



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI VENETO SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	DI MARTINO	ERMANNNO	Presidente
<input type="checkbox"/>	BORGHI	RAFFAELE	Relatore
<input type="checkbox"/>	VILLACARA	ANTONIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA 0001

- sull'appello n. 1303/2015  
spedito il 22/06/2015

- avverso la pronuncia sentenza n. 161/2014 Sez:2 emessa dalla Commissione  
Tributaria Provinciale di ROVIGO

contro:  
C SRL  
LEGALE RAPP. Z G

difeso da:  
MOSCHETTI FRANCESCO  
PASSEGGIATA DEL CARMINE N. 2 35137 PADOVA

e da  
MOSCHETTI GIOVANNI  
PASSEGGIATA DEL CARMINE N. 2 35137 PADOVA

e da  
PICCI ELENA  
PASSEGGIATA DEL CARMINE 2 35137 PADOVA

contro:  
Z

difeso da:  
MOSCHETTI FRANCESCO  
PASSEGGIATA DEL CARMINE N. 2 35137 PADOVA

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 1303/2015

UDIENZA DEL

10/11/2017 ore 09:30

N° 272/18

PRONUNCIATA IL:

10/11/17

DEPOSITATA IN  
SEGRETARIA IL

20 FEB. 2018

Il Segretario

Il Segretario  
Rosana Triangoni



(segue)

e da  
MOSCHETTI GIOVANNI  
PASSEGGIATA DEL CARMINE N. 2 35137 PADOVA

e da  
PICCI ELENA  
PASSEGGIATA DEL CARMINE 2 35137 PADOVA

proposto dall'appellante:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE ROVIGO

105

**Atti impugnati:**

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401053/2013 IRES-ALTRO 2008  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401053/2013 IVA-ALTRO 2008  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401053/2013 IRAP 2008  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401282/2012 IRES-ALTRO 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401282/2012 IVA-ALTRO 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U031401282/2012 IRAP 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401459/2012 IRPEF-ADD.REG. 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401459/2012 IRPEF-ADD.COM. 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401459/2012 IRPEF-ALTRO 2007  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401476/2013 IRPEF-ADD.REG. 2008  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401476/2013 IRPEF-ADD.COM. 2008  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T6U051401476/2013 IRPEF-ALTRO 2008

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 1303/2015

UDIENZA DEL

10/11/2017 ore 09:30

## FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate ha notificato alla C. Srl un accertamento per l'anno di imposta 2007 e 2008 per IRES, IVA, IRAP sulla base dei rilievi contenuti in un processo verbale di constatazione del 31/07/2012 e relativi a:

anno 2007:

- costi non documentati su fatture per sponsorizzazioni ( 40.000,00 €) emesse dalla società R. ;
- costi relativi ad operazioni oggettivamente inesistenti, concernenti fatture emesse dalla società U B S E SRL ( U SRL) ( 30.000,00 €);
- costi non inerenti, relativi a fatture ricevute da associazioni e/o associazioni sportive dilettantistiche ( 121.666,67€).

anno 2008:

- costi non documentati relativi a fatture per sponsorizzazioni ( 60.000,00 €) emesse dalla società R. ;
- costi relativi ad operazioni oggettivamente inesistenti, concernenti fatture emesse dalla società E R ( 30.000,00€);
- costi non inerenti, relativi a fatture ricevute da associazioni e/o associazioni sportive dilettantistiche ( 108.055,00 €).

Al contribuente Z G , legale rappresentante della società, l'Ufficio ha imputato, con altro avviso di accertamento, gli utili extra-contabili accertati in capo alla società per la quota posseduta del 98%.

L'Ufficio ha inviato allà Procura della Repubblica una segnalazione di reato ai sensi dell'art. 331 c.p.p. ed il relativo procedimento si è concluso con l'emissione di un decreto di archiviazione in quanto, per l'Autorità Giudiziarla, gli elementi contenuti nella segnalazione non erano sufficienti a sostenere l'azione penale.

I contribuenti presentavano ricorso avverso gli avvisi; l'Ufficio si costituiva in giudizio sostenendo la correttezza del proprio operato e la Commissione Tributaria Provinciale di Rovigo, previa riunione, li accoglieva, condannando l'Agenzia delle Entrate alle spese di lite quantificate in € 10.000,00.

I primi giudici, entrando nel merito della controversia, hanno motivato la loro decisione con la considerazione che la società ha fornito una ampia documentazione che dimostra: l'inerenza dei costi - ritenuti non inerenti dall'Ufficio- sostenuti per prestazioni pubblicitarie; la effettività delle prestazioni per le fatture considerate dall'Ufficio relative ad operazioni assertivamente inesistenti.

