

ENTI NON COMMERCIALI

Sponsorizzazioni sportive: sempre deducibili fino a 200.000 euro

di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino

Il [comma 8 dell'articolo 90 della L. 289/2002](#), qualifica, quale **spesa pubblicitaria**, le sponsorizzazioni poste in essere in favore di società o associazioni sportive dilettantistiche fino ad un ammontare complessivamente **non superiore a 200.000 euro**.

Fino ad oggi l'Agenzia delle Entrate ha sempre sostenuto, in sede di accertamento, che pur in presenza delle condizioni previste dalla norma, la **qualificazione come spesa pubblicitaria della sponsorizzazione** alle sportive, nel limite indicato, fosse da ritenersi tale **solo in presenza dei requisiti di inerenza ed economicità** previsti dal Tuir.

La Corte di Cassazione con due recenti decisioni ([ordinanze 21 Marzo 2017 n. 7202](#) e [6 aprile 2017 n. 8981](#)) osserva che: *"quella sancita dall'articolo 90 comma 8 L. 289/2002 è una presunzione assoluta oltre che della natura di spesa pubblicitaria altresì di inerenza della spesa stessa fino alla soglia, normativamente prefissata, dell'importo di euro 200.000"* e che: *"ai fini dell'esclusione della presunzione di cui all'articolo 90 comma 8, L. 289/2002, non rileva l'iscrizione o meno alle rispettive federazioni delle società beneficiarie del corrispettivo erogato con le sponsorizzazioni, ma, la destinazione del contributo ad associazioni e società sportive, che secondo la citata norma possono essere qualificate come dilettantistiche"*.

La Suprema Corte afferma anche: *"che la mancata iscrizione al suddetto registro comporta il difetto di prova a carico delle beneficiarie dello status di società o associazione sportiva dilettantistica e quindi il difetto di prova in ordine ad uno dei requisiti in relazione ai quali il citato articolo 90, comma 8, legge 289/2002 consente, in via di presunzione legale assoluta di ritenere applicabile ai contributi erogati entro il limite indicato, in favore i società o associazioni sportive dilettantistiche, la qualificazione di spese di pubblicità"*.

Ne consegue l'affermazione di un principio di diritto fondamentale per il mondo dello sport.

Se:

- il **soggetto sponsorizzato** è una associazione o società sportiva dilettantistica regolarmente iscritta al registro Coni,
- è rispettato il limite quantitativo di spesa di **euro 200.000 complessivo** da parte dello sponsor,
- la sponsorizzazione mira a **promuovere l'immagine e i prodotti dello sponsor**,
- il soggetto sponsorizzato ha effettivamente posto in essere una **specificativa attività promozionale** (es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o

tabelloni sui campi di gioco),

non vi è dubbio che operi “una **presunzione legale di inerenza/deducibilità** delle spese de quibus fino alla **concorrenza di euro 200.000**”.

Irrilevante sul punto, prosegue la Cassazione “anche **la presunta antieconomicità della spesa in esame in ragione della affermata irragionevole sproporzione** tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente” proprio per la natura di presunzione assoluta della norma.

Il legislatore codicistico opera una distinzione tra le presunzioni legali distinguendole in relative, o *iuris tantum*, ed assolute, o *iuris et de iure*, che si risolve nella possibilità o meno di **prova contraria**. Nel caso di presunzione relativa, la parte contro cui opera la presunzione può offrire la prova contraria che invece è esclusa nella presunzione *iuris et de iure*.

Il distinguo prescinde dalla considerazione della posizione della parte che, dalla presunzione, è “sfavorita” e dall'effetto che la presunzione sortisce in favore di colui per il quale essa è ammessa.

La dottrina è ferma nel riconoscere alle **presunzioni legali** natura sostanziale con indiretta incidenza processuale. Quanto agli effetti, essi consistono nella **predeterminazione e fissazione di fatti** e accadimenti, che, se rilevati e provati, “vincolano” il Giudice a ritenere come vero il fatto presunto nonostante l'assenza di prova della parte onerata secondo l'ordinario criterio di distribuzione di cui all'[articolo 2967 cod. civ.](#)

Nel caso analizzato il fatto indice è la **natura dilettantistica** del soggetto beneficiario mentre il **fatto presunto** è la connotazione di **spese di pubblicità delle erogazioni** “di favore” per l'erogante. Il fatto presunto si collega, quanto agli effetti, al fatto indice dal momento che, pacifico il requisito per l'operatività del meccanismo presuntivo, ovvero il particolare *status* di società o associazione sportiva dilettantistica e l'ammontare nel tetto massimo previsto dalla norma, è **esclusa la possibilità di provare** che le erogazioni avessero **titolo diverso** rispetto a quello di natura pubblicitaria.

Pertanto, nell'ambito della fattispecie in esame, **risultano irrilevanti anche l'eventuale squilibrio del sinallagma contrattuale** fra le prestazioni oggetto dell'accordo (non vi è dubbio che nei limiti indicati può trovare spazio anche una forma di “mecenatismo”), la cd. “antieconomicità” **nonché la non inerenza** (ossia l'impossibilità, per la sponsorizzazione, stante le caratteristiche del prodotto pubblicizzato, di poter realizzare un incremento delle vendite).

Appare conseguente che, ove l'importo della sponsorizzazione superasse il tetto indicato, affinché si possa confermare la **natura di spesa pubblicitaria** sarà necessario verificare la sussistenza dei requisiti di **economicità e inerenza** fino ad oggi sempre affermati dalla prassi amministrativa e dalla giurisprudenza anche per importi inferiori ai 200.000 euro.

