

C.T. Reg. Milano, sez. Brescia, 20.7.2015 n. FULL ACCOUNTIG

3421/67/15

S.P.A

Data: 24.2.2016 9:27:12

Sistema Integrato

---

**C.T. Reg. Milano, sez. Brescia, 20.7.2015 n. 3421/67/15****PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE**

Considerato che:

la Commissione Tributaria Provinciale di Mantova, con Sentenza n. 191/01/13, depositata in data 14.10.2013, ha accolto i ricorsi riuniti presentati dalla ALFA S.A.S. di B. & C, esercente l'attività relativa ad impianti elettrici civili industriali e di movimento terra, avverso gli avvisi d'accertamento n. [Omissis] (anno d'imposta 2007) e n. [Omissis] (anno d'imposta 2008), da Paolo B., socio al 50%, avverso gli avvisi d'accertamento n. [Omissis] (anno d'imposta 2007) e n. [Omissis] (anno d'imposta 2008) e da Christian B., socio al 50% e legale rappresentante della società citata, avverso gli avvisi d'accertamento n. [Omissis] (anno d'imposta 2007) e n. [Omissis] (anno d'imposta 2008); atti tutti recanti maggiorazioni d'imposte dirette ed indirette, con aggravii di sanzioni, interessi ed accessori. La società menzionata veniva selezionata per un controllo dei costi sostenuti negli anni 2007, 2008 e 2009, relativamente a spese di pubblicità/sponsorizzazione. In base al controllo della documentazione contabile ed extracontabile prodotta dalla società a seguito della richiesta effettuata dall'Ufficio con il questionario n. [Omissis], notificato in data 6.6.2012, veniva riscontrato che le predette spese erano state sostenute nella misura pari ad € 25.000,00, anno d'imposta 2007, e ad € 30.124,65, anno d'imposta 2008. La parte contribuente produceva i contratti di sponsorizzazione, fatti con la società (Associazione) Polisportiva Beta Calcio, le fatture, i bonifici, con cui erano stati effettuati i pagamenti, e la documentazione fotografica attestante l'avvenuta pubblicità. Veniva valutata la congruità delle spese di sponsorizzazione con riferimento al volume d'affari del soggetto erogante ed ai redditi dichiarati, al fine di constatarne la sostenibilità economica ed il ritorno commerciale in termini di maggiori vendite, tenuto conto che i volumi d'affari erano stati pari ad € 703.573,00 e ad € 605,215,00 ed i redditi d'impresa erano stati pari ad € 65.798,00 e ad € 74.284,00, rispettivamente per gli anni 2007 e 2008. L'Ufficio, dopo aver riscontrato una notevole sproporzione tra la spesa sostenuta per la sponsorizzazione ed il possibile ritorno economico, che la società poteva prevedere mediante i mezzi pubblicitari, stante la limitata visibilità di un campionato sportivo dilettantistico locale su ristretta base geografica, concludeva per la antieconomicità della prestazione con conseguente assenza del requisito dell'inerenza.

Secondo l'Ufficio mancava un proporzionato ritorno economico, per cui venivano recuperati a tassazione i suddetti costi di sponsorizzazione ai fini dell'IRAP e dell'IVA, rispettivamente ex artt. 41-bis e 39, DPR 600/1973, nonché ex art. 54, DPR 633/1972; ai fini dell'IRPEF e delle Addizionali Regionale e Comunale all'IRPEF, venivano imputati a soci maggiori redditi in base alle rispettive quote di partecipazione societarie ex art. 5, DPR 917/1986, tenuto conto delle disposizioni ex 41-bis, DPR 600/1973.

In data 28.11.2012 la parte contribuente produceva una dettagliata memoria, chiedendo l'annullamento degli atti impugnati;

in data 8.1.2013 veniva instaurato un contraddittorio a seguito del quale l'Ufficio proponeva di riconoscere il 25% del costo sostenuto. In data 17.1.2013 la parte contribuente faceva pervenire all'Ufficio una seconda memoria, proponendo di accettare il disconoscimento pari al 10% delle spese di pubblicità, ai fini concludenti la fase di adesione.

L'Ufficio proponeva il riconoscimento del 35% del costo sostenuto per entrambe le annualità.

I contribuenti non accettavano la proposta dell'Ufficio e producevano dieci distinti ricorsi con istanza ex art. 17-bis, DLgs. 546/1992 avverso gli avvisi d'accertamento indicati.