I giudici hanno poi stigmatizzato il comportamento dell'Ufficio che , per l'anno 2007, non ha allegato o messo a disposizione della ricorrente tutta la documentazione e le risultanze fiscali operate in capo alla società U , non consentendo al contribuente di disporre dei documenti fondanti l'accusa.

Inoltre, sempre a giudizio della Commissione di primo grado, la società ricorrente ha chiaramente replicato alle contestazioni formulate dall'Ufficio in ordine: alla antieconomicità dei costi sostenuti; alla limitata deducibilità di taluni costi ritenuti dall'Ufficio quali "spese di rappresentanza" rispetto alla piena deducibilità delle spese di pubblicità, fornendo la prova dell'esistenza degli elementi fondanti la deducibilità, della inerenza della spesa sostenuta rispetto all'attività esercitata, della effettività delle prestazioni, con prove fotografiche e documentali e del ritorno economico desumibile dalla sponsorizzazione.

L'Agenzia delle Entrate presenta appello avverso la sentenza lamentando:

- l'erronea decisione relativamente all'avviso di accertamento per l'anno 2007, fondata su di un asserito vizio di motivazione del tutto inesistente;
- che la ripresa effettuata dall'Ufficio dei costi relativi alle prestazioni pubblicitarie risulta fondata sulla inesistenza oggettiva (totale o parziale) delle stesse e non sulla soggettiva inesistenza delle società fornitrici (U SRL e E R SRL);
- relativamente ai costi non inerenti, la erroneità e omessa, o insufficiente, motivazione della sentenza; i contratti che supportavano tali spese non erano presenti oppure avevano un contenuto generico;
- l'erroneità della sentenza laddove sostiene l'insindacabilità, da parte dell'Amministrazione finanziaria, delle scelte aziendali;
- la violazione, da parte dei giudici, del disposto dell'art. 90 comma 8 legge 289/2002 in tema di deducibilità dei costi di pubblicità;
- costi non documentati, l'erroneità, omessa insufficiente motivazione della sentenza in ordine al recupero fiscale predetto;
- la violazione dell'art. 2697 commi 1 e 2 C.C. in materia di onere della prova;
- la correttezza delle riprese a tassazione delle Imposte IRAP ed IVA, nonché delle sanzioni irrogate su cui i primi giudici hanno omesso di pronunciarsi.

Con riferimento agli avvisi di accertamento emessi nei confronti del socio contribuente, l'Ufficio lamenta l'omessa pronuncia dei primi giudici sull'eccezione di inammissibilità del ricorso formulata dall'Ufficio in sede di controdeduzioni in primo grado.

L'Ufficio ribadisce poi, in relazione alle omesse pronunce dei primi giudici :

- per l'anno di imposta 2008, la legittimità dell'avviso di accertamento nella parte in cui ricomprende nei recuperi a tassazione i costi non documentati e non inerenti;
- la legittimità del mancato abbattimento dell'imponibile, previsto dall'art. 47 DPR 917/1986;
- la legittimità dell'imputazione automatica dei maggiori utili accertati in capo alla società nei confronti del contribuente sig. Z e la corretta individuazione dell'anno di imposta;
- la legittimità delle sanzioni poste a carico del contribuente.

In conclusione l'Ufficio richiede la riforma della sentenza impugnata, con vittoria di spese per entrambi i gradi di giudizio.

La società ed il contribuente controdeducano contestando puntualmente tutti i motivi di appello adottati dall'Ufficio, ribadendo la correttezza della decisione dei primi giudici con riferimento all'annualità 2007 ed alla mancanza della documentazione relativa ai fornitori di U e richiesta dal contribuente, a differenza di quanto era avvenuto per l'annualità 2008.

I ricorrenti ribadiscono poi che i primi giudici hanno ben compreso i tre distinti rilievi mossi nei riguardi della società C., contrariamente a quanto espone l'Ufficio nel secondo motivo di appello, ed hanno concluso ritenendo effettive tutte le operazioni contestate, sulla base della documentazione fornita dalla ricorrente.

Quanto alla terza ripresa (contabilizzazione e dichiarazione di costi considerati non inerenti e riqualificati come spese di rappresentanza) i primi giudici hanno correttamente dichiarato l'infondatezza di tale rilievo, rilevando la violazione dell'art. 90 legge 289/2002, seguendo un iter logico immune da censure, anche sulla base della plurima documentazione prodotta inerente l'utilità di esse per l'impresa e la loro congruità, ribadendo l'insindacabilità da parte dell'Amministrazione Finanziaria delle scelte aziendali.

I ricorrenti ripropongono, poi, i motivi già adottati in sede di ricorsi introduttivi e rimasti assorbiti nell'accoglimento dei ricorsi proposti dalla società C. SRL, sia con riferimento agli avvisi societari, sia con riferimento a quelli notificati al socio sig. Z.

