

L'orientamento della giurisprudenza recente in materia di erogazioni a società sportive

Non c'è sponsor senza clientela

La deducibilità delle spese è condizionata dall'inerenza

Pagina a cura
di SANDRO CERATO

Secondo la recente giurisprudenza, le spese di sponsorizzazione erogate a favore di associazioni sportive dilettantistiche sono deducibili solo se il messaggio pubblicitario è idoneo a veicolare le vendite dei prodotti dell'azienda, pena il difetto di inerenza. Nell'ambito delle disposizioni che regolano la determinazione del reddito d'impresa, l'art. 108, comma 2, del Tuir distingue tra:

- spese di pubblicità e propaganda, deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute, ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi;

- spese di rappresentanza, deducibili nell'esercizio di sostenimento se rispondenti ai requisiti previsti dal dm 19 novembre 2008, e comunque nei limiti di una percentuale rispetto ai ricavi e altri proventi (1,3% fino a 10 milioni di euro, 0,5% per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni, e 0,1% per la parte eccedente 50 milioni).

In sintesi

Spese di pubblicità	Deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute, ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi
Spese di rappresentanza	Deducibili nei limiti di una percentuale di ricavi
Erogazioni a società sportive	Deducibili quali spese di pubblicità fino a euro 200 mila annui

È pubblicità fino a 200 mila euro annui

Le erogazioni a favore di società e associazioni sportive sono considerate spese di pubblicità fino a 200 mila euro annui, come previsto dall'art. 90, comma 8, della legge n. 289/2002. Secondo la circ. n. 21/2003, la predetta disposizione normativa introduce una sorta di presunzione assoluta che qualifica spese di pubblicità, e come tale deducibili interamente nell'esercizio di sostenimento, ovvero anche nei quattro esercizi successivi, ai sensi dell'art. 108, comma 2, del Tuir. Resta fermo che i corrispettivi erogati siano destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto che eroga le somme, nonché la presenza del rapporto

associazione beneficiaria. Tuttavia, all'atto pratico la disposizione in questione non è applicata quale presunzione assoluta, in quanto viene richiesto comunque che vi sia un nesso tra la somma erogata e il ritorno economico in capo al soggetto erogante sotto forma di potenziali maggiori ricavi, e in tal senso si sono espressi i giudici della Ctp di Firenze nella recente sentenza n. 969/6/14, che hanno osservato come nel caso di specie una società di commercio di rottami con pochi clienti sparsi nel territorio nazionale non può incrementare i ricavi per effetto di una sponsorizzazione eseguita a favore di un evento sportivo a

sario che vi sia un nesso logico tra l'attività esercitata dallo sponsor e la spesa sostenuta, in modo tale che si possa generare un incremento dei ricavi.

In tema di «riqualificazione» delle spese di sponsorizzazione tra quelle di rappresentanza, si segnala che la citata sentenza n. 3422/2013 ha altresì precisato che in assenza del descritto nesso inferenziale, la spesa sostenuta non può qualificarsi come spesa di pubblicità, bensì di rappresentanza, e come tali soggette alle limitazioni di deducibilità di cui all'art. 108, comma 2, del Tuir. In tale contesto, si inserisce anche la sentenza della Cassazione n. 14252/2014, secondo cui se il contribuente non dimostra il collegamento diretto tra l'attività sponsorizzata e l'atteso ritorno commerciale, la spesa sostenuta non può farsi rientrare tra quelle di pubblicità, bensì di rappresentanza. In merito al soggetto che deve provare l'inerenza, o meglio il nesso inferenziale tra attività esercitata dallo sponsor e quella svolta dal soggetto sponsorizzato, la sentenza

ce, disciplina il regime di deducibilità delle spese di sponsorizzazione, per le quali è evidente che la collocazione in una delle categorie indicate condiziona il regime di deduzione. In realtà, a completamento del quadro normativo, si deve tener conto anche dell'art. 90, comma 8, della legge 289/2002, secondo cui il corrispettivo erogato, in denaro o in natura, a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciute dalle federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, in capo al soggetto erogante, nei limiti di un importo annuo pari a 200 mila euro di spesa di pubblicità (e quindi deducibile come indicato nell'art. 108, comma 2, del Tuir), finalizzata alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario.

