



Civile Ord. Sez. 5 Num. 18580 Anno 2022

Presidente: MANZON ENRICO

Relatore: HMEJAK TANIA

REPUBBLICA ITALIANA

Data pubblicazione: 08/06/2022

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: Avviso di accertamento, Ires, Irap e Iva 2008, spese di sponsorizzazione

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Enrico MANZON

- Presidente -

Giovanni LA ROCCA

- Consigliere -

R.G.N. 20400/2015

Tania HMEJAK

- Consigliere Rel. -

Cron.

Giancarlo TRISCARI

- Consigliere -

CC - 21/04/2022

Andrea Antonio SALEMME

- Consigliere -

ha pronunciato la seguente

**ordinanza**

sul ricorso iscritto al n. 20400/2015 R.G. proposto da

**Agenzia delle entrate**, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

Contro

**Sparandeo Auto s.r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. prof. Andrea Amatucci, elettivamente domiciliata in Roma, Largo Arenula n. 34, presso lo studio dell'avv. prof. Gennaro Terracciano, giusta procura speciale a margine del controricorso;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 1434/48/15, depositata il 13.02.2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 21 aprile 2022 dal Consigliere Tania Hmeljak.

**RILEVATO CHE**





- La Sparandeo Auto s.r.l. proponeva ricorso avverso l'avviso di accertamento, con il quale era stato accertato, ai fini IRES, IRAP e IVA, per l'anno d'imposta 2008, un maggiore reddito imponibile, avendo l'Agenzia delle Entrate determinato maggiori ricavi per € 50.674,62 e recuperato a tassazione costi per € 173.309,00, oltre all'applicazione di sanzioni;
- i maggiori ricavi erano stati determinati ricalcolando, al prezzo di costo, aumentato delle spese accessorie, il corrispettivo di vendita di 15 auto usate, 18 auto dimostrative e alcune auto usate con regime IVA del margine, che, invece, la società contribuente aveva venduto in perdita o con basse percentuali di ricarico;
- i costi recuperati a tassazione riguardavano spese di sponsorizzazione per € 168.428,95, sostenute dalla predetta società nell'anno 2008 in favore di due associazioni sportive dilettantistiche (ritenute non congrue, in considerazione della perdita realizzata dalla società contribuente nel medesimo esercizio, e indice di condotta antieconomica), spese per carburante e costi non di competenza;
- era stata recuperata, inoltre, IVA per € 5.339,99, in relazione a due cessioni di auto, fatturate con aliquota agevolata al 4%, per mancanza dei requisiti dei due cessionari;
- la Commissione tributaria provinciale di Benevento, in parziale accoglimento del ricorso, annullava l'avviso di accertamento con riferimento ai maggiori ricavi accertati e relativa IVA, nonché in relazione al recupero dell'IVA sulle auto cedute con aliquota agevolata;
- avverso la sentenza di primo grado proponeva appello la società contribuente insistendo nelle censure non accolte;
- l'Agenzia delle Entrate proponeva appello incidentale lamentandosi del parziale annullamento dell'avviso di accertamento;





- con la sentenza indicata in epigrafe la CTR della Campania accoglieva l'appello della società contribuente;
- contro tale sentenza l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a tre motivi;
- la Sparandeo Auto s.r.l. resiste con controricorso;