L'Ufficio comunicava di essere disposto, oltre a riconoscere il 35% dei costi sostenuti, ad accordare la riduzione delle sanzioni al 40%.

La parte contribuente con memorie illustrative del 13.5.2013 comunicava all'Ufficio che non era disposta ad accettare l'offerta propositale.

In data 5.6.2013 la parte contribuente presentava dieci distinti ricorsi avverso gli avvisi d'accertamento summenzionati, contestando il sostanziale difetto di motivazione degli atti impugnati, la natura di presunzione legale ex art. 90, comma 8, legge 289/2002, la carenza di prova circa l'antieconomicità, la violazione della normativa interna n. 55440, la mancata instaurazione del contraddittorio preventivo, la mancata emissione del Processo Verbale al termine dell'attività di verifica ed il mancato rispetto del termine dei sessanta giorni di tempo per inviare osservazioni, la congruità e coerenza della parte contribuente agli studi di settore, la lesione del principio del legittimo affidamento e della collaborazione e buona fede tra contribuente ed Amministrazione finanziaria, in quanto sussisteva la presunzione assoluta di somme erogate a favore delle associazioni dilettantistiche nel limite di € 200.000,00, la mancata sottoscrizione d'atti da parte del Direttore Provinciale, la violazione del disposto ex art. 2697 c.c.

In via subordinata la parte ricorrente chiedeva la riduzione delle sanzioni e la sospensione degli avvisi d'accertamento. La Commissione adita accoglieva le doglianze della parte ricorrente;

in data 17.2.2014 l'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Mantova - Ufficio Legale ha presentato atto d'appello, formulando eccezioni in ordine alla presunzione di legge ex art. 90, legge 289/2002, alla inerenza dei costi ed alla congruità ed antieconomicità delle spese di sponsorizzazione, ed ha chiesto la riforma della Sentenza impugnata; spese processuali rifuse relativamente ad entrambi i gradi di giudizio;

in data 27.3.2014 la parte contribuente, rappresentata e difesa dal dott. Marco F., ha presentato controdeduzioni avverso l'appello dell'Ufficio, chiedendone il rigetto, ed appello incidentale, al fine di ottenere il riconoscimento delle spese processuali di primo grado; spese processuali rifuse relativamente ad entrambi i gradi di giudizio;

la Commissione, tenuto conto di quanto esposto in narrativa, dei riferimenti normativi ivi contenuti, nonché delle motivazioni summenzionate, osserva che l'Ufficio formula delle eccezioni infondate, infatti unicamente l'impresa, che sopporta i rischi imprenditoriali, è in grado di poter prendere decisioni anche circa la pubblicità e sponsorizzazione della propria attività in termini di scelta dello sponsor, di entità di costi da sostenere, di tempi e luoghi in cui effettuare la pubblicità, di mezzi pubblicitari, ecc., onde conseguire la massimizzazione del profitto, obiettivo imprenditoriale prioritario. L'imprenditore tende ad ottenere un incremento dei ricavi e della clientela, ma non ha la certezza che i risultati siano sicuri ed analoghi a quelli presunti. Va anche posto in evidenza che il messaggio pubblicitario realizzato tramite l'Associazione sportiva dilettantistica citata ha raggiunto non solo il pubblico locale, ma anche un numero maggiore di soggetti, potenziali clienti, tramite la stampa locale ed altri mezzi di trasmissione. Quindi le anomalie rilevate dall'Ufficio circa i contratti, la spesa sostenuta e ritenuta eccessiva per la sponsorizzazione ed il possibile ritorno economico, che la società avrebbe potuto/dovuto ottenere dalla pubblicità in questione, sono infondate, stante il fatto che proprio attraverso il campionato dilettantistico locale l'impresa era in grado di evidenziare le proprie peculiarità produttive/qualitative e commerciali/qualitative e stimolare gli eventuali utenti locali. Non si rileva concretamente la sussistenza di antieconomicità e carenza di inerenza, contestate dall'Ufficio, che si è limitato a compiere dei meri raffronti tra spese e redditi/volumi d'affari della società. Inoltre l'Ufficio prescinde dalla concreta realtà economica, in generale non certo florida, laddove suppone un sicuro aumento dei ricavi, da conseguire "obbligatoriamente" ai fini della deducibilità dei relativi costi, a fronte del messaggio pubblicitario e delle spese di sponsorizzazione sostenute. Per di più l'Ufficio ha contestato che il messaggio pubblicitario era diretto ad un pubblico esiguo, senza quantificare la numerosità dei possibili acquirenti (clienti) e dei beni e/o servizi resi dalla società. Circa detti costi sostenuti effettivamente e la loro conseguente economicità, si rileva ulteriormente che la loro inerenza esiste, stante l'intento di fornire all'impresa

