



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI PUGLIA

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

- |                          |          |          |            |
|--------------------------|----------|----------|------------|
| <input type="checkbox"/> | DIMA     | LUCIO    | Presidente |
| <input type="checkbox"/> | DADDABBO | PASQUALE | Relatore   |
| <input type="checkbox"/> | DI CARLO | CARLO    | Giudice    |
| <input type="checkbox"/> |          |          |            |
| <input type="checkbox"/> |          |          |            |
| <input type="checkbox"/> |          |          |            |
| <input type="checkbox"/> |          |          |            |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2092/2016  
depositato il 14/04/2016

- avverso la sentenza n. 2908/2015 Sez:8 emessa dalla Commissione Tributaria  
Provinciale di BARI

contro:  
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE BARI  
VIA GIOVANNI AMENDOLA 164/A 70100 BARI

proposto dall'appellante:

difeso da:  
FACCHINI FABRIZIO  
VIALE DELL REPUBBLICA 119 70128 BARI BA

Atti impugnati:  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° TVF010803189 IRPEF-ALTRO 2009

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 2092/2016

UDIENZA DEL

30/06/2017 ore 09:30

N°

2442/2017

PRONUNCIATA IL:

30 GIU. 2017.

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

20 LUG. 2017

Il Segretario

ASSIST. TRIBUTARIO  
COLELLA Giuseppe

## FATTO

Con avviso di accertamento n. TVF010803189/2014 del 7.8.2014 emesso a carico della sig.ra \_\_\_\_\_ titolare della ditta individuale \_\_\_\_\_ esercente l'attività di "commercio all'ingrosso di abbigliamento ed accessori", l'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Bari, per l'anno d'imposta 2009, ha recuperato a tassazione l'importo di €. 26.582,82 (pari alla differenza tra i costi complessivi confluiti nel modello Unico - €. 215.634,00 - ed i costi totali risultanti dal registro acquisti IVA - €. 189.051,18) e l'importo di €. 20.000,00 riferito a spese di sponsorizzazione (a favore della \_\_\_\_\_) ritenute indeducibili; ha di conseguenza rettificato gli imponibili IRPEF, IRAP ed IVA determinando le maggiori imposte dovute ed applicando le relative sanzioni.

La contribuente \_\_\_\_\_ ha proposto ricorso avverso l'avviso di accertamento. Ha rappresentato che l'Ufficio, sebbene in sede di adesione avesse riconosciuto l'erroneo recupero nell'ambito dei costi confluiti nel modello UNICO anche dell'importo di €. 6.248, non aveva ancora proceduto alla rettifica dell'avviso stesso. La sig. \_\_\_\_\_ ha, poi, contestato la ripresa a tassazione dell'importo di €. 20.000,00 riguardante le spese per sponsorizzazione dell'associazione sportiva dilettantistica criticando la tesi di indeducibilità del costo sostenuta dall'Agenzia in relazione all'economicità dell'operazione ed al mancato rispetto del criterio dell'inerenza.

Costituito in giudizio l'Ufficio fiscale che ha evidenziato la mancata prova della prestazione pubblicitaria resa dall'associazione sportiva, con sentenza n.2908/8/15, depositata in data 17.9.2015, la Commissione Tributaria Provinciale di Bari ha respinto il ricorso motivando che *"mancano agli atti documenti che dimostrino che quanto convenuto sia stato realmente eseguito ....Nè tanto meno emergono elementi specifici che consentano di determinare l'utilità effettiva conseguita"*.

Con atto depositato in data 14.4.2016 la sig.ra \_\_\_\_\_ rappresentata e difesa dal dott. Facchini Fabrizio, dopo aver rappresentato che in data 18.2.2015 l'Ufficio le aveva notificato il parziale accoglimento dell'autotutela rideterminando la pretesa complessiva tra imposte, sanzioni ed interessi in €. 22.893,00, ha appellato la sentenza della CTP di Bari.

L'appellante ha criticato l'assunto dell'ufficio e del giudice di primo grado circa la mancanza di giustificazione sul piano della logica imprenditoriale e dell'inerenza della spesa per sponsorizzazione e dell'assenza di documentazione comprovante l'avvenuta attività di pubblicità.