In conclusione, i ricorrenti richiedono la conferma della sentenza impugnata con spese, competenze ed onorari interamente rifusi per entrambi i gradi di giudizio.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello presentato dall'Agenzia delle Entrate non merita accoglimento.

Con riferimento agli avvisi notificati nei confronti della società C Srl, nel suo appello l'Ufficio ripropone, punto per punto, gli elementi già adottati in sede di avvisi di accertamento contestando la sentenza in quanto i primi giudici avrebbero violato l'art. 2697, commi 1 e 2 del C.C. In materia di onere della prova, poiché i primi giudici avrebbero valorizzato elementi adottati dalla controparte che non sono idonei a dimostrare l'effettiva sussistenza, inerenza e certezza dei costi.

L'Amministrazione finanziaria sostiene infatti che l'onere della prova circa l'esistenza dei fatti che danno vita ad oneri e/o costi deducibili ulteriori rispetto a quelli riconosciuti dall'A. F., nonché in ordine al requisito dell'inerenza degli stessi all'attività di impresa svolta, sia a carico del contribuente che intenda avvalersene.

Sul punto la Commissione concorda con quanto affermato dall'Ufficio e quindi l'operazione che deve essere fatta consiste proprio nel valutare se, con la documentazione prodotta dai ricorrenti, essi abbiano provato adeguatamente la insussistenza delle presunzioni formulate dall'Ufficio su ciascuno dei punti oggetto del contendere.

Del resto, la lettura della sentenza dei primi giudici conferma che essi hanno esaminato dettagliatamente ogni ripresca formulata dall'Ufficio e formulato i propri giudizi sulla base di una valutazione della documentazione prodotta in atti dalle parti ricorrenti.

Per quanto concerne l'avviso di accertamento relativo all'annualità 2007, i primi giudici hanno accolto le lagnanze dei ricorrenti ritenendolo illegittimo, in quanto l'Ufficio non ha allegato né messo a disposizione della società ricorrente tutta la documentazione concernente la società U, né copie delle fatture emesse da società fornitrici della U, non consentendo alla società ricorrente una adeguata possibilità di difesa; i primi giudici sottolineano la rilevanza di tale mancanza, a fronte del fatto che lo stesso Ufficio ha, per l'annualità 2008, prodotto tutta la documentazione riguardante la società E.

A sua difesa l'Ufficio argomenta che non è stato allegato all'avviso di accertamento, per l'anno di imposta 2007, un p.v.c. riguardante la U, in quanto tale p.v.c. non è mai stato redatto, mentre lo è stato nel caso della E: R, per cui in quel caso l'Amministrazione lo ha allegato.

A giudizio della Commissione, tuttavia, malgrado la giustificazione adottata dall'Ufficio, la contestazione formulata dalla ricorrente ed accolta dai primi giudici permane valida, in quanto la questione di diritto che ne sta alla base, consiste nel fatto che l'Amministrazione ha il dovere di porre il contribuente nelle condizioni di conoscere tutti gli elementi che hanno rilevanza nella formulazione dell'addebito fattagli, in modo che lo stesso possa pienamente comprenderne le ragioni ed esercitare il proprio diritto di difesa.

L'Ufficio, pur in assenza di un p.v.c., avrebbe comunque dovuto allegare all'avviso di accertamento gli elementi sufficienti e necessari alla società per conoscere i documenti fondanti l'accusa, e ciò non risulta sia stato fatto; per cui la decisione dei primi giudici appare del tutto corretta e legittima a questa Commissione, che la condivide.

Venendo poi all'esame del merito delle diverse riprese effettuate e relative al disconoscimento dei costi considerati dall'Ufficio oggettivamente inesistenti, va rilevato che gli elementi individuati dall'Ufficio a carico della U SRL, non possono essere considerati validi nei

11

confronti della società ricorrente, in quanto la ricorrente non ha potuto validamente ribattere - stante la mancanza di conoscenza di cui al punto precedente - e non rileva ai fini del presente contenzioso il fatto che l'avviso di accertamento emesso nei confronti della UBS dall'Agenzia delle Entrate di Pavia per l'anno 2007 sia divenuto definitivo per mancata impugnazione.

Con riferimento alle fatture emesse dalla E. R., la documentazione prodotta dalla società in giudizio conferma che le prestazioni sportive hanno avuto luogo e che le fatture emesse nei confronti della società ricorrente erano giustificate oggettivamente dalle attività di sponsorizzazione svolte.

Lo stesso Ufficio, infatti, recupera a tassazione solo il 50% di quanto fatturato e lo fa sulla base di verbali ottenuti nei controlli effettuati, da cui si dimostrerebbe che la prassi della E. R. - insieme ad altre società del gruppo - fosse quella di sovrappagare nella misura del 50% le prestazioni effettivamente svolte.

