



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI AVELLINO

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	<u>TRIMONTI</u>	<u>GIUSEPPE</u>	<u>Presidente</u>
<input type="checkbox"/>	<u>DE GRUTTOLA</u>	<u>GIOVANNI</u>	<u>Relatore</u>
<input type="checkbox"/>	<u>SILVESTRI</u>	<u>ENZO</u>	<u>Giudice</u>
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA



- sul ricorso n. 99/2017
depositato il 08/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK020201450/2016 IRAP 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

proposto dal ricorrente:
DI GREGORIO GROUP DI DI GREGORIO NATASCIA E C. SAS
VIA XXV APRILE 83031 ARIANO IRPINO AV

difeso da:
CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

- sul ricorso n. 100/2017
depositato il 08/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201458/2016 IRPEF-ADD.REG. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201458/2016 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201458/2016 IRPEF-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

proposto dal ricorrente:
DI GREGORIO GIUSEPPE FRANCESCO P
VICO IV PARZANESE 9 3 83031 ARIANO IRPINO AV

difeso da:

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 99/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

09/06/2017 ore 09:00

N°
776/17

PRONUNCIATA IL:
- 9 GIU 2017

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

19 GIU 2017

Il Segretario

IL SEGRETARIO DELLA SEZIONE

Mariarosaria Bianchino

[Handwritten signature]

SI RILASCI PER USO STUDIO



(segue)

CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

- sul ricorso n. 101/2017
depositato il 08/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201453/2016 IRPEF-ADD.REG. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201453/2016 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201453/2016 IRPEF-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

proposto dal ricorrente:
DI GREGORIO NATASCIA
VIA VENTICINQUE APRILE N 83031 ARIANO IRPINO AV

difeso da:
CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

- sul ricorso n. 102/2017
depositato il 08/02/2017

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201454/2016 IRPEF-ADD.REG. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201454/2016 IRPEF-ADD.COM. 2012
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TFK010201454/2016 IRPEF-ALTRO 2012
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE AVELLINO

proposto dal ricorrente:
DI GREGORIO MARIA
RIONE RODEGHER 15 A 83031 ARIANO IRPINO AV

difeso da:
CASTELLANO VINCENZO
VIA FONTANA ANGELICA 1 83031 ARIANO IRPINO AV

SEZIONE

N° 5

REG.GENERALE

N° 99/2017 (riunificato)

UDIENZA DEL

09/06/2017 ore 09:00

SI RILASCIATA PER USO STUDIO

N. 99/2017 R.G.R.

Riuniti: n. 100/2017-101/2017-102/2017

CONCLUSIONI

La società **DI GREGORIO GROUP** di Di Gregorio Natascia sas, p.iva 02045660640, con sede in Ariano irpino (AV.) alla Via XXV Aprile, in persona del legale rappresentante p.t. sig.ra Di Gregorio Natascia, elettivamente domiciliata in Ariano irpino (AV.) alla Via Fontana Angelica n. 1, presso lo studio del rag. Vincenzo Castellano, dal quale è rappresentata e difesa giusta mandato a margine dell'atto introduttivo del giudizio, nel ricorso conclude e chiede alla Commissione Tributaria Provinciale adita di dichiarare:

- 1) interamente deducibili e inerenti tutti i costi ripresi a tassazione;
- 2) nullo l'avviso di accertamento in quanto sottoscritto da un dirigente con carenza di poteri di firma, sent. Corte Costituzionale n. 37/2015;
- 3) nullo l'avviso di accertamento per difetto di sottoscrizione per c.d. delega in bianco, sent. n. 22803/2015;
- 4) nullo l'avviso di accertamento per mancanza di fondamento e carenza di prove;
- 5) nullo l'avviso di accertamento per mancanza di contraddittorio prima dell'emanazione dell'atto;
- 6) nullo l'avviso di accertamento per violazione dell'art. 42, ultimo comma, del DPR n. 600/1973 per insufficienza ed omessa motivazione;
- 7) nulle le riprese fiscali per infondatezza nel merito e falsa applicazione dell'art. 108, comma 2, del DPR n. 917/1986 e del D.M. 19 novembre 2008;
- 8) nulle le riprese fiscali per infondatezza nel merito e falsa applicazione dell'art. 109, comma 5, del DPR n. 917/1986;



SI RILASCIÀ PER USO STUDIO

- 9) nullo l'avviso di accertamento per violazione dell'art. 39, anche dell'art. 2729 C.C. ed art. 10, n. 4 legge 9 ottobre 1971 n. 85 in ordine alle prescrizioni prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza;
- 10) nel complesso nulle le pene pecuniarie irrogate.

