# Ordinanza del 20/06/2018 n. 16223 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

Accertamento imposte -Competenze e poteri uffici - Contratto di locazione immobiliare - Spese incrementative - Ripartizione spese - Rinnovo - Durata del contratto - Presupposto.

**Massima:**

Le spese incrementative, che determinano un aumento della consistenza economica del bene o che incidono sul suo valore nel momento in cui si verifica il presupposto impositivo, sostenute da una società che ha in locazione immobili di proprietà di terzi, devono essere ripartite con quote annuali costanti di ammortamento tenendo presente la durata del contratto di locazione . Nel caso di specie la società ha correttamente commisurato la durata dell'utilità del bene al periodo di durata del contratto di locazione, non essendo probabile il suo rinnovo al momento della definizione del piano di ammortamento.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

**Intitolazione:**

Accertamento imposte - Competenze e poteri uffici - Spese di pubblicità e propaganda - Deducibilità - Facoltà di scelta del contribuente - Esclusione.

**Massima:**

Per le spese di pubblicità e propaganda, attività indirizzate alla trasmissione di un messaggio promozionale, relativo a beni e servizi, purché le prestazioni rese siano riconducibili ad una prestazione principale, è consentita la deduzione integrale, immediata, nell'esercizio in cui sono state sostenute oppure la loro deduzione, in quote costanti, nell'esercizio stesso e nei quattro successivi. Il criterio legale di deduzione, previsto dall'art. 74, D.P.R. n. 917 del 1986, e l'opzione effettuata dal contribuente va mantenuta per tutti gli esercizi tra i quali viene ripartito l'ammortamento.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

**Testo:**

RILEVATO CHE:

1. l'Agenzia delle Entrate ricorre con due motivi contro Lineager S.p.A., in liquidazione, per la cassazione della sentenza n. 42/44/10 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, del 22/3/2010, depositata il 15/4/2010 e non notificata, che ha solo parzialmente accolto l'appello dell'Agenzia, in controversia concernente l'impugnativa degli avvisi di accertamento relativi ad IVA per gli anni di imposta 2002 e 2003;

2. con la sentenza impugnata, la C.T.R. della Lombardia riteneva legittimi i recuperi a tassazione generati dal contesto elusivo, accogliendo l'appello dell'Amministrazione, mentre lo rigettava relativamente ai costi per la partecipazione a mostre e fiere, ritenendo che costituissero oneri di vendita a carattere pluriennale, ed all'ammortamento dei lavori eseguiti su immobili di terzi, per i quali doveva farsi riferimento alla specifica realtà e non all'astratta possibilità di rinnovo del contratto;

3. a seguito del ricorso dell'Agenzia delle Entrate, regolarmente notificato in data 31 maggio 2011, la Lineager S.p.A. rimaneva intimata;

4. il ricorso è stato fissato per la camera di consiglio del 26 aprile 2018, ai sensi dell'art. 375 c.p.c., u.c., e art. 380 bis c.p.c., comma 1, il primo come modificato ed il secondo introdotto dal D.L. 31 agosto 2016, n. 168, conv. in L. 25 ottobre 2016, n. 197;

CONSIDERATO CHE:

1.1. con il primo motivo, l'Agenzia ricorrente denunzia la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 74, comma 2, (nel testo vigente ratione temporis) e art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3;

secondo l'Agenzia le spese di partecipazione a fiere rientrano nelle spese di pubblicità (per loro natura finalizzate ad un incremento delle vendite), che devono essere imputate integralmente nell'esercizio di sostenimento, salvo che la parte non scelga di imputarle forfettariamente nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi, eventualità che non si è realizzata nel caso di specie, in cui la società le ha parzialmente imputate anche all'anno 2003 (oltre che all'anno 2002);

1.2. il motivo è fondato e deve essere accolto;

