di illegittimità sostanziale. Di essi, con le sentenze di primo grado, sono stati rigettati i primi cinque e sono stati accolti agli altri due. Le decisioni sono impugnate dall'Agenzia, costituita anche nel precedente grado, con appello principale. La contribuente ha proposto per ciascuna sentenza, appello incidentale relativamente ai motivi disattesi.

Gli appelli principale e incidentale devono essere riuniti e decisi con un'unica sentenza per evidenti motivi di connessione.

VI - Devono essere esaminati prioritariamente gli appelli principali proposti dall'ufficio che richiama la giurisprudenza della Cassazione (n. 20154/2016) e di questa stessa Commissione (n. 668/13/2017) in tema di sponsorizzazioni: circa la necessaria dimostrazione dell'inerenza fra la sponsorizzazione e la sua concreta utilità per lo sviluppo dell'attività commerciale oltre alla idoneità della spesa sostenuta a influenzare le scelte della clientela potenziale.

L'appello è infondato.

Nell'unico motivo di violazione dell'onere della prova e vizio di motivazione della sentenza, l'Ufficio ribadisce la notevole sproporzione tra il valore delle prestazioni fatturate e la loro remuneratività, dato il decrescere del fatturato di nonché dell'utile raggiunto nelle diverse annualità che dimostrano l'inesistenza di siffatta remuneratività. In punto di diritto è riproposto il sillogismo sulla differenza fra il valore delle prestazioni pubblicitarie (fittizie) e l'utile della società negli anni in contestazione: la sproporzione fra le prestazioni pubblicitarie, tutte di valore fra i 40.000 e gli 80.000 euro e gli utili della società tutti fra i 14.000 e i 9000 euro nel medesimo periodo sarebbe tale di non rendere economica una pubblicità estremamente dispendiosa e non proporzionata al valore degli utili conseguiti.

Siffatto sillogismo - pur essendo fornito di considerevoli elementi di verità in astratto - dovrebbe essere sorretto in concreto da ulteriori elementi probatori, non rinvenibili nella fattispecie.

E, invero, negli atti introduttivi del presente grado di giudizio (cfr. in part. da pagina 5 a pagina 9) non è dato rinvenire altre argomentazione che non quella relativa alla sopra riportata discrepanza fra valore della pubblicità e valore degli utili.

Analogamente, gli elementi probatori rinvenibili nel verbale della Guardia di Finanza allegato al fascicolo di primo grado, non appaiono tali da costituire un valido impianto motivazionale all'operato dell'ufficio. In particolare i punti 4.3 e 4.4 del sopra menzionato verbale (cfr. pagg. da 15 a 18) danno atto che la società era stata acquistata su richiesta del _____, intenzionato ad organizzare una manifestazione sportivo-musicale con esibizione di auto da rally. Tale manifestazione si sarebbe dovuta svolgere a Napoli in quanto alcuni sponsor di cui egli però non ricorda il nome erano interessati ad organizzare l'evento. Con riferimento poi alle indagini condotte dalla Guardia di Finanza di Ancona, si rappresenta che il pilota di rally sig. Riccardo Errani, avrebbe offerto alle società clienti, mediante l'emissione di fatture per operazioni inesistenti, dei veri e propri "pacchetti di risparmio fiscale" che gli consentivano di finanziare la sua attività sportiva garantendo agli sponsor un ritorno in termini di illeciti vantaggi fiscali. L' _____ avvalendosi di collaboratori, dipendenti e consulenti avrebbe interposto vari prestanome nei suoi rapporti economici: tali comportamenti criminosi sono stati oggetto di confessione.

Tra i soggetti coinvolti nell'indagine sarebbe risultato che la stessa scuderia

_____, per il tramite della scuderia _____ Srl e della _____ Group, avrebbe corrisposto all' _____ nel periodo dal 2002 al 2008, sulla base di alcuni contratti una cifra di circa € 3.400.000 risultando di fatto il principale cliente sostenitore finanziario del team. Nello specifico, si tratta di fatture emesse nei confronti della scuderia _____ da due soggetti evasori totali. Talune telefonate facevano esplicito riferimento alle restituzioni di danaro ad

. Negli anni che vanno dal 2008 del 2010 vi sarebbe stata un'inversione di tendenza caratterizzata dall'emissione di fatture dalle società facenti capo a _____ a _____ S.r.l. e _____ S.r.l. a quelle facenti capo all'_____.

Il coacervo di siffatti elementi, sia pure significativo, non è in grado di costruire un adeguato supporto probatorio per disattendere la contabilità, formalmente regolare, della società _____ che, comunque, ha prodotto un ingente materiale fotografico diretto a provare che le automobili da rally erano un vero e proprio strumento di sponsorizzazione.

Oltre alle fatture emesse in ottemperanza agli impegni contrattuali ed ai pagamenti eseguiti mediante bonifici bancari il materiale fotografico e giornalistico attestante l'apposizione del marchio della società ricorrente sulla vettura della " _____ " e la sua partecipazione ad alcune competizioni. È perciò palese, che secondo quanto affermato dalla sentenza impugnata, i servizi di sponsorizzazione usufruiti dalla contribuente sono stati effettivamente resi: documentazione in allegato ai ricorsi, in particolare le fotografie e gli articoli della stampa specializzata del settore automobilistico (oltre ai contratti, alla documentazione contabile e ai bonifici che attestano l'integrale pagamento delle fatture) provano la concreta effettuazione delle prestazioni di sponsorizzazione richieste.

