

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 113/28/2011

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Ricorso avverso avviso di accertamento IRAP anno d'imposta 2004 emesso dall'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 1.

Alla ricorrente veniva notificato l'avviso di accertamento di cui sopra emesso a seguito di verbale redatto dalla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate della Lombardia i cui rilievi sono stati interamente accolti dall'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Milano 1 per una ripresa a tassazione di € 3.321.013,00.

Le riprese riguardano 4 gruppi principali e, in particolare:

1. ammortamenti indeducibili, svalutazioni e minusvalenze patrimoniali;
2. spese relative a più esercizi considerate non deducibili;
3. altre variazioni in aumento - spese presunte non inerenti o non documentate;
4. spese di presunta competenza di altri esercizi.

Avverso il predetto accertamento ricorre la contribuente rilevando:

- in via preliminare la illegittimità dell'avviso di accertamento a causa della illegittimità della pregressa attività di verifica svolta dalla Direzione Regionale delle Entrate;
- nel merito, la illegittimità delle riprese operate.

Quindi chiede l'annullamento dell'accertamento impugnato e, in subordine, la non applicazione delle sanzioni irrogate per la sussistenza di obiettive condizioni di incertezza.

Si costituiva ritualmente l'Ufficio contestando le specifiche eccezioni del ricorrente, riportandosi ai motivi dell'accertamento e al verbale notificato alla parte, chiedendo il rigetto del ricorso con vittoria di spese di giudizio.

La Commissione Tributaria Provinciale di Milano Sez. 1 ha parzialmente accolto il ricorso determinando il maggior valore della produzione netta da sottoporre a tassazione in € 1.489.550,16, compensandole spese.

La CTP di Milano in merito alla eccezione preliminare riguardante la illegittimità dell'avviso di accertamento in quanto la precedente attività di verifica svolta dalla Direzione Regionale delle Entrate sarebbe illegittima, osserva che nell'ambito della riforma della Amministrazione Finanziaria il D. Lgs. 300/1999 il legislatore ha trasferito alla Agenzia delle Entrate tutte le funzioni, i poteri e le competenze concernenti le entrate tributarie già spettanti al Dipartimento delle Entrate e non attribuite ad altre Agenzie o Enti della pubblica amministrazione.

L'Agenzia delle Entrate, sulla base della normativa primaria di cui sopra, nell'ambito dei poteri conferiti, ha disciplinato la propria organizzazione adottando lo Statuto ed il Regolamento di amministrazione.

In particolare l'art. 4, comma 3, del Regolamento di amministrazione stabilisce che le Direzioni Regionali esercitino "funzioni di programmazione, indirizzo e coordinamento e controllo nei confronti degli Uffici.... E svolgono attività operative di particolare rilevanza nei settori della gestione dei tributi, dell'accertamento, della riscossione e del contenzioso".

In attuazione al citato art. 4 con provvedimento 36122 del 23.02.2001 e successive modificazioni del Direttore dell'Agenzia è stato riconosciuto alle Direzioni Regionali il

potere di effettuare controlli. Tale disposizione attribuisce alle Direzioni Regionali un potere operativo proprio.

L'utilizzo da parte degli Uffici delle verifiche e segnalazioni pervenute da altri Uffici, Agenzie ed enti preposti alle verifiche è legittimato dalle disposizioni di cui all'art. 41 bis del DPR 600/1973.

La Commissione Provinciale per quanto sopra riportato ha rigettato l'eccezione preliminare del ricorrente.

Nel merito la CTP ha rilevato che non vi è contestazione in ordine agli ammortamenti indeducibili per € 77.223,00 e alle svalutazioni e minusvalenze patrimoniali per € 154.465,00, pertanto la ripresa è stata confermata.

Passando all'esame delle riprese contenute nell'atto di accertamento impugnato possono essere sostanzialmente ricondotte all'interno di due distinte macro - aree. Sono riconducibili alla prima macro - area tutte quelle contestazioni con le quali l'Ufficio ha riqualificato come spese di rappresentanza taluni costi dedotti dalla Società come spese di pubblicità; mentre appartengono alla seconda macro - area le riprese che fondandosi sull'asserita mancanza di costi sostenuti dalla Società si sono tradotti nel loro integrale disconoscimento fiscale.

Nel merito passando alle: specifiche riprese la CTP ha utilizzato la stessa numerazione indicata in accertamento ed ha rilevato quanto segue.

1. Ammortamenti indetraibili, svalutazioni e minusvalenze patrimoniali già trattate sopra. Punti: 2) All. 2 - € 948.841,20; 3) All. 3 - € 159.212,48; 4) All. 4 - € 109.371,29.