1.3. i costi di partecipazione alle fiere, avendo una finalità diretta di incremento delle vendite, devono considerarsi costi di pubblicità;

invero, "in materia di imposte sui redditi, rientrano tra le spese di rappresentanza di cui all'art. 74 T.U.I.R. i costi sostenuti per accrescere il prestigio della società senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre ne restano escluse le spese sostenute per

incrementare le vendite; i pranzi offerti ai clienti non costituiscono spese di rappresentanza qualora sussista una diretta finalità promozionale e di incremento delle vendite (nella specie, in applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la decisione di merito che aveva qualificato come spese di pubblicità e promozione quelle sostenute in occasione di una fiera per servizio bar, pranzi e spettacoli di intrattenimento)" (Cass. sent. n. 7803/00);

inoltre, secondo quanto affermato in recenti pronunce di questa Corte, "in tema di reddito d'impresa, il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 74 (ora 108), comma 2, consente di scegliere solo tra la deduzione integrale immediata delle spese di pubblicità e propaganda nell'esercizio in cui sono state sostenute e quella in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro anni successivi, sicchè al contribuente non spetta uno ius variandi rispetto al vincolante criterio legale e la sua opzione, immodificabile, va mantenuta per tutti gli esercizi tra i quali viene ripartito l'ammortamento" (Cass. sent. n. 26179/2014; n.27288/2016);

nel caso di specie, quindi, la società non poteva dedurre i costi della partecipazione alle fiere nell'anno 2002 (anno del loro sostenimento) e parzialmente nell'anno 2003, ma avrebbe dovuto imputarli tutti all'annualità in cui li aveva sostenuti;

2.1. con il secondo motivo di ricorso la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 917 del 1986, art. 74, comma 3, (nel testo vigente ratione temporis) e 2607 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3;

secondo la ricorrente, le spese incrementative sostenute dalla società sugli immobili di proprietà di terzi da essa condotti in locazione avrebbero dovuto essere ripartite tenendo presente la durata del contratto di locazione (che era di sei anni dall'anno 2000, con la previsione del tacito rinnovo per altri sei anni alla scadenza), con quote annuali costanti di ammortamento dal 2003 al 2011, e non solo al 2006, come aveva ritenuto la C.T.R. della Lombardia;

2.2. il motivo è infondato;

2.3. ed invero, in una recente pronuncia, questa Corte ha affermato che "in presenza di un piano di ammortamento redatto in relazione alla durata contrattuale della locazione, deve tenersi conto soltanto della prima scadenza, e non anche del periodo di rinnovo, in quanto commisurata alla possibilità di utilizzazione delle opere in oggetto. Non è pertanto legittima la ripresa a tassazione da parte dell'A.F. in ragione dell'assunto che la contribuente avrebbe dovuto viceversa considerare la rinnovazione automatica del contratto, e dunque la durata comprensiva del primo periodo di rinnovo (v. Cass., 13/1/2016, n. 382)" (Cass. sent. n. 6288/2018);

nel caso di specie, la società ha correttamente commisurato la durata dell'utilità del bene al periodo di durata del contratto, senza considerare la possibilità del rinnovo alla scadenza, che non appariva probabile al momento della definizione del piano di ammortamento;

atteso l'esito del giudizio e l'accoglimento del primo motivo di ricorso, la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto;

decidendo nel merito, la Corte accoglie l'appello dell'Agenzia delle entrate relativamente alla ripresa a tassazione della deduzione nell'anno 2003 di costi per partecipazione a fiere

integralmente sostenuti nel 2002, rigettando sul punto il ricorso della società contribuente;

compensa integralmente tra le parti le spese del giudizio, considerata la reciproca soccombenza ed il consolidarsi degli orientamenti giurisprudenziali citati solo in epoca successiva alla proposizione del ricorso.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della società contribuente relativamente alla ripresa a tassazione della deduzione nell'anno 2003 di costi per partecipazione a fiere integralmente sostenuti nel 2002; compensa tra le parti le spese di lite.

Così deciso in Roma, il 26 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 20 giugno 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza