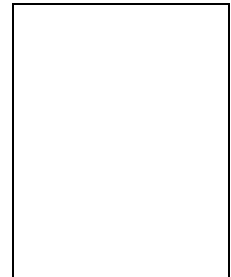


Civile Ord. Sez. 5 Num. 21641 Anno 2026
Presidente: FEDERICI FRANCESCO
Relatore: DE SIMONE MASSIMILIANO
Data pubblicazione: 24/06/2026



ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 10937/2023 R.G. proposto da:

Romagnoli Arredi s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentata e difesa dall'avvocato Emanuela Perrotta;

- ricorrente -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*;

- intimata -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale delle Marche n.
1212/2022, depositata il 07/11/2022.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28/05/2026 dal
Consigliere Massimiliano De Simone.

FATTI DI CAUSA

1. Con avviso di accertamento notificato in data 21.10.2014 l'Agenzia
delle Entrate ha rettificato il reddito dichiarato, per il periodo d'imposta
2009, dalla Romagnoli Arredi s.r.l.. L'Ufficio ha disconosciuto i costi per le

spese sostenute dalla contribuente per la sponsorizzazione, con il marchio "Romagnoli arredi", dell'associazione sportiva dilettantistica "Pieve di Cagna", avendo ritenuto che tali costi non vadano classificati come spese di pubblicità ma, bensì, come spese di rappresentanza ex art. 108 comma 2 T.U.I.R., come tali deducibili solo parzialmente.

2. La CTP di Pesaro, con sentenza 96/1/2016, ha parzialmente accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso l'atto impositivo, ritenendo errata la riqualificazione delle spese di pubblicità in spese di rappresentanza ma confermando, per contro, la parziale indeducibilità dei costi di sponsorizzazione.

3. Avverso la sentenza ha interposto appello la Romagnoli Arredi s.r.l.. La CGT2 delle Marche, con sentenza n. 1212/5/2022, ha confermato la sentenza di primo grado, evidenziando, per quanto di interesse, che la ricorrente non ha fornito la prova dell'effettività delle prestazioni. La Corte territoriale ha, infine, ritenuto non dirimente l'intervenuto proscioglimento, in sede penale, del legale rappresentante della società dal reato di cui all'art. 2 del d. lgs. n. 74/2000.

4. Avverso la sentenza di appello propone ricorso per cassazione la contribuente, con ricorso affidato a quattro motivi.

5. L'Agenzia delle Entrate è rimasta intimata.

6. In data 18.5.2026 la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), cod. proc. civ., l'omessa valutazione, da parte della CGT2, al pari della CTP, della copiosa documentazione prodotta da essa contribuente allo scopo di dimostrare l'effettività delle prestazioni, lamentando che la Corte territoriale si è limitata a richiamare *per relationem* la sentenza di primo grado affermando, con stringata motivazione, che

“dalla lettura delle motivazioni esposte dalla CTP emergono i motivi oggettivi che fanno dubitare della effettività della prestazione e l'utilizzo di fatture oggettivamente inesistenti per ridurre i ricavi (corrispettivo elevato in relazione ai modesti servizi di pubblicità ottenuti; antieconomicità della prestazione con costi doppi rispetto all'utile conseguito; sproporzione nelle erogazioni per analoghe prestazioni a favore di altre ASD)”.

2. Il motivo è infondato.

Il giudice di appello ha proceduto alla valutazione dei documenti versati in atti operando una valutazione complessiva che è, a ben vedere, l'esito di un giudizio di fatto, come tale sottratto al sindacato di legittimità. La società ricorrente si è limitata a lamentare, genericamente, la mancata valorizzazione, da parte della CGT2, dei documenti prodotti sia in sede di contraddittorio con l'Ufficio, sia nel corso del giudizio, senza specificare, tuttavia, quali siano quelli che ritiene effettivamente rilevanti. In tal modo la contribuente finisce per sollecitare un non consentito riesame del merito complessivo della controversia.

3. Con il secondo motivo la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), cod. proc. civ., che la CGT2 ha omesso di esaminare i seguenti tre motivi di appello, ritualmente svolti nel ricorso introduttivo del grado e relativi a rilievi già formulati in primo grado: a) illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per duplicazione dell'imposizione; b) illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per violazione del disposto di cui all'ultimo comma dell'art. 43 del d.P.R. n. 600/73; c) illegittimità delle sanzioni.