Nella memoria prodotta anteriormente all'udienza, la contribuente richiama la prova "visiva", fornita mediante materiale fotografico, dell'apposizione del logo della società sulle autovetture della _____ partecipanti alle competizioni automobilistiche: detta documentazione assumerebbe carattere dirimente nella conferma delle sentenze impugnate che si fondano sulla constatazione dell'effettività delle prestazioni di sponsorizzazione.

Va condiviso ancora l'assunto della contribuente secondo cui è, infatti, irrevocabile in dubbio che le autovetture della Scuderia Rubicone, guidate dal noto pilota italiano _____, abbiano partecipato, negli anni dal 2006 al 2009, alle gare del Campionato Italiano Turismo e alle competizioni della Porsche Cayman Cup tenutesi negli autodromi di Monza, Imola, Vallelunga, Misano, Mugello, Mugione, Adria e Brno (Repubblica Ceca), pubblicizzando chiaramente il logo della società (sui due lati) e ottenendo vittorie.

VII – Il rigetto degli appelli principali dell'Agenzia comporta anche il rigetto delle censure avverso le decisioni laddove ha accolto i motivi sesto e settimo circa il vizio di motivazione dell'accertamento e l'assenza di prove, le cui argomentazioni possono dichiararsi assorbite dalle considerazioni sinora svolte.

Va anche dichiarata assorbita ogni possibile censura prospettabile avverso l'irrogazione delle sanzioni: se la sanzione è collegata al tributo ed il soggetto passivo di quest'ultimo coincide con l'autore della violazione, l'annullamento dell'accertamento travolge anche la sanzione perché logicamente connessa.

VIII – Devono essere esaminati gli appelli incidentali del contribuente, da rigettare nel loro insieme, sulla scorta degli argomenti dell'agenzia. E, inverso:

- quanto alla nullità dell'atto per inesistenza della notifica causa la mancanza della relata: ogni nullità è sanata dalla tempestiva presentazione dei ricorsi in primo grado.

A handwritten signature is present on the right side of the page, partially overlapping the text. Below the signature, the number '5' is circled in black ink.

- quanto alla illegittimità dell'avviso per assenza delle indicazioni di cui all'art. 29 d.l. 31/5/2010 n. 78 e omessa indicazione del responsabile del procedimento di formazione del titolo esecutivo e del precetto: l'avviso di accertamento contiene il responsabile del procedimento di accertamento; l'assenza del responsabile dell'affidamento o della notifica della richiesta di pagamento è dovuta alla mancanza di affidamento all'agente della riscossione che si verifica in caso di mancato versamento spontaneo da parte del contribuente delle somme dovute a titolo provvisorio.

- quanto all'esatta determinazione del quantum da versare decorsi i centottanta giorni: tutti i dati per il versamento sono stati forniti nell'atto impugnato, ivi compreso l'interesse giornaliero che costringe la parte ad eseguire una mera moltiplicazione in funzione del tempo trascorso tra la data indicata nell'atto e l'effettivo pagamento.

- quanto all'illegittimità costituzione dell'art. 29, comma 1, lett. f), D.L. n. 78/2010, il quanto espone i contribuenti a pretese di rimborso di costi non giustificati, indimostrati ed esorbitanti in quanto : a) determinerebbe, a parità di servizio offerto, un'irragionevole disparità di trattamento tra il cittadino in grado di pagare immediatamente la pretesa e colui che non adempie al pagamento delle somme dovute entro il termine di sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento e prevedrebbe in maniera ingiustificata un compenso nella percentuale fissa del 9 per cento , non ancorato ai costi del servizio di riscossione e includerebbe immotivatamente , nella somma relativamente alla quale tale percentuale viene calcolata, anche gli interessi di mora, la Corte costituzionale con l'ordinanza n.147/2015, l'ha dichiarata manifestamente inammissibile.

È infine infondata la violazione dell'art. 15 del D.lgs. 546/92 sulla compensazione delle spese, in quanto non tutte le censure avverso l'operato dell'ufficio sono state accolte dal giudice di primo grado: si versava perciò nell'ipotesi di giusti motivi.

Nel presente grado vi è soccombenza reciproca essendo stati rigettati entrambi gli appelli. Le spese vanno perciò compensate.

P.Q.M.

La Commissione Tributaria Regionale dell'Emilia Romagna definitivamente decidendo degli appelli n. 14-1566, n. 1567, n. 1568 e n. 1569, siccome riniti, respinge gli appelli proposti in via principale dall'agenzia dell'entrate e respinge gli appelli proposti in via incidentale dalla contribuente, confermando integralmente le impugnate decisioni. Compensa fra le parti le spese del grado.

Bologna addì. 20 settembre 2018

Il presidente
dott. Cesare Lamberti