Nell'istanza di sospensione depositata il 16.2.2017, chiede:

In via principale:

- disporre con decreto la provvisoria sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato fino alla pronuncia del Collegio;

In subordine, e nella denegata ipotesi di mancato accoglimento di quanto precede:

- fissare con decreto la trattazione dell'istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile.

Nelle memorie illustrative insiste per la dichiarazione di illegittimità dell'atto impugnato essendo errato l'operato dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione provinciale di Avellino, in persona del Direttore Provinciale p.t., nelle controdeduzioni conclude e chiede alla Commissione Tributaria Provinciale adita:

- il rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese del giudizio, maggiorate di diritto del cinquanta per cento per la refusione delle spese del procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 15, comma 5-septies, del D. Lgs n. 546/1992.

FATTO

La società Di Gregorio Group di Di Gregorio Natascia e C. S.a.s., viene selezionata, dall'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale, per un controllo fiscale, nell'ambito dei soggetti che svolgono attività di "Agenti di Assicurazioni" – codice attività: 662202.

SI RILASCI PER USO STUDIO

La selezione viene effettuata a seguito di una indagine conoscitiva avviata dalla Direzione Provinciale di Avellino in merito alle anomalie segnalata dal sistema Centrale dell'Anagrafe Tributaria. Prima di inviare il questionario alla società l'Agenzia delle Entrate estrapola dall'Anagrafe Tributaria i dati delle dichiarazioni dei redditi dal 2010 al 2014.,

L'Agenzia delle Entrate al fine di riscontrare la corrispondenza tra i datai indicati nella dichiarazione dei redditi mod. 750/2013, per l'anno di imposta 2012, con i dati indicati nel modello relativo allo studio di settore, invia alla società il questionario n. Q00102/2016, notificato in 20.3.2016 con il quale chiede di esibire tutta la documentazione fiscale.

La società in data 18.04.2016 deposita la documentazione richiesta.

Il controllo da parte dell'Agenzia si incentra sui costi sostenuti dalla società idicati nel conto interno:

- CONTO 820000 – pubblicità e propaganda – per euro 49.238,38.

A giustificazione dei costi la società esibisce tutta la documentazione contabile e precisamente:

- A) N. 2 contratti di pubblicità, stipulati con la società la TUA PUBBLICITA' di Della Paolera per euro 11.650,00, che prevedono una fornitura in affitto di una smart, alcuni tabelloni pubblicitari e la distribuzione di manifesti e volantini;
- B) N. 2 conferme di ordine stipulate con la società X5G SNC, che si impegna a fornire spazi pubblicitari con rotor, postere tabelloni per euro 19.398,76;
- C) Un preventivo di euro 8.000,00 della società Gestiservice sas di Lo Conte Luigi e C. per campagna pubblicitaria, studio di mercato ecc ;
- D) N. 1 contratto di pubblicità stipulato con l'Associazione Sportiva e Culturale RED SOX per euro 10.000,00 per pubblicizzare i prodotti assicurativi nelle varie manifestazioni ed eventi organizzati dall'Associazione.

L' Agenzia delle Entrate sulla base della documentazione esibita ritiene che la spesa di euro 49.238,38 (pubblicità e propaganda) va detratta nella misura di 1,3% dei ricavi come previsto dall' art. 39 del DPR n. 600/1973 per euro 4.212,68 con un recupero a tassazione dell' importo di euro 45.025,70, classificandola come spesa di rappresentanza e non come spesa di pubblicità o propaganda commerciale.

Inoltre recupera a tassazione la spesa di euro 9.680,00 perché non sufficientemente documentata.

Pertanto rettifica:

- il reddito di impresa in euro 153.227,00 a fronte di quello dichiarato di euro 98.521,00;
- il valore della produzione netta ai fini IRAP va determinata in euro 137.000,00 su cui è dovuta una maggiore imposta di euro 482,00.

Il reddito di impresa accertato in capo alla società viene ripartito ai fini Irpef in capo a ciascuno dei soci sulla base delle rispettive quote di partecipazione, ai sensi dell' art. 5 del TUIR (DPR 917/1986).