Tali spese vengono qualificate dall'Ufficio quali spese di rappresentanza trattandosi di costi sostenuti per servizi resi da società americane e inglesi per pubbliche relazioni. Dalla documentazione in atti (contratti stipulati) è possibile: rilevare che le società interessate curavano, tra altre attività, i rapporti con la stampa mediante sviluppo di relazioni con giornali specializzati e non e con emittenti televisive, nonché assistenza e consulenza per la definizione di politiche pubblicitarie, curando la organizzazione ed eventi quali le sfilate e inaugurazioni di boutiques; pertanto a parere di questa Commissione (provinciale) non si tratta di pubblicizzazione del marchio, ma vere e proprie prestazioni di servizi strettamente correlate a ricavi. Per quanto sopra le riprese devono essere annullate.

Punti: 5) All. 8 - € 89.223,51; 6) All. 10 - € 2.807,05; 7) All. 12 - € 5.590,67; 8) All. 15 - € 3.234,74; 9) All. 16 - € 241.158,90; 10) All. 17 - € 17.5313,00; 11) All. 21 - € 1.546,38; 12) All. 1 - € 199.893,50; 13) All. 4 - € 236.913,73; 14) All. 5 - € 105.777,10; 15) All. 7 - € 155.098,74; 16) All. 9 - € 135.502,22; 17) All. 11 - € 84.421,72; 18) All. 14 - € 9.460,00; 19). All. 18 - € 62.198,62.

Trattasi di spese per viaggi offerte ad ospiti vip, spese relative a costi di ristorazione costituite da ricevute fiscali non intestate, costi sostenuti per parrucchieri e truccatori, omaggi ad ospiti importanti nel campo della musica leggera, ed altri costi non inerenti o non adeguatamente documentati.

Punto 21) All. 13 - € 452.622,00.

Trattasi di costi per una campagna fotografica sostenuti nel 2004, quindi costi certi e determinabili, quindi sono di competenza dell'anno 2004. La Commissione (provinciale) ha ritenuto di annullare la ripresa.

Entrambe le parti hanno prodotto appello, la società ha prodotto controdeduzioni e appello incidentale.

L'Agenzia evidenzia l'errore di calcolo commesso dai giudici di prime cure nel quantificare in sede di dispositivo la somma in € 1.489.550,16, rispetto all'esatto totale di € 1.573.957,88, con una differenza superiore di € 84.407,72. Contesta la sentenza impugnata nella riqualificazione di spese di pubblicità anziché di rappresentanza, come aveva accertato l'Ufficio (rilievi n. 2, 3 e 6 del PVC; n. 2, 3 e 4 della sentenza), ritiene l'Ufficio che la Commissione sia incorsa in un errore di interpretazione della norma. Conclude chiedendo l'annullamento della sentenza impugnata e dichiarare legittimo il provvedimento impositivo anche rispetto ai ricavi annullati dalla CTP (i.e. nn. 2, 3, 4, 20, e 21 della pronuncia). Con vittoria di spese.

La Società appellante critica la i giudici di prime cure per non aver considerato deducibili tutte le spese sostenute, perché trattasi di spese inerenti la società. Sostiene inoltre che la Società GI.VI. HOLDING S.p.A non può essere considerata alla stregua di normali società, industriali e/o commerciali, infatti le aziende che (come la Società) operano nel mondo della moda, al fine di penetrare il mercato e, quindi, realizzare proficuamente il proprio business, si avvalgono di un linguaggio comunicativo che si esprime attraverso l'utilizzo di mezzi del tutto peculiari e distintivi a quelli tradizionali utilizzata in tutti gli altri settori economici.

Ciò dipende dal fatto che, mentre nei settori dei beni di largo consumo il modello comunicativo consiste essenzialmente nell'individuare i bisogni dei consumatori al fine di realizzare prodotti in grado di soddisfarli, nel mondo della moda il modello comunicativo seguito dalle aziende del settore consiste nell'associare al marchio che contraddistingue i prodotti aziendali (o, meglio ancora, costruisce intorno ad esso) un mondo che si caratterizza e si identifica con uno stile di vita immediatamente riconoscibile e, per ciò stesso, distinto.

In altri termini, nel mondo dell'alta moda la creazione del prodotto da collocare sul mercato non è preceduta dall'individuazione dei bisogni e delle esigenze dei consumatori bensì, al contrario, è diretta alla generazione dei bisogni stessi la cui soddisfazione può realizzarsi mediante l'acquisto dei beni identificati con il marchio aziendale, a sostegno della propria tesi cita copiosa giurisprudenza di merito e di legittimità.

