

## La Settimana Fiscale

30.7.2010 - n. 29 - p.26

## IMPOSTE DIRETTE - ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE SPESE DI PUBBLICITÀ E DI SPONSORIZZAZIONE

di Grisenti Ugo

## QUADRO NORMATIVO

R.M. 23.6.2010, n. 57/E: fornisce chiarimenti in merito alla deducibilità dal reddito d'impresa dei corrispettivi erogati in virtù di contratti di sponsorizzazione a società e associazioni sportive dilettantistiche in misura eccedente rispetto all'importo annuo di euro 200.000.

Art. 90, co. 8, L. 27.12.2002, n. 289: nel rispetto di determinate condizioni, la disposizione in esame prevede un particolare trattamento fiscale delle somme erogate dalle imprese a favore degli enti non profit sportivi a titolo di spesa di pubblicità.

Art. 108, co. 2, D.P.R. 917/1986: detta la disciplina fiscale di deducibilità delle spese di pubblicità e propaganda e delle spese di rappresentanza.

**ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE - CORRISPETTIVI:** con la R.M. 23.6.2010, n. 57/E viene dettata una soluzione interpretativa di favore per il mondo dilettantistico sportivo circa l'applicazione della disposizione di cui all'art. 90, co. 8, L. 289/2002.

In pratica la risoluzione in esame indica il corretto trattamento fiscale dei corrispettivi, erogati a favore di società ed associazioni sportive dilettantistiche, eccedenti la quota annua di euro 200.000.

**SPESE di PUBBLICITÀ - FINANZIARIA 2003:** l'art. 90, co. 8, L. 289/2002 stabilisce la presunzione assoluta che i corrispettivi in denaro o in natura di importo annuo non superiore ad euro 200.000 costituiscono in ogni caso spese di pubblicità secondo l'art. 108, co. 8, D.P.R. 917/1986. In pratica, sono deducibili integralmente per il soggetto erogante nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio medesimo e nei quattro successivi.

Come chiarito con la C.M. 22.4.2003, n. 21/E, l'Agenzia rileva che la misura è diretta a favorire il dilettantismo sportivo.

La presunzione di cui sopra si applica se:

- ambito soggettivo: le somme erogate in denaro o in natura dalle imprese sono destinate a favore di:
  - società e associazioni sportive dilettantistiche;
  - fondazioni costituite da istituzioni scolastiche;
  - associazioni sportive scolastiche;

che svolgono attività nei settori giovanili riconosciute dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva.

Non rientrano quindi tra i possibili beneficiari le Federazioni sportive e gli enti di promozione sportiva;

- limiti: vengono rispettate le seguenti condizioni:
  - i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati a promuovere l'immagine o i beni/servizi offerti dal soggetto erogante;
  - deve essere riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima.

La previsione di cui all'art. 90, co. 8, L. 289/2002 riguarda la società erogante.

L'ente sportivo beneficiario dovrà continuare a distinguere gli importi ricevuti a titolo di sponsorizzazione rispetto a quelli aventi natura di spese pubblicitarie.

**DEDUCIBILITÀ INTEGRALE OLTRE la PRESUNZIONE ASSOLUTA:** con la R.M. 23.6.2010, n. 57/E viene disposta una soluzione interpretativa ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa nel caso in cui il soggetto erogante versi alle società e associazioni sportive dilettantistiche un corrispettivo superiore al limite annuo complessivo di euro 200.000.

Il documento di prassi in oggetto precisa che l'art. 90, co. 8, L. 289/2002 non introduce un limite massimo all'integrale deducibilità dal reddito d'impresa delle somme corrisposte agli enti beneficiari oggetto d'analisi, ma individua l'importo entro il quale dette somme costituiscono per presunzione assoluta spese di pubblicità.

Pertanto, la risoluzione in oggetto stabilisce che le somme eccedenti euro 200.000,00 saranno comunque deducibili da parte dell'impresa erogante, a condizione che:

- sussistano i requisiti richiesti per fruire dell'agevolazione:
  - i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante;
  - a fronte dell'erogazione delle somme deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario della medesima erogazione;
- la natura del contratto abbia i requisiti formali e sostanziali che caratterizzano un rapporto di sponsorizzazione o di altra prestazione pubblicitaria;
- sussistano anche i requisiti prescritti dall'art. 109, D.P.R. 917/1986):
  - competenza;
  - certezza quanto all'esistenza del costo;
  - determinabilità oggettiva del costo e del relativo ammontare;

- inerenza della spese ad attività o beni da cui derivino ricavi o altri proventi imponibili.

**REGIME previsto dalla L. 398/1991:** l'Agenzia infine, con la R.M. 57/E/2010, evidenzia la posizione fiscale delle società e associazioni sportive dilettantistiche in merito alle somme ricevute.

Tali enti non profit, se nell'anno hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi non superiori a e 250.000, posso optare per il regime di favore di cui alla L. 398/1991, che prevede agevolazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva e negli adempimenti contabili.

Nel caso in cui le società e le associazioni sportive dilettantistiche abbiano esercitato tale opzione, le somme percepite dai contratti di sponsorizzazione concorreranno a determinare la soglia di euro 250.000, il superamento della quale comporta, per l'ente sportivo, la decadenza dei benefici fiscali, con conseguente applicazione del regime ordinario per entrambe le imposte.

**IMPOSTE DIRETTE e SPONSORIZZAZIONI:** l'art. 108, co. 2, D.P.R. 917/1986 dispone che le spese di pubblicità e di propaganda siano deducibili per intero nell'esercizio in cui sono sostenute oppure in quote costati di 1/5 in tale esercizio e nei quattro successivi.