Sulla base del maggior reddito di impresa accertato alla società Di Gregorio Group di Di Gregorio Natascia e C. S.a.s, viene emesso avviso di accertamento a carico dei soci:

- 1) Di Gregorio Giuseppe Francesco, quota di partecipazione nella società 15%, reddito di partecipazione euro 22.984,00;
- 2) Di Gregorio Natascia, quota di partecipazione nella società 45% , reddito di partecipazione euro 68.952,00;
- 3) Di Gregorio Maria, quota di partecipazione nella società 40% , reddito di partecipazione euro 61.291,00,00.

La società DI GREGORIO GROUP di Di Gregorio Natascia sas, e i soci, con separati ricorsi, impugnano gli avvisi di accertamento eccependo:

In diritto:

- 1) La carenza di poteri di firma del Dirigente che ha sottoscritto l'atto. Violaizione ed eccesso di potere in relazione all'art. 42, comma 1, DPR n. 600/1973 e dell'art. 7 – legge n. 212/2000: inesistenza giuridica dell'atto impositivo per carenza del potere dirigenziale del delegante o di chi ha sottoscritto l'avviso di accertamento, in mancanza della sua qualifica di dirigente;
- 2) Nullità dell'avviso di accertamento per difetto di sottoscrizione per C.D. delega in bianco- Cassazione n. 22803/2015;
- 3) Nullità dell'avviso di accertamento per mancanza di fondamento e carenza di prove (Cassazione sent. 22003 del 17.10.2014);
- 4) Mancanza di contraddittorio prima dell'emanazione dell'atto di accertamento (Sezioni unite n. 19667/2014);
- 5) Violazione del disposto dell'art. 42, comma 3°, del DPR 600/1973 “accertamento privo di quella motivazione espressamente voluta dal 2° comma del citato art. 42/600/1973”.

Infondatezza Nel Merito

- 1) Indeducibilità di spese di pubblicità: arbitrariamente riclassificate dall'Ufficio come spese di rappresentanza per euro 45.025,70; falsa applicazione dell'art. 108, comma 2°, del DPR n. 917/1986 e del D.M. 19.11.2008: erroneamente l'Agenzia delle Entrate ha classificato le spese di pubblicità sostenute con quelle di rappresentanza che hanno tutto altro scopo. La riclassificazione, da parte dell'ufficio, di cartelloni pubblicitari, manifesti, volantini, spazi pubblicitari in aree densamente trafficate, depliant, locandine e banner pubblicitari sui siti web in spese di rappresentanza o sponsorizzazione è privo di qualsiasi ragionevole motivazione.
- 2) Falsa applicazione dell'art. 109, comma 5°, del DPR 917/1986: non inerenza o non sufficientemente documentata la fattura emessa da Gestiservice sas di Lo Conte

SI RILASCIÀ PER USO STUDIO

Luigi di euro 8.000,00 più Iva di euro 1.680,00. La fattura è stata regolarmente emessa e contabilizzata a seguito di un preventivo e a seguito della fornitura dei servizi in essa indicati. L'attività della Gestiservice sas è stata ampiamente documentata dal documento di programmazione della campagna pubblicitaria 2012, documento che non è stato contestato dall'ufficio.

- 3) Deducibilità delle spese di pubblicità sostenute presso associazioni sportive dilettantistiche: gli importi corrisposti ad associazioni sportive dilettantistiche costituiscono, fino ad euro 200.000,00, spese di pubblicità deducibili integralmente nel periodo di imposta ex art. 108, comma 2, TUIR.

L'Agenzia delle Entrate, nelle controdeduzioni impugna quanto eccepito dalla società ricorrente e dai ricorrenti e chiede il rigetto dei ricorsi.

Le censure mosse dalla società ricorrente sono prive di fondamento per i motivi di seguito esposti.

Le prime due eccezioni sono infondate in quanto la firma dell'avviso di accertamento è stata apposta da persona regolarmente delegata dal capo Ufficio.

L'obbligo del contraddittorio permane solo nei casi previsti dalla legge, nel caso di specie non averlo attivato non implica l'annullabilità del provvedimento fiscale.

Comunque spetta al contribuente fornire la prova, al giudice, che l'instaurazione del preventivo contraddittorio l'esito sarebbe stato diverso nel senso che l'accertamento non sarebbe stato emesso a seguito delle giustifiche apportate in tale sede.