Al fine di dotare il marchio aziendale della più intesa forza attrattiva possibile presso il pubblico dei consumatori, le imprese che operano nel settore dell'alta moda sono continuamente spinte ad elaborare strategie comunicative sempre più innovative, ricorrendo con sempre maggior frequenza all'utilizzo di mezzi quali le sponsorizzazioni, le public relations, l'organizzazione di eventi mondani, quali feste e sfilate, la promozione di scopi umanitari o dotati di rilevante sensibilità sociale (c.d. charity), le azioni di co-marketing, la comunicazione corporate.

Nell'immaginario collettivo, quindi, tutti gli aspetti della. vita, sia pubblica che privata, dello stilista finiscono per costituire un unicum, confluendo e confondendosi integralmente con il modello di vita proposto al consumatore.

Conclude chiedendo in via, preliminare annullare integralmente l'avviso di accertamento in ragione della pregressa verifica fiscale; in via principale, nel merito, annullare integralmente l'avviso di accertamento riformando completamente - la sentenza impugnata. con vittoria delle spese, diritti e onorari di entrambi i gradi di giudizio.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Preliminarmente la Commissione dispone la riunione, ex art. 29 del D. Lgs. 546/92, del ricorso rubricato con N. di RGA 7388/10 al N. 7095/1.0, per connessione soggettiva ed oggettiva.

Le argomentazioni della Commissione Tributaria Provinciale di Milano Sezione 15 non sono tutte condivisibili, va disatteso l'appello dell'Ufficio, accolto parzialmente l'appello della contribuente e parzialmente confermata la sentenza di primo grado.

Per quanto attiene la illegittimità dell'avviso di accertamento a causa della presunta illegittimità della pregressa attività di verifica svolta dalla Direzione Regionale delle Entrate, questo Collegio concorda con quanto dedotto dalla CTP di Milano e chiaramente sopra riportato nelle motivazioni della stessa CTP.

Il Collegio ritiene che costituiscano spese di rappresentanza quelle erogate per iniziative volte a creare, mantenere e accrescere, generalmente, il prestigio, della società e di migliorare l'immagine, senza dal luogo ad aspettative di incremento delle vendite, mentre costituiscono spese di pubblicità e di propaganda quelle erogate, anche se non esclusivamente, per la realizzazione di iniziative tendenti a accrescere un incremento nelle vendite, acquisendo nuova clientela o incrementando le vendite alla clientela già esistente.

Tali distinzioni si rinvencono nei pareri del Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive n. 1 del 19.02.2001, n. 4 del 3.04.2002, n. 11 del 29.10.2003, nonché nella sentenza della Corte di Cassazione, sezione tributaria 8.06.2000, n. 7803.

Ma nel parere n. 1 del 19.02.2001 si trova un concetto assolutamente innovativo che potrebbe dare un importante aiuto nella risoluzione dei casi più dubbi. Infatti, si pone l'accento sulla necessità di operare una distinzione verificando se "tra la spesa e attività o beni da cui derivano i ricavi sussista una relazione diretta" La presenza di tale nesso attribuisce alla spesa il carattere di "inerenza", che la rende comunque deducibile in base al principio generale di cui all'art. 75 TUIR (ora art. 109). Solo in assenza di detto legame entrerebbe in gioco l'articolo 74 del TUIR stesso (ora art. 108), che imporrebbe di distinguere tra pubblicità rappresentanza. In sostanza, tale parere introduce un "tertius genus" quale quello di spesa commerciale, interamente deducibile in quanto direttamente connessa all'attività da cui derivano i ricavi.

Riguardo al collegamento diretto dei costi con i ricavi è stato da tempo chiarito da un orientamento giurisprudenziale ormai maggioritario che il concetto di inerenza non è più legato ai ricavi dell'impresa, ma all'attività stessa. Pertanto, si rendono deducibili tutti costi relativi all'attività dell'impresa e concernenti attività di operazioni che concorrono a formare il reddito d'impresa.

