

Documento firmato digitalmente  
Il Relatore  
FRANCO LUNERTI

Sentenza n. 3246/2024  
Depositata il 15/05/2024  
Il Segretario  
ALBERTINA ANNA RITA DI DOMENICO

Il Presidente  
GIULIANA PASSERO



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 16, riunita in udienza il 06/05/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**PASSERO GIULIANA**, Presidente  
**LUNERTI FRANCO**, Relatore  
**CAPUTI GAETANO**, Giudice

in data 06/05/2024 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 3497/2022 depositato il 22/06/2022

**proposto da**

**Difeso da**

Armando Monini - MNNRND60A14H501H  
Silvia Appetecchia Appetecchia - PPTSLV72E51H501Y

**Rappresentato da** Luigi Caruso - CRSLGU61E14H703Q

**ed elettivamente domiciliato presso** a.monini.studiocesarini@pec.it

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 1

**elettivamente domiciliato presso** dp.1roma@pce.agenziaentrate.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 12759/2021 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 22 e pubblicata il 22/11/2021

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TK3068201560 2018 IVA-ALTRO 2013

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Il ricorrente contro accertamento IVA 2014 che recupera a tassazione una maggiore imposta di € 17.166,00 a seguito riqualficazione in prestazioni di sponsorizzazione di quelle che l'Associazione aveva considerato prestazioni di pubblicità. Poiché l'Associazione era soggetto che beneficiava della determinazione forfettaria dei redditi e dell'IVA, riconosciuta alle ASD dalla legge del 16 dicembre 1991 n. 398, tale riqualficazione comportava l'emersione di una violazione rilevante ai fini Iva: a norma dell'art. 74, comma 6, del DPR 633/72, nella versione ratione temporis vigente, per le prestazioni di pubblicità l'imposta andava determinata (e così aveva operato ) mediante forfettizzazione della detrazione al 50%, mentre per le prestazioni di sponsorizzazione la percentuale per la detrazione forfettaria era prevista nella misura del 10%.

La Commissione tributaria provinciale di Roma ha respinto il ricorso ritenendo il carattere non occasionale dei messaggi pubblicitari oggetto dei contratti in discussione, con conseguente qualifica di sponsorizzazione degli stessi: da qui la forfettizzazione Iva ammessa solo al 10% come ritenuto dall'Ufficio nonché l'Irrilevanza, ai fini tributari, del pregresso controllo effettuato dalla S.I.A.E., che aveva attestato la correttezza del comportamento dell' e non potersi considerare retroattiva la normativa di cui all'art. 29 D.lgs. n. 175/2014, di modifica dell'art. 74 d.p.r. n. 633/1972 che ha uniformato il trattamento ai fini Iva tra pubblicità e sponsorizzazioni e, infine, carenza elementi probatori a sostegno della tesi difensiva della ricorrente.

Propone appello la , insistendo sulla qualificazione delle operazioni effettuate come pubblicità alle quali pertanto si applica la riduzione del 50% della base imponibile in luogo del 10% ammesso dall'ufficio.

Si costituisce la Direzione Provinciale di Roma 1 dell'agenzia delle entrate confermando il proprio orientamento sulle operazioni in questione e chiedendo la conferma della sentenza di primo grado.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

Va innanzitutto definita la differente natura e funzione tra il contratto di pubblicità e quello di sponsorizzazione: si ha pubblicità, in relazione ad un evento sportivo, se tra l'attività promozionale e lo stesso evento c'è un rapporto di occasionalità; si ha sponsorizzazione quando sussiste, tra gli elementi di cui sopra, uno specifico abbinamento.

Si deve rilevare che l'art. 29 del d.lgs. 175/2014 (Decreto Semplificazioni) ha previsto a far data dal 13 dicembre 2014 un'unica percentuale di detrazione forfettaria dell'IVA per le spese di sponsorizzazione e pubblicità, fissata in misura del 50%. A questa modifica legislativa si affiancava la Relazione illustrativa al Decreto semplificazioni, laddove, a proposito dell'art. 29, si leggeva che la modifica "è operata nell'ottica della riduzione del contenzioso, dovuto in particolare alle difficoltà di distinguere tra prestazioni di pubblicità e di sponsorizzazione". Questa precisazione del legislatore conferma la necessità di una analisi più dettagliata dei contratti, al fine di poter arrivare ad una qualificazione dei contratti assistita da una maggiore puntualità e verosimiglianza.

Si deve ribadire, in ogni caso, che la Sponsorizzazione Sportiva è un negozio giuridico a prestazioni

corrispettive (operante quindi per entrambe le parti in gioco) in forza del quale un'impresa o un ente versa un corrispettivo ad un soggetto sportivo affinché quest'ultimo, nel corso delle manifestazioni sportive, mostri un segno distintivo dello sponsor, cioè il nome o il marchio, soprattutto sulle maglie degli atleti.

Infatti, tale contratto è valido sia per singoli atleti, che per associazioni o società sportive, federazioni nazionali ed enti di promozione sportiva.

Sussiste un rapporto giuridico di sponsorizzazione quando viene istituito uno specifico abbinamento tra l'avvenimento agonistico e la promozione del nome/marchio dello sponsor allo scopo di accrescere positivamente l'immagine dell'impresa ed aumentare le sue vendite di beni o servizi e ciò non corrisponde alla fattispecie in esame.

La Pubblicità Sportiva, invece, si verifica quando l'attività promozionale si presenta occasionale rispetto all'evento sportivo. Si pensi, ad esempio, all'esibizione di locandine, cartelloni, striscioni pubblicitari che sono collocati stabilmente (e non in occasione di un particolare evento sportivo) a bordo campo o ai margini di una palestra per promuovere in modo diretto ed esplicito la vendita di un prodotto o di un servizio. Quanto precede corrisponde a ciò che è avvenuto con i contratti in questione che riguardano la concessione di spazi pubblicitari presso ..... in cui la ..... disputa le proprie partite casalinghe.

Infine, con riguardo alla valenza probatoria degli elementi portati a sostegno dell'attività accertativa, non può sfuggire a Codesta Onorevole Corte adita che la Legge n. 130/2022 - pubblicata nella GU 1° settembre 2022, n. 204, all'articolo 7 del Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, dopo il comma 5 ha aggiunto il seguente 5-bis: "L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati".

Ciò sta a significare che in ogni caso l'Amministrazione pubblica è tenuta a provare in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato, ma non solo: il giudice è tenuto a fondare la decisione sulla base degli elementi probatori che emergono nel giudizio, annullando l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale - in coerenza con la normativa tributaria sostanziale - le ragioni oggettive su cui si fonda la pretesa dell'Ufficio.

Deve quindi essere accolto l'appello del contribuente sussistendo peraltro gravi motivi per disporre la compensazione delle spese di lite stanti le alterne vicende processuali

**P.Q.M.**

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio accoglie l'appello del contribuente. Spese compensate.

Così deciso in Roma, 6 maggio 2024

IL RELATORE  
Franco LUNERTI

IL PRESIDENTE  
Giuliana PASSERO