### **CONSIDERATO CHE**

- Con il primo motivo, l'Agenzia deduce, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 108 e 109, commi 1 e 5, TUIR e 2697 cod. civ., per avere la CTR violato la regola di ripartizione dell'onere della prova in materia di spese di sponsorizzazione, attribuendo all'Ufficio finanziario, anziché alla contribuente, l'onere di dimostrare la non inerenza del costo sostenuto e non considerando la congruità della spesa rispetto ai ricavi e all'oggetto dell'impresa, vista la gestione antieconomica dell'azienda che, per l'anno 2008, risultava in perdita per € 164.239,94;
- con il secondo motivo, denuncia, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 cod. proc. civ., la violazione e falsa applicazione degli artt. 90, comma 8, legge n. 289 del 2002, 108 e 109, commi 1 e 5, TUIR, 2728 e 2697 cod. civ., sostenendo che la disposizione di cui all'art. 90 cit. non ha posto alcuna presunzione assoluta di inerenza delle spese di sponsorizzazione, restando sempre a carico del contribuente provare che l'attività sponsorizzata era *"funzionalmente o logicamente collegata con il mercato di riferimento del soggetto sponsorizzante"* e che l'ammontare era congruo *"rispetto alle dimensioni e ai ricavi dello sponsor"*;
- con il terzo motivo, lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4 cod. proc. civ., la violazione degli artt. 112 cod. civ. proc., 36 e 61 del d.lgs. n. 546 del 1992 e 118 disp. att. cod. civ. proc., in relazione





all'omessa pronuncia sui motivi dell'appello incidentale proposto dall'Ufficio;

- i primi due motivi, essendo strettamente connessi, vanno trattati congiuntamente e sono infondati;

- l'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, prevede 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"*;

- secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale, al quale il Collegio intende dare continuità, la citata disposizione ha introdotto, a favore del "soggetto erogante" il corrispettivo (nella specie, la società controricorrente), una presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria (e non di rappresentanza) delle spese di sponsorizzazione, a condizione che: 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 (Cass. 7.06.2017, n. 14232), senza che rilevino requisiti ulteriori (*ex plurimis*, Cass. 1.02.2022, n. 2985);

- pertanto, in presenza di dette condizioni – che, nella specie, non risultano oggetto di specifica contestazione – appare superflua e





irrilevante ogni considerazione circa la "antieconomicità" della spesa in esame, in relazione all'asserita irragionevole sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato o utile di esercizio della società contribuente, atteso che l'art. 90, comma 8, della legge n. 389 del 2002 ha introdotto una presunzione assoluta, oltre che della natura di "spesa pubblicitaria", anche di inerenza di detta spesa fino alla soglia, normativamente prefissata, dell'importo di € 200.000,00 (Cass. 6.04.2017, n. 8981);

- il terzo motivo è, invece, fondato;
- l'Agenzia aveva censurato la sentenza di primo grado con l'appello incidentale il cui contenuto, nel rispetto del principio di autosufficienza, è stato riportato nel testo del ricorso proposto davanti a questa Corte;
- le doglianze riguardavano l'annullamento dell'avviso impugnato con riguardo all'accertamento dei maggiori ricavi sulle vendite delle auto usate e alla conferma dell'IVA con aliquota agevolata in relazione alla vendita di cui alla fattura n. 116/11;
- l'Agenzia aveva dedotto, con il primo motivo, che i maggiori ricavi erano stati accertati sulla base del prezzo di costo, aumentato delle spese accessorie, mentre le auto erano state vendute al di sotto del valore normale, e, con il secondo motivo, che in relazione alla vendita dell'auto di cui alla fattura n. 116/11 non poteva essere riconosciuta l'IVA con aliquota al 4%, perché la documentazione prodotta non era sufficiente a dimostrare la grave limitazione permanente della deambulazione del destinatario del veicolo;
- la CTR, tuttavia, non si è pronunciata sull'appello incidentale, sebbene nella parte dedicata allo svolgimento del processo vi sia un accenno alla sua presentazione;
- sulla base del testo della sentenza impugnata non può nemmeno ravvisarsi un rigetto implicito, visto che il giudice di appello non si





sofferma in alcun modo sulle questioni prospettate dall'Agencia nella propria impugnazione, limitandosi ad accogliere l'appello presentato dalla società contribuente;

- in conclusione, va accolto il terzo motivo e rigettati gli altri; la sentenza impugnata va cassata con riferimento al motivo accolto e va rinviata alla CTR della Campania, in diversa composizione, anche per la decisione sulle spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il terzo motivo di ricorso, rigetta il primo e il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale della Campania, in diversa composizione, anche sulle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 21 aprile 2022

Il Presidente  
Enrico Manzon

