



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

ETTORE CIRILLO	Presidente	tributi
LUCIO NAPOLITANO	Consigliere	R.G. n.5080/2015
ANDREINA GIUDICEPIETRO	Consigliere rel.	Cron.
MICHELE CATALDI	Consigliere	UC – 26/1/2024
PAOLO DI MARZIO	Consigliere	

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso n.5080/2015 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'Avvocatura dello Stato, presso cui è
domiciliata *ope legis* in Roma alla via dei Portoghesi n.12;

– *ricorrente* –

contro

██████████ rappresentato e difeso dall'avv. ██████████ ed
elettivamente domiciliato in Roma ██████████ presso
l'avv ██████████

–*controricorrente*–

avverso la sentenza n.440/4/2014 della Commissione tributaria
regionale dell'Umbria, pronunciata in data 26 maggio 2014, depositata
in data 2 luglio 2014 e non notificata.



Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 26 gennaio 2024 dal consigliere Andreina Giudicepietro.

RILEVATO CHE:

1. L'Agencia delle entrate ricorre, con un unico motivo, nei confronti di [REDACTED] che resiste con controricorso, avverso la sentenza indicata in epigrafe, che ha rigettato l'appello dell'ufficio contro la decisione della Commissione tributaria provinciale di Perugia, che aveva accolto il ricorso del contribuente avverso l'avviso di accertamento per Irpef dell'anno 2007, ritenendo che fosse illegittima la ripresa a tassazione delle spese per sponsorizzazioni supportate da inerenza qualitativa e quantitativa.

2. Con la sentenza impugnata, la C.t.r., dopo aver rilevato che la scelta delle modalità di sponsorizzazione rientrava nell'autonomia imprenditoriale e che nella specie l'ufficio aveva considerato le relative spese eccessive ed antieconomiche, ha ritenuto che le sponsorizzazioni del contribuente erano inerenti all'attività imprenditoriale, sotto il profilo qualitativo e quantitativo.

3. Il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 26 gennaio 2024, ai sensi degli artt. 375, ultimo comma, e 380 – *bis*. 1 cod. proc. civ., il primo come modificato ed il secondo introdotto dal d.l. 31 agosto 2016, n.168, conv. dalla legge 25 ottobre 2016, n.197.

CONSIDERATO CHE:

1.1. Con l'unico motivo, la ricorrente denuncia l'omesso esame di un fatto decisivo ed oggetto di discussione, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n.5, cod. proc. civ., consistente nella contestazione dell'effettività delle spese, prive di adeguato supporto probatorio.

In particolare, l'Agencia delle Entrate sostiene che nel giudizio dell'effettività delle spese – oltre che la loro inerenza – è stata controversa e contestata dall'ufficio fin *ab origine* e che tale circostanza non sarebbe stata considerata e vagliata dal giudice di merito, il quale sarebbe



partito dall'erroneo assunto secondo il quale le spese dedotte erano state effettivamente sostenute dal contribuente.

1.2. Preliminarmente, deve rilevarsi che non ricorre un'ipotesi di inammissibilità per "doppia conforme", in quanto, come evidenziato dalla ricorrente, la C.t.p. aveva espressamente affermato l'effettività della spesa, profilo contestato dall'amministrazione finanziaria e non esaminato nella sentenza di appello, che si pronuncia unicamente sull'inerenza qualitativa e quantitativa delle sponsorizzazioni.

Sul punto la giurisprudenza ha più volte ribadito che in presenza di una c.d. doppia conforme di merito, la parte ricorrente, per evitare l'inammissibilità del motivo di cui all'art. 360, n. 5, cod. proc. civ., deve assolvere l'onere di allegazione circa la «diversità» delle «ragioni di fatto» considerate dalla Commissione tributaria provinciale e dalla Commissione tributaria regionale (cfr., *ex multis*, Cassazione civile, sez. trib., n. 33253 del 29 novembre 2023).

Si è anche chiarito che non può esservi doppia conforme in presenza di lacuna omissiva del giudice d'appello (vedi Cassazione civile, Sez. 2, Ordinanza n. 29222 del 12/11/2019, Rv. 656183 - 01).

Nel caso in esame, l'Agenzia ricorrente ha precisato che la doppia pronuncia conforme dei giudici del merito non ricorrerebbe, perché la C.t.r., al contrario della C.t.p., non si sarebbe pronunciata in relazione all'effettività della spesa, profilo contestato fin dall'origine dall'amministrazione finanziaria, che con l'avviso di accertamento aveva evidenziato che il contribuente non aveva fornito la prova dell'effettivo svolgimento dell'attività delle associazioni sportive a fronte delle sponsorizzazioni, documentate solo dalle fatture.

Invero, l'amministrazione finanziaria, anche con l'atto di appello, aveva ribadito la necessità che parte contribuente dimostrasse l'effettività dei costi di sponsorizzazione, essendo insufficiente, ai fini della deducibilità, la sola annotazione in contabilità; da ciò



l'ammissibilità della doglianza dell'omesso esame di un fatto decisivo ed oggetto di discussione, che non è stato oggetto di esame da parte del giudice di appello.

1.3. Passando all'esame del motivo, esso è fondato e va accolto.

L'Agenzia ricorrente aveva, infatti, rilevato che il contribuente non aveva fornito la prova dell'effettivo svolgimento dell'attività delle associazioni sportive a fronte delle sponsorizzazioni, documentate solo dalle fatture.

Inoltre, l'amministrazione aveva evidenziato che il costo dedotto era sproporzionato ed eccessivo rispetto al volume di affari ed al fatturato del periodo di riferimento e che il comportamento del contribuente risultava antieconomico, in relazione al possibile impatto di tali prestazioni sull'incremento dei suoi ricavi.

La C.t.r., nel ritenere che non vi fosse la denunciata sproporzione, ha omesso di pronunciarsi sulla contestazione relativa alla mancata dimostrazione delle spese dedotte a titolo di sponsorizzazioni, il cui onere ricadeva sul contribuente.

Pertanto, il ricorso va accolto, la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Umbria, in diversa composizione, che liquiderà anche le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Umbria, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma il 26 gennaio 2024

Il Presidente
Ettore Cirillo

