



Appunti sul regime di deducibilità dei corrispettivi erogati per spese di sponsorizzazione a favore degli enti sportivi dilettantistici

-
-
-
-
-

1 ott 2014

(di Roberto Carmina)

Il comma 8° dell'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 stabilisce che i corrispettivi erogati, fra l'altro, in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche costituiscono per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spese di pubblicità, come tali integralmente deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. L'art. 108, comma 2°, del T.U.I.R., ammette la deducibilità delle spese di pubblicità e di propaganda nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

A ciò si deve aggiungere che la Circolare dell'Agenzia delle Entrate del 22 Aprile 2003, n. 21/E ha subordinato l'integrale deducibilità dal reddito d'impresa dei corrispettivi erogati a favore degli enti sportivi dilettantistici alla sussistenza di due semplici condizioni: 1) i corrispettivi devono essere finalizzati alla promozione dei prodotti o dell'immagine dell'azienda erogante; 2) deve sussistere un'attività del beneficiario a fronte dell'erogazione.

Pertanto si richiede: l'effettività della spesa, che i destinatari siano quelli espressamente richiamati dalla norma e che il beneficiario abbia adempiuto agli obblighi derivanti dal contratto.

Tuttavia, la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate del 23 Giugno 2010 n. 57/E, ha evidenziato che il comma 8° dell'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 ha introdotto per detti corrispettivi, entro l'importo annuo di 200.000 euro, una presunzione assoluta di inerenza all'attività di impresa, quale spesa di pubblicità volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario che comporta l'integrale deducibilità di questi ex art. 108, comma 2°, del TUIR^[1].

A detta della giurisprudenza, tale presunzione può essere vinta solo mediante la dimostrazione dell'antieconomicità e la sproporzione di quanto erogato, in relazione al fatturato dell'impresa

medesima⁶³. Ciononostante, i giudici delle Commissioni Tributarie richiedono che sia l'Agenzia delle Entrate a dimostrare che tali rapporti di sponsorizzazione pubblicitaria non siano effettivamente interscambi⁶⁴ e sanciscono che la strategia pubblicitaria dell' imprenditore non è suscettibile di sindacato da parte dell'Amministrazione Finanziaria, per cui i costi sostenuti per la sponsorizzazione di enti sportivi dilettantistici sono da considerarsi comunque fiscalmente deducibili poiché finalizzati a portare a conoscenza di potenziali clienti la produzione del contribuente in correlazione diretta con un presunto incremento dei ricavi⁶⁵.

Inoltre non può essere posta in discussione l'entità della corresponsione in relazione alla prestazione richiesta, poiché la norma, stabilendo un ammontare in cifra fissa sino ad Euro 200.000,00, ha palesemente inteso agevolare il finanziamento di società sportive dilettantistiche che non possono certamente assicurare un ritorno pubblicitario pari a quello di società professionistiche.

Più nello specifico è opportuno evidenziare che, in merito all'antieconomicità, la giurisprudenza chiarisce che "non è possibile giudicare ex post l'effetto della sponsorizzazione e concludere che, ove l'incremento del fatturato non sia sensibile, allora il costo sia antieconomico e come tale non deducibile. L'imprenditore non può conoscere in anticipo quale sarà il ritorno economico dell'operazione. Ciò al di là del risultato concreto ottenuto dall'impresa che ha sostenuto la spesa. In sostanza, viene premiato fiscalmente il comportamento dell'imprenditore sponsorizzante in vista del ruolo sociale rivestito dalle associazioni sportive dilettantistiche, anche se il ritorno dell'investimento, in termini di incremento del fatturato, non è particolarmente significativo"⁶⁶. Inoltre, a detta di questa stessa giurisprudenza, non va sottaciuto il richiamo all'art. 41 della Costituzione che prevede la libertà dell'iniziativa economica privata⁶⁷. Tuttavia, altra giurisprudenza specifica che sussiste un giudizio di economicità, ma è da limitarsi esclusivamente alla valutazione del rapporto percentuale tra costi pubblicitari e fatturato annuo relativo all'annualità di stipulazione dei contratti e si risolve in un mero accertamento dell'inerenza all'attività d'impresa e, conseguentemente, in una verifica dell'effettività delle somme corrisposte⁶⁸.