In ordine al profilo della convenienza economica ed a quello dell'inerenza, ha richiamato giurisprudenza tributaria secondo cui in base a quanto stabilito dall'art. 90, comma 8, della legge 289/2002 ed indicato nella circolare n. 21/E del 22.4.2003 vi è una presunzione assoluta di legge secondo cui nei limiti di €. 200.000 le spese di sponsorizzazione nei confronti di associazioni sportive dilettantistiche costituiscono spese di pubblicità integralmente deducibili dal reddito; non sarebbe, quindi, consentito all'Ufficio di valutare le scelte imprenditoriali.

Circa l'effettività della prestazione la contribuente ha lamentato che l'Ufficio prima e la CTP di Bari poi non hanno tenuto conto che nella specie è stata rispettata la normativa perché è stato stipulato un contratto, è stata emessa la fattura dall'associazione sportiva ed i

pagamenti sono avvenuti mediante assegni bancari tutti tracciati sicché l'assenza di fotografie di striscioni o decalcomanie non rileverebbe.

In base ai su esposti motivi di gravame la contribuente ha chiesto, in riforma della sentenza impugnata, l'annullamento dell'avviso di accertamento con vittoria delle spese del doppio grado di giudizio.

Con atto scritto depositato in data 8.9.2016 l'Agenza delle Entrate si è costituita in giudizio ed ha contrastato i motivi di appello svolti dalla contribuente. Ha osservato che la presunzione assoluta di cui all'art. 90, comma 8, della legge 289/2002 opera in presenza di specifici presupposti che nella specie non si riscontrerebbero. La contribuente, invero, non ha esibito alcuna documentazione che comprovi l'effettiva prestazione, oggetto del contratto, da parte dell'associazione sportiva che a sua volta ha rilasciato ben quattro fatture, a diversi soggetti, con lo stesso numero di quella emessa nei confronti della e non ha presentato la dichiarazione fiscale per l'anno 2009. L'Ufficio ha aggiunto che alla contestazione circa l'antieconomicità della spesa di che trattasi in rapporto al reddito dichiarato si aggiungeva anche quella circa la dubbia inerenza del costo: a tal ultimo proposito ha evidenziato che la visione della pubblicità da parte degli spettatori di un evento sportivo non avrebbe potuto aver un effettivo ritorno in relazione all'esercitata attività di commercio all'ingrosso di abbigliamento. Infine, l'Ufficio ha sostenuto la correttezza della sentenza di primo grado rilevando che la contribuente, pur avendo dimostrato il rispetto di prescrizioni formali, non ha provato, come rilevato dai giudici di primo grado, l'avvenuta prestazione, ossia che quanto convenuto sia stato realmente eseguito.

In base alle suddette deduzioni l'Ufficio ha chiesto il rigetto dell'appello con vittoria di spese di lite.

All'udienza del 30 giugno 2017, il dott. Facchini Fabrizio per l'appellante e la dott.ssa Alderisio Irene per l'Agenza delle Entrate hanno confermato le argomentazioni e le conclusioni degli scritti difensivi. Il difensore dell'appellante, senza il consenso del rappresentante dell'Ufficio, ha depositato tre fotografie di striscioni pubblicitari. Il giudizio all'esito della discussione è stato trattenuto per la decisione.

#### DIRITTO

La sentenza di primo grado ha confermato l'avviso di accertamento emesso dall'Agenza delle Entrate che ha escluso la deducibilità del costo di €. 20.000 contabilizzato dalla ditta individuale della sig.ra per l'anno d'imposta 2009, collegato al contratto di sponsorizzazione della. Il giudice di primo grado ha motivato il rigetto del ricorso in relazione alla mancata produzione, da parte della contribuente, di documentazione comprovante l'effettività della prestazione.

L'appello della contribuente non è giuridicamente fondato in quanto la sentenza di primo grado ha fatto corretta applicazione della disciplina di riferimento.

In ordine a tale spesa è il caso di premettere una breve disamina della normativa e della prassi amministrativa in merito alle erogazioni finanziarie a favore di associazioni e società sportive.

L'art. 90 della L. 27/12/2002, n. 289 ha previsto che *“il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917”*.

La Risoluzione 23/06/2010, n. 57/E dell'Agenzia delle Entrate, che ha esaminato la questione della deducibilità dal reddito d'impresa dei corrispettivi erogati in virtù di contratti di sponsorizzazione a società e associazioni sportive dilettantistiche in misura eccedente rispetto all'importo annuo di 200.000 euro, ha richiamato la circolare 22 aprile 2003, n. 21/E, emessa sempre dall'Agenzia delle Entrate. Tale circolare ha precisato che, l'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002 ha introdotto una presunzione assoluta circa la natura di tali spese, che vengono considerate - nel limite del predetto importo - comunque di pubblicità e, pertanto, integralmente deducibili per il soggetto erogante subordinando la fruibilità dell'agevolazione in argomento alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- 1) i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante;
- 2) a fronte dell'erogazione delle somme deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario della medesima erogazione.