L'avviso di accertamento impugnato è conforme alla legge ed è sopportato da una valida, chiara ed esaustiva motivazione che ha messo nelle condizioni la società ricorrente di svolgere adeguate difese.

SI RILASCIATA PER USO STUDIO

Le spese sostenute dalla società ricorrente sicuramente possono essere inquadrare come spese di rappresentanza in quanto sono servite ad aumentare il prestigio dell'impresa e non certo ad aumentare i profitti.

Nelle memorie illustrative la società ricorrente insiste per l'annullamento degli avvisi di accertamento essendo le spese sostenute sicuramente di pubblicità e quindi integralmente deducibili nell'anno di imposta in cui sono state sostenute.

All'udienza del 03.03.2017 la Commissione Tributaria Provinciale di Avellino sospende l'esecutività degli atti impugnati e fissa per la discussione del merito l'udienza del 09.06.2017, ore 9,00.

All'udienza odierna, in assenza di rituale richiesta di trattazione in pubblica udienza della controversia, il Collegio riunito in camera di Consiglio, sentito il relatore, esaminati gli atti di causa, decide come da dispositivo.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente il Collegio dispone la riunione al presente fascicolo iscritto al n. 99/2017 R.G.R., contenente il ricorso della società DI GREGORIO GROUP di Di Gregorio Natascia sas, i fascicoli iscritti ai numeri 100/2017 -101/2017 e 102/2017 R.G.R. contenenti i ricorsi proposti dai singoli soci della società, ricorrendo l'ipotesi di litisconsorzio necessario ex art. 29 del D. Lgs 546/1992 trattandosi di società di persona, che secondo il principio di diritto "che, in materia tributaria, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e delle associazioni di cui all'art. 5 d.P.R. 22/12/1986 n. 917 e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili ed indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto, anche avverso un solo avviso di rettifica, da uno dei soci o dalla società

riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci - salvo il caso in cui questi prospettino questioni personali -, sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi. Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio ai sensi dell'art. 14 d.lgs. 546/92 (salva la possibilità di riunione ai sensi del successivo art. 29) ed il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorzi necessari è affetto da nullità assoluta, rilevabile in ogni stato e grado del procedimento, anche di ufficio. (Sez. U, Sentenza n. 14815 del 04/06/2008, Rv. 603330) della Suprema Corte di Cassazione, vanno trattati unitariamente.



Il Collegio esamina gli atti del processo:

- 1) non rileva nell'avviso di accertamento impugnato la eccezionale carenza di motivazione, risultando ben chiare le ragioni della pretesa, avverso la quale il contribuente ha potuto espletare una valida e puntuale difesa. Infatti l'atto è stato redatto in conformità alla normativa di riferimento in materia e riporta i presupposti di fatto e di diritto che lo giustificano.

L'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue, infatti, il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, nonché di contestare efficacemente l'an e il quantum debeat.



Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo, e con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa. Nel caso in esame tutti questi presupposti sono stati compiutamente rispettati e assolti.

2) osserva che la società ricorrente ha, inoltre, proposto l'eccezione pregiudiziale per l'annullamento dell'accertamento per alla violazione dell'art. 12 della L. 212/2000 in quanto l'Amministrazione non ha attivato il contraddittorio endoprocedimentale.

Si evidenzia che l'ambito di applicazione dell'art. 12 comma 7 è circoscritto, secondo testuale indicazione, esclusivamente agli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali "nei locali destinati" all'esercizio delle attività e che tale norma quindi non è applicabile nella diversa ipotesi - come nel caso in esame - in cui queste situazioni non si sono realizzate, così come anche osservato dalla Cassazione nella sentenza 9.12.2015 n. 24823. Sulla base di tale orientamento giurisprudenziale, il Collegio ritiene che su questo punto l'ufficio abbia legittimamente operato.

3) ritiene poi di valutare l'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per violazione dell'art. 42 del D.P.R. 600/73; dalla disamina dei documenti allegati alle controdeduzioni, rileva che con ordine di servizio n. 12 del 31.3.2016 - riguardante "l'assegnazione di tutto il personale alle strutture della Direzione Provinciale Avellino" - risulta il conferimento, con decorrenza primo aprile 2016, nell'ambito dell'ufficio controlli, (capo Ufficio: *Ciro Alvino*, Dirigente), al dott. Giuseppe Cimmino - Area Accertamento Imprese-, al dott. *Ciro Ceglia* - Area accertamento persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali-, CAPI TEAM AREE DI CONTROLLO: risulta che i capi team di detta area sono 7. Con ordine di servizio n. 13/2016 - aggiornamento- non individua soggetti delegati alla firma di avvisi di accertamento.