In ultimo, per quanto concerne le erogazioni che superano il limite di 200.000,00 euro, queste non devono essere considerate necessariamente spese di rappresentanza, ma, bensì, come chiarito dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate del 23 Giugno 2010 n. 57/E, per esse possono trovare applicazione le regole ordinarie secondo le quali l'eccedenza (rispetto ai 200.000,00 euro) sarà deducibile a condizione che la natura del rapporto contrattuale presenti tutte le caratteristiche necessarie per configurare un rapporto di sponsorizzazione o altra prestazione pubblicitaria e siano presenti i requisiti, di cui all'art. 109 del TUIR, della competenza, della certezza quanto alla sussistenza del costo, dell'oggettiva determinabilità dell'ammontare di questo e dell'inerenza della spesa a beni o attività da cui derivino proventi imponibili. In ogni caso, comunque, l'eccedenza concorre al superamento del limite annuo di 250.000,00 euro per l'applicazione, in capo all'ente sportivo dilettantistico, del regime agevolato di determinazione del reddito e IVA di cui alla legge n. 398 del 1991. Pertanto, laddove il suddetto limite di 250.000,00 dovesse essere superato, l'ente sarà costretto da applicare l'ordinario regime tributario ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, sia per la determinazione delle imposte dovute sia per i correlativi adempimenti contabili⁶⁹.

Note

[1] Mentre lo stesso art. 108, comma 2°, del T.U.I.R, modificato dalla legge n. 244/2007, chiarisce che “le spese di rappresentanza sono deducibili nel periodo d’imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, del volume dei ricavi dell’attività caratteristica dell’impresa e dell’attività internazionale dell’impresa”. La Cassazione distingue le spese di rappresentanza da quelle pubblicitarie, ritenendo che debbano farsi rientrare nelle spese di rappresentanza quelle poste in essere, di regola gratuitamente, per finalità di crescita dell’immagine e del prestigio dell’azienda, senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale, e che invece debbano considerarsi spese di pubblicità o propaganda quelle altre sostenute per realizzare un incremento della vendita di quanto ottenuto nei vari cicli produttivi ed in certi contesti, anche temporali. Si vedano, tra le altre, Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, 4 Luglio 2014, n. 15318, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it; Corte di Cassazione, Sezione VI, 5 Marzo 2012, n. 3433, in *Rivista di diritto tributario*, 2012, p. 340 (s. m.).

[2] Cfr. Commissione Tributaria Provinciale di Bari, Sezione IV, 12 Giugno 2013, n. 93, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it.

[3]Cfr. Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, Sezione IV, 19 Settembre 2012, n. 116, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it.

[4] Cfr. Commissione Tributaria Regionale, Emilia Romagna, Sezione XXIII, 21 Gennaio 2008, n. 149, consultabile *on line* in www.grandiclienti.ilsole24ore.com.

[5]Cfr. Commissione Tributaria Provinciale di Bari, Sezione IV, 12 Giugno 2013, n. 93, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it.

[6]Cfr. Commissione Tributaria Provinciale di Bari, Sezione IV, 12 Giugno 2013, n. 93, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it.

[7]Cfr. Commissione Tributaria Provinciale di Mantova, Sezione I, 12 Agosto 2013, n. 170, consultabile *on line* in www.iusexplorer.it.

[8] Per approfondire la questione si veda S. CINIEMI, *Associazioni sportive dilettantistiche: deducibilità delle erogazioni per spese di sponsorizzazione*, in *Pratica Fiscale e Professionale*, 2010, p. 31 e s.s.