Lo stesso articolo determina, inoltre, che le spese di rappresentanza sono ammesse in deduzione per intero, nel periodo di sostenimento, se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità stabiliti con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Data tale premessa si deve chiarire se le spese di sponsorizzazione sono spese di pubblicità o di rappresentanza.

Al riguardo sia la dottrina che la prassi sono concordi in classificare le spese di sponsorizzazione tra quelle di pubblicità.

A conferma si citano le seguenti disposizioni:

- la norma 127 del 4.1.1996 dell'Associazione dei dottori commercialisti di Milano ha catalogato le spese di sponsorizzazione tra quelle di pubblicità;
- la R.M. 17.6.1992, n. 9/204 dispone che le spese di sponsorizzazione possono ritenersi spese di pubblicità e come tali integralmente deducibili dal reddito d'impresa dello sponsor.

**DEFINIZIONE di SPESE di PUBBLICITA':** si tratta di spese finalizzate a diffondere il nome e l'immagine dei prodotti dell'impresa e, quindi, ad incrementare le vendite.

**SPESE di SPONSORIZZAZIONE:** rientrano fra le spese di pubblicità.

In base al contratto di sponsorizzazione l'impresa sponsorizzatrice versa una somma in denaro o fornisce una prestazione in natura per ottenere dal soggetto sponsorizzato l'impegno a pubblicizzare il prodotto, il marchio, i servizi o, comunque, l'attività dell'impresa stessa (R.M. 17.6.1992, n. 9/204).

Normalmente consistono in prestazioni continuate e periodiche per cui il relativo costo va iscritto per quote di competenza (art. 109, co. 2, lett. b), D.P.R. 917/1986).

**SPONSORIZZAZIONI - IMPOSTA di REGISTRO:** il contratto di sponsorizzazione non rientra tra quelli per i quali è previsto l'obbligo di registrazione.

L'imposta in oggetto va pagata solamente se si ritiene opportuno procedere alla registrazione del contratto medesimo.

In quest'ultimo caso, essendo il contratto sottoposto ad Iva, l'imposta di registro verrà applicata in misura fissa (euro 168,00) e non proporzionale. L'imposta di bollo è di euro 14,62 ogni 100 righe.

**CONTRATTO di SPONSORIZZAZIONE di una MANIFESTAZIONE SPORTIVA**

L'anno ....., il giorno ....., del mese di ....., in .....,  
Via ....., presso ....., tra

- la società ..... domiciliata a ....., in  
Via ....., n. ....., partita Iva ..... nella veste del  
rappresentante legale signor. .... nato a .....,  
il ....., residente in ....., Via ..... n. ...., codice  
fiscale ....., di seguito denominata "società sponsorizzante";

e

- l'associazione sportiva dilettantistica denominata ....., con sede legale  
in ....., Via ....., n. ...., partita Iva ..... nella veste del  
presidente-rappresentante legale signor. .... nato a .....,  
il ....., residente in ....., Via ..... n. ...., codice  
fiscale ....., di seguito denominata "associazione sponsorizzata";

**PREMESSO**

che il giorno ..... viene organizzata una manifestazione sportiva  
denominata ..... in ..... si conviene e si stipula il  
presente contratto di sponsorizzazione pubblicitaria regolato dalle seguenti  
disposizioni:

1. l'associazione sponsorizzata si impegna:

- a stampare su ..... (magliette, pettorali, ecc.) di ciascun partecipante alla  
manifestazione sportiva di cui sopra il marchio della società sponsorizzante avente le  
seguenti dimensioni .....

- a stampare sui manifesti e sui depliant informativi della manifestazione  
denominata ..... il marchio della società sponsorizzante avente le seguenti  
dimensioni ..... situato ..... (in alto, in basso, centrale,  
ecc...);

- a stampare sullo striscione d'arrivo il marchio della società sponsorizzante avente le  
seguenti dimensioni .....

- ad affiggere sul podio utilizzato per la premiazione il marchio della società sponsorizzante avente le seguenti dimensioni .....

- .....

2. la società sponsorizzante si impegna:

- a fornire il marchio societario ed altro eventuale materiale pubblicitario;

- a non creare disturbo o attività d'intralcio e danneggiamento della gara sportiva per tutta la durata della manifestazione stessa;

- .....

3. il presente contratto ha durata limitata alla manifestazione sportiva denominata .....

Nel caso in cui le parti del presente contratto di sponsorizzazione intendano stipulare ulteriori accordi di sponsorizzazione si dovrà redarre un nuovo contratto di sponsorizzazione;

4. l'associazione sponsorizzata può stipulare contratti di sponsorizzazione anche con altri committenti, ma osservando le seguenti condizioni:

- non può stipulare contratti di sponsorizzazione con società o enti concorrenti con la società sponsorizzante;

- .....

- .....

5. per le prestazioni di sponsorizzazione del presente contratto la società sponsorizzante si impegna a erogare la somma di lire ..... + Iva, da versare in ..... (unica soluzione oppure a rate); l'associazione sponsorizzata rilascerà regolare fattura con quietanza di saldo;

6. l'eventuale pagamento di imposte riguardanti il presente contratto (ad esempio imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni) è a carico della società sponsorizzante (oppure associazione sponsorizzata)

Per quanto non espressamente previsto dal presente contratto si fa rinvio alle disposizioni che regolano la materia.

Letto, confermato e sottoscritto

La società sponsorizzante

.....

L'associazione sponsorizzata

.....

**ESEMPIO di CONTRATTO di SPONSORIZZAZIONE:** in questa pagina viene riportato un esempio di contratto di sponsorizzazione.