Il Collegio condivide le argomentazioni della ricorrente, infatti la Società GI.VI. HOLDING S.p.A non può essere considerata alla stregua di normali società industriali e/o commerciali, infatti le aziende che (come la Società) operano nel mondo della moda, al fine di penetrare il mercato e, quindi, realizzare proficuamente il proprio business, si avvalgono di un linguaggio comunicativo che si esprime attraverso l'utilizzo di mezzi del tutto peculiari e distintivi a quelli tradizionali utilizzati in tutti gli altri settori economici. Ciò dipende dal fatto che, mentre nei settori dei beni di largo consumo il modello comunicativo consiste essenzialmente nell'individuare i bisogni dei consumatori al fine di realizzare prodotti in grado di soddisfarli, nel mondo della moda il modello comunicativo seguito dalle aziende del settore consiste nell'associare al marchio che contraddistingue il prodotto aziendali (o, meglio ancora, costruisce intorno ad esso) un mondo che si

caratterizza e si identifica con uno stile di vita immediatamente riconoscibile e, per ciò stesso, distinto.

Nell'ambito delle strategie comunicative adottate dalle imprese operanti nel settore delle griffes di lusso assoluta importanza assume il coinvolgimento di personaggi appartenenti al modo dello spettacolo, del cinema e dello sport.

La ragione di ciò è che tutti questi mondi, al pari di quelli della moda, presentano forti connotazioni aspirazionali e i loro protagonisti rappresentano altrettanti modelli per il pubblico di consumi finali.

È dunque facilmente spiegabile la pressoché, costante prassi seguita dagli stilisti di fornire (in uso o, più spesso, in omaggio) alle star del mondo dello spettacolo abiti, accessori o altri prodotti contrassegnati dal marchio aziendale, affinché essi vengano indossati o utilizzati in occasione di feste, premiazioni, cerimonie o altri eventi a elevatissima visibilità (si pensi, a mero titolo d'esempio, alla cerimonia di consegna dei premi Oscar che annualmente si tiene a Los Angeles).

L'apporto fornito alla pubblicizzazione del marchio dei c.d. testimonials emerge in tutta la sua evidenza se si tiene a mente che essi, sulla base dei risultati di una ricerca condotta a campione da riviste specializzate, sono risultati il primo fattore di influenza delle scelte di acquisto dei consumatori (documentazione in atti).

Seguendo tale impostazione, e non può essere diversamente intesa, la Commissione ritiene che le riprese di cui ai punti che seguono debbano essere annullate perché da considerare quali spese di pubblicità o costi inerenti l'attività aziendale: Punti: 5) All. 8 - € 89.223,51; 7) All. 12 - € 5.590,67; 8) All. 15 - € 5.234,74; 9) All. 16 - € 241.158,90; 10) All. 10 - € 7.533,00; 12) All. 12 - € 199.893,50; 13) All. 4 - € 236.913,73; 1.4) All. 5 - € 105.777,10; 16) All. 9 - € 135.502,22; 17) All. 11 - € 84. 421,72 per un totale di € 1.111.249,99.

Infatti si tratta di costi sostenuti per eventi di elevata valenza promo - pubblicitaria con la presenza di personaggi del mondo dello spettacolo, costi sostenuti per l'acquisto da società del gruppo di abiti di rappresentanza ed accessori dati in omaggi a personaggi famosi dello spettacolo, rimborso spese di compensi sostenuti da società del gruppo per servizi di comunicazione e pubblicità nonché di attività promozionali delle quali beneficia anche la società ricorrente .

Nel merito la società ricorrente non ha contestato le riprese riguardanti gli ammortamenti indeducibili per € 77.223,00 e svalutazioni e minusvalenze patrimoniali per € 154.465,00, pari ad un totale di € 231.688,00.

Vanno invece confermate le riprese di cui ai punti che seguono perché si tratta di costi non inerenti l'attività aziendale:

Punti: 6) All. 10 - € 2.807,05; 11) All. 21 - € 1.546,38; 15) All. 7 - € 155.098,74; 18) All. 14 - € 9.460,00; 19) All. 18 - € 62.108,62; per un totale di € 231.020,79.

Infatti, si tratta di costi relativi a servizi personali di sorveglianza, trucco e sicurezza riferibili a Do. Ve..

Per quanto sopra la Commissione respinge l'appello dell'Ufficio, accoglie l'appello incidentale della ricorrente per € 1.111.249,99 e, in parziale riforma della sentenza impugnata, determina i maggiori ricavi in € 462.708,79 comprensivi dell'errore di calcolo della Ctp di € 84.407,72.

Considerata la peculiarità della materia trattata sussistono giustificati motivi per compensare le spese.

P.Q.M.

La Commissione respinge l'appello dell'Ufficio, accoglie l'appello incidentale della ricorrente per € 1.111,249.09, e, in parziale riforma della sentenza impugnata, determina i maggiori ricavi in € 462.708,79 comprensivi dell'errore di calcolo della Ctp per € 84.407,72. Spese compensate.