

Corte di Cassazione, sez. trib., sentenza 15 aprile 2011, n. 8679

Svolgimento del processo

La controversia promossa da Azienda Agricola Le Gallare di Attilio Vicentini e C. s.a.s. contro l'Agenzia delle Entrate é stata definita con la decisione in epigrafe, recante il rigetto dell'appello proposto dalla Agenzia delle Entrate contro la sentenza della CTP di Ravenna n. 408/01/97 che aveva accolto il ricorso della società avverso l'avviso di accertamento n. 6/96 con cui l'Ufficio delle II.DD. di Ravenna aveva rettificato la dichiarazione dei redditi presentata dalla società per l'anno 1990, riprendendo a tassazione costi ritenuti non inerenti o solo parzialmente deducibili.

La CTR riteneva che le spese sostenute dalla società, dirette a sponsorizzare altre società del Consorzio Servizi di Gruppo s.r.l. e il Gruppo Ferruzzi, gruppo di cui l'Azienda Le Gallare faceva parte, dovessero considerarsi spese di pubblicità; ciò in quanto dirette a diffondere la conoscenza di un gruppo attraverso la diffusione del marchio. La CTR riteneva inoltre che ogni contestazione circa la inerenza dei costi, da un lato, avrebbe dovuto essere mossa al Consorzio Servizi di Gruppo s.r.l., autonomo soggetto di imposta; dall'altro che l'Ufficio non aveva fornito prova che "detti servizi fossero relativi ad illegittime richieste degli Amministratori dell'Azienda Agricola Le Gallare e dei loro familiari".

Il ricorso proposto si articola in due motivi. Resiste con controricorso la società.

Motivi della decisione

Va preliminarmente dichiarata l'inammissibilità, per difetto di legittimazione, del ricorso proposto dal Ministero dell'economia e delle finanze, che non ha partecipato al giudizio d'appello; si ravvisa la sussistenza di giusti motivi per compensare tra le parti le spese del giudizio.

Nel merito, con primo motivo la ricorrente assume la "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 74, comma 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. Omessa e/o insufficiente e/o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 5". La CTR avrebbe erroneamente ritenuto che le spese *de quibus* potessero essere qualificate come spese pubblicitarie; le società sportive sponsorizzate si erano obbligate a mostrare sulle rispettive divise di gara e sui cartelloni pubblicitari posti all'interno degli impianti sportivi il marchio di due ben individuate società del gruppo, e non anche della contribuente.

Fondata é la censura di violazione di legge. Questa sezione ha ripetutamente affermato (Sez. 5, Sentenza n. 21270 del 07/08/2008; Sentenza n. 17602 del 27/06/2008; Sez. 5, Sentenza n. 9567 del 23/04/2007) che costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. In definitiva, si ritiene debbano farsi rientrare nelle spese di rappresentanza quelle effettuate senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale, e che vadano, invece, considerate spese di pubblicità o propaganda quelle altre sostenute per ottenere un incremento, più o meno immediato, della vendita di quanto realizzato nei vari cicli produttivi ed in certi contesti, anche temporali. Il criterio discretivo va, dunque, individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi che, per le spese di rappresentanza, può farsi coincidere con la crescita d'immagine ed il maggior prestigio nonché con il potenziamento delle possibilità di sviluppo della società; laddove, per le spese di pubblicità o propaganda, di regola, consiste in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale, normalmente, concernente la produzione realizzata in un determinato contesto.

Alla Luce di tale principio le spese di sponsorizzazione in questione, in quanto idonee al più ad accrescere il prestigio dell'impresa facente parte del Gruppo Ferruzzi, vanno ritenute spese di

rappresentanza, deducibili nei limiti di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 74, comma 2.

Con secondo motivo la ricorrente assume la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 25, e art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. Omessa e/o insufficiente e/o contraddittoria motivazione su un punto decisivo della controversia in relazione all'art. 360 c.p.c., n.. Erroneamente la CTR avrebbe ritenuto sia che la contestazione circa la non inerenza dei costi avrebbe dovuto essere formulata nei confronti del Consorzio - anziché nei confronti dell'Azienda che tali costi aveva esposto nella propria dichiarazione dei redditi - sia che incombeva all'Ufficio la prova circa la non inerenza dei costi.

La censura di violazione di legge é fondata. In tema di determinazione del reddito d'impresa, l'affidamento da parte di più imprese ad un consorzio della gestione esclusiva di determinati affari d'interesse comune (pubblicità, rappresentanza, sicurezza, logistica, ecc.) con sopportazione della relativa spesa "prò quota", non spoglia l'impresa consorziata della propria soggettività giuridica e fiscale, né attribuisce al consorzio una natura puramente neutrale, con la conseguenza che la parte di spesa affrontata da ciascuna impresa, in base al patto consortile, per assicurarsi i vantaggi derivanti dall'istituzione del consorzio, non ha in se stessa, indefettibilmente, la connotazione d'inerenza, ai sensi ed ai fini dell'art. 75, comma 5, del D.P.R. cit., essendo invece ogni consorziata tenuta a dimostrare, ai fini della deducibilità, se ed in quale misura, tale spesa sia stata effettivamente sostenuta dal consorzio e si riferisca (anche) ad attività o beni propri (inerenza), da cui siano derivati ricavi od altri proventi che abbiano concorso a formarne il reddito (Sez. 5, Sentenza n. 22790 del 28/10/2009.

Inammissibile é la censura in ordine alla motivazione per difetto di autosufficienza.

Il ricorso deve essere pertanto accolto nei limiti sovraesposti e la sentenza impugnata deve essere cassata. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., decidendo nel merito, va rigettato il ricorso proposto dall'Azienda Agricola Le Gallare di Attilio Vicentini e C. s.a.s. avverso l'avviso di accertamento n. 6/96. Alla pronuncia consegue la condanna della Azienda Agricola Le Gallare di Attilio Vicentini e C. s.a.s. alle spese del merito, liquidate in complessivi Euro 300,00 per il giudizio davanti alla CTP, Euro 500,00 per quello davanti alla CTR ed Euro 1.000,00 per il giudizio di Cassazione, oltre spese prenotate a debito.

P.Q.M.

La Corte dichiara inammissibile il ricorso proposto dal Ministero dell'Economia, compensando le spese di giudizio; accoglie nei limiti di cui in motivazione il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito, rigetta il ricorso proposto dall'Azienda Agricola Le Gallare di Attilio Vicentini e C. s.a.s. avverso l'avviso di accertamento n. 6/96. Condanna l'Azienda Agricola Le Gallare di Attilio Vicentini e C. s.a.s. alle spese del merito, liquidate in complessivi Euro 300,00 per il giudizio davanti alla CTP, Euro 500,00 per quello davanti alla CTR ed Euro 1.000,00 per il giudizio di Cassazione, oltre spese prenotate a debito.