4. Con il terzo motivo la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), cod. proc. civ., che la CGT2 ha acriticamente mutuato, obliterando la censura di extrapetizione sollevata con l'atto di appello, quanto statuito dalla CTP circa la non inerenza dei costi in questione all'attività di impresa; si tratta, ha aggiunto, di una valutazione mai operata

dall'AE (che, anzi ha riconosciuto l'inerenza, limitandosi a ritenere la sovrapproduzione).

5. Il terzo motivo è fondato, nei termini di seguito indicati, con assorbimento del secondo motivo.

Questa Corte ha in passato affermato che, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, costituiscono spese di sponsorizzazione quelle correlate ad iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre sono spese pubblicitarie o di propaganda quelle sostenute per la realizzazione di iniziative volte alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta, con la conseguenza che solo le prime, in quanto costituenti spese di rappresentanza, sono deducibili ai sensi e nei limiti previsti dall'art. 74, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, *ratione temporis vigente* - poi art. 108, comma 2, TUIR - (cfr. Cass., 10 ottobre 2018, n. 25021; 24 gennaio 2019, n. 1922).

La giurisprudenza, tuttavia, in particolare in tema di costi di sponsorizzazione sopportati da associazioni sportive dilettantistiche, ha affermato che, per le detrazioni fiscali, le spese di sponsorizzazione di cui all'art. 90, comma 8, della l. n. 289 del 2002, sono assistite da una "presunzione legale assoluta" circa la loro natura pubblicitaria, e non di rappresentanza, a condizione che: a) il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica; b) sia rispettato il limite quantitativo di spesa; c) la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor; d) il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (*ex multis*, Cass., 7 giugno 2017, n. 14232; 14 febbraio 2023, n. 4612; 23 febbraio 2026, n. 4030).

Con richiamo in generale alle attività di impresa, si è peraltro anche affermato che i costi di sponsorizzazione, consistenti nella promozione del marchio e del prodotto che si intende lanciare sul mercato, sono deducibili

dal reddito di impresa ove risultino inerenti all'attività della stessa, ossia volti al suo potenziale incremento (Cass., 3 ottobre 2018, n. 24046, in una fattispecie in cui la S.C. ha ritenuto deducibili le spese di sponsorizzazione effettuate da una società in occasione di gare automobilistiche all'estero, potendo il prodotto essere acquistato anche da persone residenti fuori dal territorio nazionale).

In realtà con il termine sponsorizzazione non possono intendersi esclusivamente le spese correlate all'accrescimento del prestigio e dell'immagine dell'impresa, qualificandosi per sponsorizzazioni soprattutto quelle spese volte alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. Comunemente, chi sponsorizza una squadra o comunque una società sportiva, lo fa nell'intento di pubblicizzare il proprio marchio perché possa essere meglio conosciuto, creando i presupposti per penetrare sul mercato, con ricadute, immediate o mediate, sui ricavi. Rispetto a questa finalità al più deve porsi un problema di inerenza.

In questa prospettiva si è avvertito come, in rapporto alle imposte sui redditi e sul valore aggiunto, l'inerenza dei costi di sponsorizzazione rispetto all'attività di impresa va intesa in senso qualitativo, come potenziale e indiretto beneficio per l'attività imprenditoriale, e non in senso meramente quantitativo, come utilità, concreto vantaggio o futuro incremento della stessa (Cass. 7 aprile 2022, n. 11324); oppure che i costi di sponsorizzazione sono deducibili dal reddito di impresa ove risultino inerenti all'attività stessa, anche in via indiretta, potenziale o in proiezione futura, esclusa ogni valutazione in termini di utilità, vantaggio o potenziale incremento per l'attività medesima (26 ottobre 2021, n. 34024).

E ancora, rovesciando i rapporti, si è affermato che ai fini del vaglio d'inerenza dei costi sostenuti nell'esercizio di attività d'impresa, la cui deducibilità va ricondotta alla correlazione tra costi ed attività in concreto esercitata, traducendosi in un giudizio di carattere qualitativo e non quantitativo, le eccessive spese sostenute nello stato iniziale, o comunque

nel tempo necessario allo sviluppo del progetto economico, consistente nella promozione di un gruppo sportivo per la partecipazione a competizioni nazionali o internazionali ad elevato valore agonistico, in discipline molto seguite, e finalizzato ad attrarre sponsorizzazioni per la reputazione conseguita, non costituiscono in sé un segnale di incongruità o antieconomicità della spesa, da cui evincere indizi di incongruenza con il progetto stesso, e ciò anche quando questo fallisca, salvo che l'Amministrazione finanziaria ne dimostri la macroscopica antieconomicità ed essa rilevi quale indizio dell'assenza di connessione tra costo ed attività d'impresa (Cass., 11 agosto 2025, n. 23095, relativa ad una fattispecie nella quale la decisione dei giudici di merito, senza verificare l'esistenza o meno di un rapporto di coerenza tra costi ed attività economica, non avevano considerato i potenziali benefici che l'iniziativa imprenditoriale della società ricorrente, tesa ad armare una barca in grado di competere nel mondo dell'agonismo velistico, avrebbe potuto avere quale ritorno di "reputazione", al fine di attrarre clientela per la conclusione di contratti di sponsorizzazione).

In realtà tra costi di pubblicità, in cui rientrano anche le sponsorizzazioni, e i costi di rappresentanza, vi è una diversità ontologica, con conseguente differenza materiale delle ragioni a supporto della pretesa fiscale.

Ebbene, nel caso di specie, i costi di sponsorizzazione sostenuti dalla società ricorrente erano obiettivamente finalizzati a pubblicizzare i propri prodotti. Dal suo canto l'ufficio ha contestato l'eccessiva onerosità dei costi in questione, ponendo di fatto in discussione l'adeguatezza dei medesimi rispetto al ritorno in termini commerciali e, in tale ottica, ha deciso di riqualificare i suddetti costi in spese di rappresentanza, così riconoscendoli nei limiti di cui all'art. 108, comma 2, TUIR. Senonché, come si legge nella sentenza impugnata, è la stessa Agenzia che si è limitata, in giudizio, a porre la questione della adeguatezza/inerenza delle spese complessivamente sostenute dalla società a titolo di sponsorizzazione. Esula

invece del tutto, per quanto chiarito, dalla effettiva natura dei costi sostenuti, che vanno di certo esclusi da quelli di rappresentanza.

Si impone, quindi, un rinvio alla CGT2 affinché riesamini il merito attenendosi all'orientamento sopra richiamato.

6. Con il quarto motivo la ricorrente lamenta, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), cod. proc. civ., l'aver negato valore, da parte della CGT2, alla sentenza di non luogo a procedere, perché il fatto non sussiste, emessa in data 14.06.2016-13.07.2016 dall'ufficio GUP del Tribunale di Urbino, in relazione al reato di cui all'art 2 del d.lgs. n. 74/2000, che era stato contestato, in virtù dell'accertamento per cui è causa, al legale rappresentante della Romagnoli Arredi s.r.l. Vittorio Romagnoli.

7. Il motivo è infondato.

Invero, a parte che non vi è prova della irrevocabilità della sentenza, solo in questa ipotesi potendosi richiamare la disciplina prevista dall'art. 21 *bis* della l. 10 marzo 2000, n. 74, trattasi in ogni caso di sentenza di non luogo a provvedere, emessa dal GUP del Tribunale e non, come previsto dall'art. 21 *bis* cit., di sentenza assolutoria emessa all'esito del dibattimento pieno.

8. In conclusione, il ricorso va accolto, in relazione al terzo motivo, nei termini sopra indicati, con assorbimento del secondo e rigetto degli altri due. La sentenza impugnata va cassata, con rinvio alla Corte Giustizia tributaria di secondo grado territorialmente competente affinché, in diversa composizione, provveda ad un nuovo esame del merito. La CGT2 provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente grado.

P.Q.M.

accoglie il terzo motivo di ricorso, ritenuto assorbito il secondo e rigettati il primo e il quarto; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado delle Marche, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28/05/2026.

Il Presidente
Francesco Federici