un'utilità anche in modo indiretto e nella fattispecie molto probabilmente tali spese hanno consentito alla parte contribuente di promuovere il marchio di fabbrica attraverso il nome, l'attività, l'immagine dell'Associazione sportiva, ben conosciuta, e gli eventi cui la stessa Associazione ha partecipato. L'art. 90, legge 289/2002 ha introdotto una presunzione assoluta circa la natura delle spese pubblicitarie ai fini delle imposte sui redditi, ponendo il limite di € 200.000,00 per la promozione dell'immagine o dei prodotti dell'operatore economico erogante, con conseguente integrale deducibilità dei relativi costi.

Infine si rileva che i costi per finalità pubblicitarie sono stati corrisposti effettivamente, come da fatture emesse e ricevute rilasciate dalla summenzionata Polisportiva, con contestuali prelievi dal conto corrente della società contribuente.

Ciò premesso e considerato, l'appello dell'Ufficio va respinto;

le spese processuali seguono la soccombenza; ogni altra deduzione trova assorbimento nella parte motiva esposta;

### **P.Q.M.**

La Commissione respinge l'appello e conferma l'impugnata Sentenza; le spese di giudizio, liquidate in € 1.000,00 (mille/00) seguono la soccombenza.

C.T. Prov. Mantova 14.10.2013 n. 191/1/13  
Data: 24.2.2016 9:27:45

FULL ACCOUNTING  
S.P.A  
Sistema Integrato

C.T. Prov. Mantova 14.10.2013 n. 191/1/13

### Svolgimento del processo

Bo. Pa., residente a Revere (MN), via [Omissis] socio della società El. sas di Bo. Ch. & C, con sede legale in Serravalle a Po, Strada [Omissis], loc. [Omissis], società El. sas di Bo. Ch. & C. con sede legale in Serravalle a Po, Strada [Omissis], loc. [Omissis], Bo. Ch., residente a Revere (MN), via [Omissis] socio della società El. s.a.s. di Bo. Ch. & C, con sede legale in Serravalle a Po, Strada [Omissis], loc. [Omissis], ricorrono avverso gli avvisi di accertamento dell'Agenzia delle Entrate di Mantova, per gli anni 2007-2008-2009 aventi ad oggetto il totale disconoscimento delle spese di pubblicità e di sponsorizzazione per vari importi in relazione agli anni in questione.

I ricorsi vengono riuniti per connessione soggettiva ex art. 29 DLgs. 546/92.

I ricorrenti hanno eccepito in via preliminare la nullità e/o annullabilità e/o infondatezza degli avvisi impugnati per una serie di motivi che vanno dalla mancata indicazione da parte dell'Agenzia delle Entrate di Mantova - Ufficio Controlli - degli elementi e delle circostanze idonee a giustificare il ricorso all'accertamento induttivo; mancata motivazione in ordine ai presupposti di fatto, limitandosi l'Ufficio, alla affermazione apodittica della "antieconomicità" della operazione; mancata indicazione delle ragioni giuridiche alla base dell'assunto dell'Ufficio; presunzioni non sorrette dalla gravità, precisione e concordanza, come prescrive l'art. 2729 c.c. ; mancanza di fondatezza dell'assunto dell'Ufficio, in quanto, ai fini delle imposte dirette, la prova, che è un elemento processuale, può essere fornita solo nel corso del processo; palese contrasto con la direttiva interna n. 55440 totalmente disattesa da parte dell'Ufficio; mancata instaurazione del contraddittorio preventivo; violazione dell'art. 24 della legge 7 gennaio 1929 n. 4, in quanto le violazioni delle norme fiscali devono obbligatoriamente essere constatate mediante emissione del processo verbale; contrasto con la legge 27/12/2006 n. 296 che prevede l'impossibilità di procedere a rettifiche sulla base di presunzioni semplici di cui all'art. 39, comma primo, DPR 600/1973 nei confronti dei contribuenti che dichiarino particolari ricavi o compensi; lesione del principio del legittimo affidamento e dei rapporti tra amministrazione e fisco come affermato dallo Statuto del contribuente; errata interpretazione dell'Ufficio circa il concetto di "inerenza" della spesa; avviso non sottoscritto dal Direttore Provinciale; mancanza di prova, ai sensi dell'art. 2697 c.c. delle gravi incongruenze tra ricavi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, in via subordinata: disapplicazione delle sanzioni per mancanza di presupposti di colpa e dolo. Con accoglimento di tutele eccezioni sollevate nei ricorsi e con vittoria di spese.