In tale contesto normativo, tuttavia, si inserisce una copiosa giurisprudenza che più volte ha dichiarato indeducibili le spese di sponsorizzazione per difetto del requisito di inerenza, di cui all'art. 109, comma 5, del Tuir. Da ultimo, con la recente sentenza n. 969/6/14, la Ctp di Firenze ha ritenuto indeducibili, per violazione del predetto principio di inerenza, le spese sostenute per la sponsorizzazione di un'associazione sportiva dilettantistica poiché il messaggio pubblicitario non è indirizzato verso un pubblico che, sia pure potenzialmente, può essere idoneo ad acquistare i prodotti o i servizi prodotti

attività pubblicitaria da parte della società o del territorio stesso.

dall'azienda sponsor. La sentenza della Ctp di Firenze si inserisce nel più ampio solco di una giurisprudenza di legittimità che più volte ha richiesto una sorta di nesso di causalità tra spese sostenute dalla società sponsor e il potenziale incremento delle vendite dei prodotti derivante dall'attività di sponsorizzazione stessa. In altre parole, non sembra sufficiente che a fronte della spesa sostenuta dallo sponsor vi sia un'attività pubblicitaria da parte del soggetto sponsorizzato (tipicamente un'associazione sportiva dilettantistica), poiché è necessario altresì che il messaggio pubblicitario sia rivolto a una categoria di de-

stinatari che possano essere interessati all'acquisto dei beni o dei servizi offerti dalla società sponsor. In assenza di tale nesso, la spesa non presenta il requisito dell'inerenza di cui all'art. 109, comma 5, del Tuir, e come tale non è deducibile dal reddito d'impresa. Sul punto, si segnalano le seguenti sentenze della Suprema corte:

- un primo gruppo (Cass. n. 8679/2011, n. 21270/2008, 17602/2008 e 9567/2007) ha ritenuto che le spese di pubblicità (che come visto sono deducibili per intero ex art. 108, comma 2, del Tuir), sono solamente quelle finalizzate alla realizzazione di eventi o iniziative che hanno l'obietti-

vo di pubblicizzare i prodotti, i marchi e i servizi dell'impresa sponsor, al fine di ottenere, anche se non nell'immediato, un incremento delle vendite;

- secondo la sentenza n. 3433/2012, invece, le spese di sponsorizzazione, essendo finalizzate all'ottenimento di un ritorno economico in capo allo sponsor, richiedono l'esistenza di un nesso inferenziale tra l'attività svolta dal soggetto sponsorizzato e la società che eroga le somme;

- secondo la sentenza n. 6548/2013, non è sufficiente che le somme erogate per la sponsorizzazione portino ad un miglioramento dell'immagine aziendale, bensì è neces-

sa stabilito che tale onere spetti allo sponsor stesso, il quale deve altresì documentare la sussistenza del rapporto sinallagmatico, soprattutto per quanto riguarda la controprestazione del soggetto sponsorizzato a fronte della somma di denaro ricevuta. In assenza di tale sinallagma, infatti, la somma erogata è configurabile come una liberalità.

In merito alla qualificazione delle spese di sponsorizzazione tra quelle di rappresentanza, è bene osservare che a seguito della «revisione» normativa avvenuta con la legge n. 244/2007, che ha riscritto il trattamento fiscale di tali ultime spese, il dm 19 novembre 2008 definisce come spese di rappresentanza quelle «erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi», purché ragionevoli e idonee a generare potenziali benefici economici per l'impresa. Si tratta, quindi, di spese per le quali non è necessaria una controprestazione da parte del soggetto beneficiario (e come tali gratuite), anche se potenzialmente dal sostenimento della spesa stessa si possono generare dei benefici per l'impresa (altrimenti mancherebbe il requisito dell'inerenza). Al contrario, le spese di sponsorizzazione devono presentare necessariamente il carattere sinallagmatico della controprestazione in capo al soggetto beneficiario, ragion per cui a seguito delle modifiche apportate alla disciplina delle spese di rappresentanza, le spese di sponsorizzazione non possono più essere annoverate tra quelle «gratuite».

© Riproduzione riservata

FISCO FLASH *A cura dello Studio F. Ghiglione e A. Ghio*

Interpello

(ris. Entrate n. 88/E 14/10/2014)

■ AGEVOLAZIONI START UP

Per usufruire delle agevolazioni fiscali in favore delle start up innovative gli amministratori-soci possono essere considerati dipendenti o collaboratori soltanto se anche lavoratori o aventi impiego retribuito (ris. Entrate n. 87/E 14/10/2014)

Antiriciclaggio

■ PEC

Nessuna comunicazione è dovuta se imprese e professionisti sono già presenti coi propri recapiti Pec nell'indirizzo ufficiale Ini-pec

IO
ONLINE

La versione integrale è disponibile su www.italiaoggi.it/docio7

Iva

■ LUOGO PRESTAZIONE

Per individuare il luogo della prestazione conta la sede dell'attività economica (sent. Corte di giustizia europea n. c/605/12 16/10/2014)

Altre notizie

■ EXPO 2015

Disponibili sul sito dell'Agenzia delle entrate le linee guida delle misure fiscali in inglese e francese