I capi team area imprese, come riportato, inoltre sono 7 e, pertanto, non è possibile individuare nominativamente il singolo funzionario competente nello specifico per l'atto emesso.

In proposito si osserva che l'art. 42, comma 1 del D.P.R. n. 600 del 1973 prevede che gli avvisi, con cui sono portati a conoscenza dei contribuenti gli accertamenti in rettifica e gli accertamenti d'ufficio, sono sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Il dato testuale della disposizione individua quindi il soggetto idoneo a manifestare la volontà dell'amministrazione negli atti a rilevanza esterna e a produrre gli effetti giuridici imputabili alla determinazione della sua volontà nella sfera giuridica dei contribuenti.

Pertanto, spetta al titolare dell'ufficio, quale organo deputato a svolgerne le funzioni fondamentali (ovvero a un impiegato della carriera direttiva da lui stesso delegato), il compito di firmare gli avvisi, mediante i quali sono portati a conoscenza dei contribuenti gli accertamenti.

Se la sottoscrizione non è quella del titolare dell'ufficio, incombe sull'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore e la presenza della delega del titolare dell'ufficio (Cass. sent. 5.9.2014 n. 18758).

Sulla base della lettera della citata disposizione legislativa, si deve ritenere che gli accertamenti sono nulli tutte le volte che gli avvisi nei quali si concretizzano non risultino sottoscritti dal capo dell'ufficio emittente o da un impiegato della carriera direttiva (addeito a detto ufficio) validamente delegato dal reggente di questo.

La sottoscrizione dell'avviso di accertamento - atto della p.a. a rilevanza esterna - da parte di funzionario diverso da quello (il capo dell'Ufficio emittente) istituzionalmente competente a sottoscriverlo, ovvero da parte di un soggetto da detto funzionario non validamente ed efficacemente delegato non soddisfa il requisito di sottoscrizione previsto, a pena di nullità, dall'art. 42, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973, prima citato.



Ed, in proposito, è da puntualizzare che, nel caso di avviso di accertamento firmato, non dal capo dell'ufficio ma da altro soggetto, l'esistenza e la validità della delega conferita possono essere contestate e verificate in sede giurisdizionale, implicando l'indagine un controllo, non sull'organizzazione interna della P.A., ma sulla legittimità dell'esercizio della funzione amministrativa e degli atti integranti la relativa estrinsecazione. A questo punto, anche attenendosi alle recenti pronunce della Corte di Cassazione (v. sent. n. 22803 del 9.1.2015 e sent. n. 25017 dell'11.12.2015) occorre verificare quali debbano essere i requisiti che deve possedere la delega al di là del nome dell'atto con cui la stessa viene conferita, potendo la stessa anche rientrare in un ordine di servizio.

Innanzitutto pare necessaria l'indicazione delle ragioni per le quali è stata concessa (per esempio: carenza del personale, assenza, vacanza, malattia ecc.); inoltre la delimitazione dell'ambito temporale di validità della stessa, ossia il momento di inizio e di fine. Ma soprattutto l'individuazione nominativa del funzionario a cui viene conferita la delega a firmare gli atti al posto del capo ufficio.

A tal fine, quindi, non è sufficiente l'indicazione della sola qualifica professionale del destinatario (nella specie "capo team area imprese"), senza alcun riferimento nominativo alle generalità di chi effettivamente rivesta la qualifica richiesta.

In forza di ciò, la Suprema Corte ha dichiarato l'illegittimità delle cosiddette deleghe "in bianco" o "impersonali", ossia quelle nelle quali viene indicata la sola qualifica professionale del funzionario intestatario della stessa e non anche le generalità di chi effettivamente riveste tale qualifica. Questa impostazione offre quindi al contribuente una garanzia in più specialmente di fronte al (non infrequente) fenomeno del turnover di capi ufficio o capi team dell'Agenzia che al momento della sottoscrizione degli atti impositivi potrebbero essere diversi da quelli a cui era stata conferita una delega generica.