Si costituisce l'Ufficio contrastando *in toto* tutte le eccezioni di parte ricorrente, con richiesta di reiezione di tutti i ricorsi, con vittoria di spese.

In data 17/9/2013 parte ricorrente ha depositato una memoria illustrativa a corredo e miglior approfondimento delle ragioni esposte nei ricorsi.

### Motivi della decisione

I ricorsi vengono riuniti per connessione oggettiva ex art. 29 DLgs. 546/92.

Con gli avvisi di accertamento specificati in epigrafe, l'Agenzia delle Entrate di Mantova recuperava a reddito le somme di di € 25.000 per il 2007 ed € 30.124,65 per il 2008 nei confronti della El. sas di Bo. Ch. & C. e dei singoli soci Bo. Pa. e Bo. Ch., con sede in Serravalle Po (MN), nella loro qualità di esercenti l'attività di impianti elettrici civili

industriali e movimento terra per spese di sponsorizzazione e pubblicità con riferimento ai contratti di sponsorizzazione stipulati con la società Polisportiva Se. Ca..

L'Ufficio rilevava varie anomalie nei contratti ed in particolare l'eccessiva spesa sostenuta per la sponsorizzazione ed il possibile ritorno economico che la società avrebbe potuto ricavare dalla pubblicità, atteso che il campionato dilettantistico locale non lo avrebbe potuto fornire. In altri termini, l'Ufficio riteneva la sussistenza dell'antieconomicità della prestazione di sponsorizzazione da parte della ditta per assenza del requisito della inerenza. Infatti - secondo l'Ufficio - andava riscontrato, nella fattispecie, un mancato riscontro di un aumento significativo dei ricavi derivanti dal messaggio pubblicitario, diretto, peraltro, ad un pubblico esiguo; per cui se ne doveva dedurre la non inerenza dell'attività dell'impresa; e, quindi, da ritenere, come tali, indeducibili le spese esposte dal contribuente.

Questa Commissione rileva che l'art. 90, comma 8 della legge 289/2002 ed il contenuto della circolare n. 21/E del 22/4/2003 introducono, ai fini delle imposte sui redditi, una "presunzione assoluta" circa la natura di spese di pubblicità delle somme corrisposte, nel limite d'importo annuo di € 200.000, per la promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante e ne consentono la loro integrale deducibilità.

Non va sottaciuto che l'esistenza delle erogazioni è confermata dalle fatture e dalle ricevute rilasciate dalla Polisportiva, nonché dai contestuali prelievi dal c/c della ditta ricorrente.

Circa la inerenza dei costi sostenuti e la conseguente loro economicità in vista degli scopi prefissati, va detto che i costi inerenti sono quelli sostenuti nell'intento di fornire all'impresa un'utilità anche in modo indiretto; per cui, nella fattispecie, non vi è dubbio che tali spese hanno permesso al contribuente di promuovere il marchio di fabbrica attraverso il nome, l'attività, l'immagine della Associazione sportiva e degli eventi cui l'Associazione ha partecipato.

Si evidenzia che l'impegno finanziario per le spese di sponsorizzazione, costituisce un rischio per l'imprenditore il quale tende ad ottenere un incremento dei ricavi e l'acquisizione di una clientela ulteriore ma non può avere la certezza che i risultati siano quelli sperati. In tal senso non può ritenersi che le somme versate alla Polisportiva siano incongrue per le due annualità.

Anche il messaggio pubblicitario lanciato attraverso il sostegno economico fornito all'associazione sportiva dilettantistica non raggiunge solo il pubblico presente agli eventi ma viene recepito positivamente da un numero molto più elevato di persone anche per effetto della cronaca sportiva della stampa locale.

I ricorsi vanno, pertanto, accolti e le spese di lite vanno compensate attesa la particolare natura della controversia.

### **P.Q.M.**

La Commissione accoglie i ricorsi. Spese compensate.