La Corte di cassazione ha anche di recente ribadito che la norma di legge di che trattasi *ha sancito una presunzione legale di inerenza/deducibilità delle spese de quibus sino alla concorrenza di Euro 200.000, qualora erogate a associazioni sportive dilettantistiche, "se (a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica, (b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa, (c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor, (d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.)"* (cfr. Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord. 06-04-2017, n. 8981).

In sostanza la circostanza che l'associazione sportiva dilettantistica abbia effettivamente svolto una specifica attività di pubblicità costituisce elemento essenziale per l'operatività della presunzione assoluta prevista dalla legge.

In tale ottica la presenza di un contratto scritto e l'avvenuta corresponsione di somme, seppure attraverso mezzi di pagamento tracciati, non esauriscono gli elementi necessari a rendere operativa la presunzione di che trattasi dovendo necessariamente, l'imprenditore che intende avvalersi della stessa, conservare anche i documenti dimostrativi della prestazione promozionale resa dall'associazione sportiva.

La contribuente, però, né in sede amministrativa né in sede contenziosa ha esibito alcunché che possa dimostrare l'effettiva prestazione da parte della di  
qualsivoglia prestazione di promozione pubblicitaria.

Tale situazione determina la legittimità dell'accertamento dell'Ufficio che, peraltro, ha tenuto conto anche di altre circostanze che, ad avviso di questa Commissione, concorrono a dimostrare la fittizietà dell'attività pubblicitaria dell'associazione sportiva, ossia il fatto che quest'ultima non abbia presentato la dichiarazione fiscale per l'anno 2009 e che abbia emesso ben quattro esemplari della fattura n. 12/2009, di importi diversi, rilasciati uno alla contribuente e gli altri a clienti diversi.

Le fotografie presentate dal difensore dell'appellante all'udienza di discussione non possono essere valutate per tardività del deposito.

E' vero che l'art. 58, D.Lgs. n. 546 del 1992 abilita alla produzione di qualsivoglia documento in appello, senza restrizione alcuna, con disposizione autonoma rispetto a quella che, nel comma precedente, sottopone a restrizione l'accoglimento dell'istanza di ammissione di altre fonti di prova, ma detta produzione deve avvenire tempestivamente e ritualmente, in sede di gravame, entro il termine perentorio di cui all'art. 32, comma 1, D.Lgs. n. 546 citato, di venti giorni liberi prima dell'udienza, applicabile in secondo grado, stante il richiamo, operato dall'art. 61 del citato decreto, alle norme relative al giudizio di primo grado (Cass. civ. Sez. VI - 5 Ordinanza, 20-01-2017, n. 1464).

In ogni caso, deve osservarsi che le fotografie depositate, che ritraggono semplicemente uno striscione pubblicitario della ditta appeso alle transenne che delimitano il campo di gioco in un palazzetto dello sport, non appaiono comunque idonee a comprovare la prestazione pubblicitaria dell'associazione sportiva per l'anno 2009 in quanto non riportano l'anno in cui sono state effettuate, sullo striscione non vi è alcun collegamento tra la pubblicità per la ditta e l'associazione sportiva stessa, i posti a sedere del palazzetto sono vuoti ed altrettanto vuoto appare il campo da gioco parzialmente visibile.

In definitiva, non emergono dagli atti del giudizio elementi che facciano propendere per una decisione diversa da quella presa dalla CTP di Bari.

Le spese di lite seguono la soccombenza e vengono liquidate in dispositivo tenendo conto dei criteri generali e della tabella allegata al D.M. 55/2014.

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

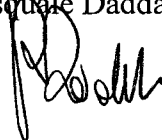
la Commissione Tributaria Regionale della Puglia, Sezione 7<sup>^</sup> di Bari, definitivamente pronunciando, rigetta l'appello proposto dalla sig.ra avverso la sentenza n. 2908/8/2015 della CTP di Bari.

Condanna la contribuente alla rifusione delle spese di lite nei confronti dell'Agenzia delle Entrate che si liquidano nell'importo di € 3.000.

Così deciso in Bari, all'esito della Camera di Consiglio del 30 giugno 2017.

L'ESTENSORE

Pasquale Daddabbo



IL PRESIDENTE

Lucio Dima