L'illegittimità delle deleghe impersonali, prive di indicazione nominativa del soggetto delegato si riflette logicamente sulla nullità dell'atto impositivo.

La decisione su questo punto potrebbe rendere superfluo l'esame degli altri motivi contenuti nel ricorso, ma il Collegio ritiene di poter confermare l'annullamento dell'avviso di accertamento anche nel merito.

Nel merito, -sulle spese di sponsorizzazione, va osservato: La sponsorizzazione sportiva è una particolare forma di collaborazione per cui un'impresa o un ente (pubblico o privato) paga un corrispettivo ad un soggetto sportivo affinché quest'ultimo, nel corso delle manifestazioni sportive, mostri un segno distintivo dello sponsor, cioè il nome o il marchio. Si ha quindi sponsorizzazione quando viene istituito uno specifico abbinamento tra l'avvenimento agonistico e la promozione del nome/marchio dello sponsor, allo scopo di trasmettere un'immagine più positiva dell'impresa ed aumentare di riflesso le sue vendite.

Il valore della sponsorizzazione è comunque al di sotto dei 200.000 euro, limite entro il quale sussistono ex-lege i presupposti di inerenza ed effettività; inoltre osserva come le prove addotte dalla parte seppure siano generiche sono comunque a testimoniare come l'esborso economico (la fattura) sia riscontrabile con una sponsorizzazione (volantini che la parte ha allegato agli atti).

In ultimo sebbene non sfuggano al Collegio le numerose pronunzie della Suprema Corte, non sembra ammissibile alcun sindacato da parte del Fisco sull'economicità e congruità dei costi sostenuti dall'impresa per pubblicità e/o sponsorizzazione di un'associazione sportiva dilettantistica.

In altre parole è da ritenere illegittimo l'accertamento che riporti come fondamento l'antieconomicità di una sponsorizzazione, se è fondato solo sull'assenza di maggiori ricavi conseguiti in quell'anno.

Questo in quanto la pubblicità è una scelta dell'imprenditore cui non si può avere

SI RILASCIATA PER USO STUDIO

alcuna certezza sui maggiori ricavi conseguibili, tanto più che il riscontro sui risultati raggiunti è possibile solo a posteriori, quando cioè l'esercizio è già concluso.

Va da sé, quindi, che anche un'errata valutazione dell'imprenditore sulla forma pubblicitaria scelta, non si può certo sanzionare con l'indeducibilità fiscale.

Appare evidente che la sponsorizzazione, intesa come operazione di carattere pubblicitario, per le modalità con le quali viene attuata e per il pubblico cui è diretta, può apparire che non abbia attinenza alcuna con l'attività svolta dalla società ricorrente ma la scelta dell'impresa di far conoscere la propria attività, ad un pubblico vasto, con possibilità di intercettare potenziali clienti, non può essere messa in discussione, e non è necessariamente misurabile con risultati immediati.

Si parla, invece, di pubblicità quando l'attività promozionale è occasionale rispetto all'evento sportivo: si pensi, ad es., a cartelloni, manifesti, striscioni pubblicitari che sono collocati stabilmente (e non in occasione di un particolare evento sportivo) a bordo campo o ai margini di una palestra per promuovere in modo diretto ed esplicito la vendita di un prodotto o di un servizio. La differenza tra sponsorizzazione e pubblicità in termini di occasionalità rispetto all'evento sportivo è stata espressa dalla Corte di Cassazione nelle sentenze n. 428 e 429 del 19 gennaio 1996. Sponsorizzazione e pubblicità differiscono anche per il trattamento tributario dei proventi, soprattutto ai fini IVA: in caso di applicazione del regime fiscale agevolato ex L. 398/91, l'IVA da versare sui proventi conseguiti da sponsorizzazioni è pari al 90% dell'importo IVA indicato in fattura; per i proventi derivanti da pubblicità, l'IVA da versare è pari invece al 50% dell'importo IVA indicato in fattura. Ciò premesso, sebbene non esista alcuna disposizione legge che obblighi a redigere un contratto di sponsorizzazione o di pubblicità, il contratto stipulato nella forma di scrittura privata può essere assunto ad elemento di prova in



