

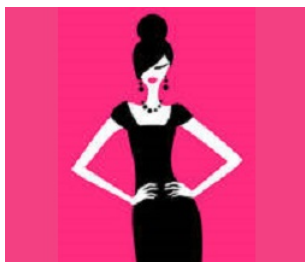
Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Se non c'è accordo contrattuale, l'abito al vip non fa pubblicità

16 Maggio 2016

Di per sé, il vestito griffato, anche se indossato in occasione di un evento pubblico, al massimo aggiunge prestigio al marchio e assume, per il Fisco, valore di rappresentanza



La cessione gratuita a vip di abiti griffati, effettuata al di fuori di ogni patto contrattuale e di ogni consequenziale obbligo giuridico d'indossarli in manifestazioni pubbliche, non rientra nell'ambito della fattispecie legale della pubblicità o propaganda di cui all'articolo 74 del Tuir (ora articolo 108), mancando un collegamento immediato con la promozione di un prodotto o di una produzione e con l'aspettativa diretta di un

maggior ricavo.

Questo è quanto afferma la Cassazione con la sentenza 8121 del 22 aprile 2016, la quale, accogliendo il ricorso dell'Agenzia, si esprime sul corretto inquadramento fiscale dei costi in questione, sulla base degli aspetti distintivi delle spese di pubblicità rispetto alle spese di mera rappresentanza, già rilevati da consolidata giurisprudenza di legittimità.

I fatti di causa

Con sentenza n. 47/12 del 15 luglio 2008, la Ctr della Lombardia, per l'anno d'imposta 1999, rigettando parzialmente l'appello dell'ufficio inerente diversi rilievi ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, riconduce nell'alveo della pubblicità e della propaganda le spese per la cessione gratuita di abiti griffati a vip, in accoglimento della tesi del contribuente.

In particolare, il ricorrente classifica tali costi come spese di pubblicità, deducibili ai fini delle imposte dirette e con Iva detraibile, enfatizzando la funzione di propaganda indiretta (o diretta implicita) derivante dall'utilizzo dell'abbigliamento griffato da parte di persone notissime al grande

pubblico.

L'Agenzia, invece, classifica le stesse somme come spese di rappresentanza, solo parzialmente deducibili ai fini delle imposte dirette e con Iva non detraibile, valorizzando l'assenza di una funzione immediatamente promozionale delle vendite e dell'utilizzo ai fini dell'accrescimento dell'immagine, del decoro e dell'importanza della nota firma.

La Corte suprema, nella richiamata sentenza, accogliendo la tesi dell'Agenzia delle Entrate, afferma che *“La cessione gratuita a VIP di capi d'abbigliamento griffati, pacificamente effettuata al di fuori di ogni patto contrattuale e di ogni consequenziale obbligo giuridico d'indossarli in manifestazioni pubbliche, resta sicuramente estraneo alla fattispecie legale della pubblicità o propaganda di cui all'art. 74, TUIR mancando l'obiettività di un collegamento immediato con la promozione di un prodotto o di una produzione e con l'aspettativa diretta di un maggior ricavo. Inoltre, non solo manca ogni dovere - se non quello morale - d'indossare gli indumenti griffati in situazioni di pubblica visibilità, ma, a ben vedere, può mancare persino l'immediata percezione e quindi il diretto riferimento del capo alla griffe per il grande pubblico, se il tutto non sia accompagnato da ben diverso e ficcante messaggio integrativo. Ciò vale in disparte la gratuità stessa della cessione che per taluna giurisprudenza di legittimità assume connotazione rilevante come spesa di mera rappresentanza (Cass. 10910/2015 e giur. ivi cit.)”*.

Osservazioni

Fino al periodo d'imposta 2007 (dal 2008, infatti, per effetto della legge 244/2007, è stata modificata la disciplina delle spese di rappresentanza, deducibili ora interamente nel periodo di sostenimento purché rispondenti a determinati requisiti di inerenza e congruità rispetto al volume di ricavi dell'attività caratteristica, stabiliti con decreto del ministero dell'Economia e delle Finanze), l'articolo 108 del Tuir (in precedenza, era l'articolo 74) distingueva, ai fini della deducibilità fiscale, le spese di pubblicità (deducibili nell'esercizio di sostenimento o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi) da quelle di rappresentanza (deducibili nella misura complessiva di un terzo, da spalmare in quote costanti per cinque esercizi).

È ovvio, quindi, che la qualificazione di una determinata spesa nell'una o nell'altra fattispecie è rilevante ai fini del diverso trattamento fiscale previsto dal legislatore.

Al fine di distinguere le spese di pubblicità da quelle di rappresentanza, l'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 34/2009, evidenzia la diversa natura delle spese di pubblicità, *“caratterizzate dalla circostanza che il loro sostenimento è frutto di un contratto a prestazioni corrispettive, la cui causa va ricercata nell'obbligo della controparte di pubblicizzare/propagandare, a fronte della percezione di un corrispettivo, il marchio e/o il prodotto dell'impresa al fine di stimolarne la domanda”*.

La giurisprudenza di legittimità più recente (Cassazione, pronunce 21977/2015 e 3433/2012), in linea con l'orientamento consolidatosi sul punto (*ex multis*, Cassazione, pronunce 8679/2011, 21270/2008, 17602/2008 e 9567/2007), ha individuato nell'aspettativa di ritorno commerciale il criterio determinante al fine di distinguere le spese di rappresentanza da quelle di pubblicità; le spese di rappresentanza sono caratterizzate, infatti, dall'aspettativa di un ritorno commerciale indiretto, inteso come potenziamento delle possibilità di sviluppo dell'impresa attraverso la crescita del prestigio e dell'immagine, mentre le spese di pubblicità, al contrario, sono orientate a un ritorno commerciale diretto attraverso l'incremento più o meno immediato delle vendite di prodotti in un determinato contesto.

Estensione del giudicato esterno: il principio di medesimezza

Nella medesima sentenza, la Cassazione, rigettando le eccezioni del contribuente di giudicato a sé favorevole, che si sarebbe formato in relazione a parti delle decisioni relative agli anni d'imposta 2000, 2001 e 2002 non impugnate dal Fisco, chiarisce, inoltre, i presupposti per l'estensione del giudicato esterno nel processo tributario.

In sostanza, nelle fattispecie in esame *"...manca l'elemento indefettibile della medesimezza - ovvero sia di una stessa situazione di fatto, di uno stesso rapporto giuridico (Cass., s.u., 26482/2007), di uno stesso titolo negoziale (Cass. 244433/2013), di uno stesso rapporto di durata (Cass. 27784/2009; conf. 9512/2009) per potere legittimare l'ultrattività del giudicato tributario, dal quale è comunque escluso ogni fattore di mera interpretazione giuridica (Cass. 23723/2013)"*.

Inoltre, riguardo alle riprese in materia di Iva, i giudici di legittimità evidenziano che, per l'anno d'imposta in oggetto, non possono estendersi gli effetti del giudicato formatosi per altre annualità, atteso che l'imposta in parola è soggetta a *"... norme comunitarie imperative, la cui applicazione armonizzata non può essere ostacolata dal carattere vincolante del giudicato nazionale e dalla eventuale sua proiezione anche oltre il periodo di imposta che ne costituisce specifico oggetto (C. giust, 3.9.2009, C-2/08; Cass. 16996/2012)"*.

di

Mariano De Micco

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/se-non-ce-accordo-contrattuale-labito-al-vip-non-fa-pubblicita>