Tuttavia l'Ufficio non produce alcun elemento, ancorché indiziario, nei confronti della società ricorrente, che permetta di provare che anche nel suo caso la E. R. abbia posto in essere tale sovrappagazione.

Con riferimento poi al decreto di archiviazione penale emesso nei confronti del contribuente, quale legale rappresentante della C. Srl, va rilevato - pur ribadendo la autonomia del presente giudizio rispetto al procedimento penale - che la valutazione del giudice penale appare in linea con quanto ha concluso la Commissione tributaria provinciale, a seguito dell'esame della documentazione prodotta dalla parte ricorrente, quanto l'ha ritenuta una "convincente giustificazione circa l'emissione delle fatture contestate nel capo di imputazione, facendo riferimento in particolare a tutta una serie di contratti di sponsorizzazioni effettuati per il pilota B. A., di cui produceva copiosa documentazione".

Codesta Commissione, dopo aver esaminato la documentazione prodotta in giudizio, condivide il giudizio dei primi giudici nel ritenere provata la effettività delle prestazioni di sponsorizzazione contestate e non rileva elementi tali da supportare la presunzione dell'Ufficio relativa ad una sovrappagazione delle stesse pari al 50 %, per cui la ripresa effettuata dall'Amministrazione risulta non motivata e pertanto illegittima.

Anche per quanto concerne le altre riprese effettuate dall'Ufficio per costi non inerenti, di cui ai punti 3,4, 5 e 6 la Commissione, esaminata la documentazione e gli atti di causa, non le ritiene legittime.

Va innanzitutto sottolineato che, in materia di certezza e precisione dei componenti negativi ed all'inerenza di determinati costi occorre sempre far riferimento all'attività svolta dalla società, al mercato a cui la stessa si rivolge ed alla congruità dei costi sostenuti, con riguardo alla dimensione dell'impresa ed all'andamento dei suoi ricavi e del suo equilibrio economico.

In particolare per le spese di pubblicità e di sponsorizzazione, un elemento importante di valutazione è rappresentato dalla ricaduta sul piano economico e di mercato, derivante in via diretta o indiretta dalle azioni poste in essere dalla società; tale valutazione è uno dei fattori rilevanti, come del resto ha motivato in sentenze la Suprema Corte, per valutare l'inerenza dei costi sostenuti.

Nel presente caso, la società ha documentato gli effetti delle scelte effettuate, in termini di allargamento della propria clientela, così come la minima incidenza di tali costi sul totale dei ricavi conseguiti dalla società ( 7 milioni di euro circa nel 2007 e 7,5 milioni nel 2008, con un'incidenza quindi delle spese sostenute sui ricavi pressoché irrilevante, inferiore allo 0,005 %).

A giudizio della Commissione risulta quindi provata la certezza, precisione, inerenza dei costi sostenuti di cui trattasi, così come risulta provata la effettività delle prestazioni pagate, in relazione alle fatture in contestazione : fattura emessa da Rally Team, e quelle relative alle varie Associazioni sportive e dilettantistiche.

Le eccezioni formulate sul punto dall'Amministrazione Finanziaria, con riferimento in particolare alla genericità dei contratti o, in alcuni casi alla loro mancanza, vanno di pari passo con la supposta non economicità di tali prestazioni, la loro inutilità in termini di benefici e ritorno economico per la società; tali presunzioni non appaiono condivisibili in quanto non rileva - per definire la inerenza di una spesa - tanto il contenuto del contratto scritto od anche la forma dello stesso, quanto la certezza della spesa e la sua attinenza sia con l'attività svolta che con l'andamento economico dell'azienda ; su tale aspetto la documentazione più sopra richiamata, prodotta dalla società ricorrente, ha chiarito la economicità e la utilità della spesa sostenuta.

In conclusione, in conferma della sentenza impugnata dall'Agenzia delle Entrate, gli avvisi di accertamento notificati alla società vanno, per i motivi indicati, dichiarati illegittimi e quindi annullati per carenza di motivazione; l'annullamento delle riprese in capo alla società fa ovviamente venir meno anche quanto richiesto dall'Ufficio con gli avvisi di accertamento notificati al contribuente, legale rappresentante della società, sig. Z G , che vengono quindi annullati.

#### PQM

La Commissione, letti gli artt. 15, 35 e 36 del D. LGS. 548/92, definitivamente pronunciando così provvede:

- respinge l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate;
- condanna la parte soccombente al pagamento delle spese di lite, liquidate in euro 10.000,00 ( diecimila/00) più accessori.

Venezia, il 11 novembre 2017

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