presenza di taluni elementi e, comunque, assume elemento indiziario che cede soli di fronte ad elementi di prova contraria. Nel caso di specie, la ricorrente ha depositato copia del contratto di sponsorizzazione con indicazione di tutti gli elementi necessari, che fanno assurgere la scrittura privata ad elemento di prova. Va tuttavia sottolineato che in presenza di un contratto di tale natura, l'onere probatorio della inesistenza della spesa o della sua non inerenza incombe sull'Amministrazione finanziaria (Cass. Sent. N. 18710/2005). Pertanto, in presenza di contratto intervenuto tra le parti, di fattura regolarmente emessa e di documenti comprovanti l'avvenuto versamento delle somme indicate in fattura, le doglianze della ricorrente in tal senso possono essere accolte. Ma vi è di più: agli atti risultano depositati documenti da cui la pubblicità è riferita a diversi eventi sportivi e non ad uno soltanto, anche se la fattura è unica. Pertanto, alla luce di tali circostanze la Commissione ritiene di potere considerare corretta la deduzione operata dalla ricorrente e di poter confermare la dichiarazione.

La riqualificazione giuridica effettuata nel caso concreto dall'Ufficio di Avellino delle spese sostenute dalla società ricorrente quali spese di rappresentanza è errata in radice, in quanto quella riqualificazione è necessariamente esclusa dalla sussistenza della presunzione assoluta circa la natura pubblicitaria delle spese di sponsorizzazione.

L'Ufficio procedente d'altra parte non ha negato né il requisito della inerenza né quello della congruità; tanto meno ha contestato la realtà dell'erogazione e delle controprestazioni.

La spesa di euro 8.000,00 oltre Iva corrisposta a Lo Conte Luigi è abbondantemente giustificata e documentata con l'esibizione agli atti del processo di tutta la documentazione contabile a supporto della spesa e dell'inerenza all'attività. Non si capisce su quale base l'Ufficio ritiene che tale spesa non sia

giustificata o che non sia documentata. A parere del Collegio la documentazione esibita giustifica la spesa che è servita per fare pubblicità all'azienda.

In conclusione la società ricorrente ha ampiamente dimostrato che le spese sostenute sono esclusivamente di pubblicità e non di rappresentanza come riqualificate dall'Ufficio.

Pertanto il ricorso della società va accolto interamente.

Per quanto riguarda i ricorsi dei soci il Collegio osserva:

In caso di annullamento dell'atto presupposto si verifica effetto caducante anche dell'atto conseguente che nel caso di specie è l'avviso di accertamento al socio.

L'effetto caducante consegue in quanto l'atto impositivo nei confronti della società rappresenta l'unico e fondante presupposto del successivo avviso di accertamento, nei confronti del singolo socio, che è legato in via indissolubile al precedente avviso.

Poiché l'annullamento produce effetti ex tunc appare evidente che l'avviso di accertamento conseguente, peraltro motivato per relationem, perde di validità.

Sulla scorta di quanto sopra evidenziato, ed in applicazione dei principi elaborati dalla giurisprudenza, non trova, quindi, applicazione, nella vicenda in esame, il principio della presunzione di distribuzione in favore dei ricorrenti, quali titolari di quote nella società, dei maggiori utili di fatto inesistenti, in quanto non provati né documentati neppure in via presuntiva. Non sono emersi elementi per ritenere che utili della società siano entrati nella disponibilità economica dei titolari del capitale sociale e che il reddito d'impresa ed i relativi utili siano stati sottratti a tassazione.

In definitiva i ricorsi, come riuniti, vanno accolti con il conseguente annullamento degli avvisi di accertamento impugnati.

Le spese del giudizio, data la natura della controversia, vanno compensate tra tutte le parti.

SI RILASCIA PER USO STUDIO

La Commissione Tributaria Provinciale, SEZ. 5,

P.Q.M.

- Accoglie i ricorsi riuniti e per l'effetto annulla gli avvisi di accertamento impugnati.
- Compensa le spese del giudizio.

Così deciso in Avellino, li 09.06.2017

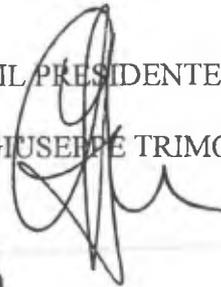
IL GIUDICE ESTENSORE

IL PRESIDENTE



(Dott. GIOVANNI DE GRUTTOLA)

(AVV. GIUSEPPE TRIMONTI)



SI RILASCIÀ PER USO STUDIO