

*Sent. n. 93 del 16 gennaio 2008 (ud. del 9 ottobre 2007)  
della Comm. trib. reg. di Milano, Sez. I - Pres. Messina, Rel. Maresca  
Imposte sui redditi - Reddito d'impresa - Determinazione - [Art. 109](#) e [110](#)  
del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - Società controllanti e controllate -  
Fattispecie - Componenti negativi di reddito - Costi infragruppo - Spese di  
regia sostenute dalla capogruppo non residente - Ripartizione degli oneri -  
Convenzione (cost sharing agreement) - Deducibilità - Limiti - Inerenza  
Massima - Il difetto di correlazione all'attività della società controllata  
ovvero ai beni dai quali derivino ricavi od altri proventi rende  
indeducibili dal reddito imponibile di detta società gli oneri sostenuti  
dalla controllante non residente ed imputati sulla base di una convenzione  
di ripartizione (cost sharing agreement) che abbia riguardo alla  
distribuzione del carico del costo sulla base del fattore dei ricavi senza  
considerare l'effettiva utilità per la società controllata.*

---

Svolgimento del processo - Il 7-06-2007 la parte resistente deposita appello incidentale e controdeduzioni. Nell'appello incidentale si richiede la riformulazione della sentenza della CTP per illegittimità dell'avviso di accertamento; nelle controdeduzioni si chiede il rigetto del ricorso dell'Agenzia delle Entrate e in via gradata la non applicazione delle sanzioni.

In ordine all'appello incidentale.

Il ricorrente sostiene che c'è stata una vera e propria verifica fiscale nei confronti del contribuente e pertanto l'ufficio non poteva esimersi dal rilasciare copia del processo verbale. Il tutto permetteva al contribuente di fare le giuste osservazioni ed evitare possibilmente l'atto accertativo. Essendo mancato il rilascio di copia del processo verbale l'accertamento successivo risulta illegittimo ai sensi comma 7 art. 12 legge 212-200 - statuto del contribuente -.

Fatto e diritto - La commissione rigetta l'eccezione di cui al ricorso incidentale. La società appellata, nel presentare ricorso ai sensi [art. 54](#) d.lgs. 546/92, ha ritenuto che l'attività accertativa e di controllo di cui all'art. 32, commi 2 a seguire, dpr 600/72 abbia posto in essere una vera e propria verifica fiscale. Ma tale non è in quanto la verifica fiscale, così come contemplata dal 1 comma [art. 32](#) dpr 600/73, comporta l'accesso nei locali del contribuente con attività in loco di ispezioni e controlli. Ben altra cosa sono le richieste e gli inviti espressi nei confronti della ditta w. srl.

In ordine al ricorso e alle controdeduzioni.

Conto convention - Con riferimento alle spese contabilizzate sotto la voce "conto convention per € 21.052,50" resta da definire se dette spese sono da considerarsi come spese di pubblicità o spese di propaganda.

Premesso che le spese di rappresentanza sono deducibili nella misura di un terzo per quote costanti in cinque esercizi e quelle di pubblicità e propaganda sono deducibili per intero nell'esercizio di sostenimento o per quote costanti in cinque esercizi, la qualificazione di un costo come spesa di pubblicità o di propaganda è stato oggetto di non poche pronunce da parte dell'amministrazione finanziaria, dell'ex comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive e della giurisprudenza. Tuttora il problema è allo studio. La [commissione Biasco](#) nell'ottica di una competizione globale esistente sui mercati internazionali ritiene che sia sempre utile e produttivo fare conoscere i marchi e i prodotti di un'azienda anche con fiere, mercati, inviti a delegazioni estere con un'estensione delle spese di pubblicità a quelle spese che in base alla normativa attuale rientrano nelle spese di propaganda.

Il ministero delle finanze con non poche circolari ha posto l'accento sul concetto di gratuità per le spese di rappresentanza evidenziando l'aspetto della mancanza di un corrispettivo o di una specifica controprestazione da parte dei destinatari di dette spese, diversamente dalle spese di pubblicità che comportano un obbligo di "dare o fare" - cosiddetto contratto sinallagmatico - che comporta l'obbligo di pubblicizzare o propagandare il prodotto, il marchio i servizi o comunque l'attività produttiva (ris. [148/E](#) del 17-09-98).

Nel presente giudizio le spese di cui al processo consistono principalmente in costi per vitto e alloggio, ristorazione, servizio bar e varie fornite a "clienti" senza alcuna precisazione in ordine agli eventi caratterizzanti, vale a dire tipo fiere, mercati, particolari manifestazioni di pregio per l'azienda.

Pertanto della documentazione agli atti e quanto espresso dalle parti, le sopracitate spese vengono considerate spese di propaganda ai sensi 2 comma [art. 108](#) t.u. ex [art. 74](#).

Conto consulenze - E' da definire se la contabilizzazione della voce di costo - conto consulenze per € 116.063,63 - imputate per competenza alla filiale W. con sede in Cinesello Balsamo dalla capogruppo W. holding - è corretta ai fini del reddito.

l'ufficio nell'appello fa presente che non esiste alcun riferimento preciso fra costi sostenuti per consulenze e interesse della controllata. Dai verbali redatti a seguito degli incontri tra funzionari dell'amministrazione fiscale e rappresentanti della società risulta che detti costi si riferiscono a un servizio fornito dalla casa madre, servizio consistente in informazioni di mercato utili per i processi di vendita e per controllo gestionale. Rileva ancora l'ufficio che il riparto del costo è

stato fatto in base al pro-quota dei ricavi senza considerare la effettiva utilità per la società.

Diversamente, la parte appellata richiama la documentazione depositata e ritiene esaustivi i chiarimenti dati in ordine alla natura dei costi, alla inerenza all'attività dell'impresa e al riparto degli stessi fra le varie filiali. Richiama ancora il concetto che il beneficio del servizio espresso nei termini di "vantaggio per la filiale italiana" è stato trasformato dall'ufficio accertatore in "vantaggi per la capogruppo", capovolgendo così i termini del problema e quindi i soggetti a cui imputare il costo.

La commissione riportando quanto contabilizzato dalla ditta W. di Cinesello Balsamo con il dettato del 5 comma ex [art. 75](#) DPR 22-12-1986 n. 917 - t.u. - ritiene che le spese imputate al conto consulenze per € 116.063,63 così come esposte e documentate non risultano connesse con attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi né all'oggetto dell'impresa.

Pertanto la Commissione ritiene valide le rettifiche così come apportate dall'Agenzia delle Entrate relativamente ai costi contabilizzati in - conto convention - e - conto consulenze - .

P.Q.M. - La commissione in riforma della sentenza di I grado ed in accoglimento dell'appello, conferma l'avviso di accertamento. Sussistono sufficienti motivi per compensare le spese.