

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gare di rally: l'inerenza e la prova della sponsorizzazione

di **Marco Bargagli**

A livello domestico, le **norme generali sui componenti del reddito di impresa** sono contenute nell'[articolo 109 Tuir](#), il quale prevede che i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi **concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza**; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora **certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni**.

Inoltre, la **normativa fiscale di riferimento** prevede che ai fini **dell'inerenza dei costi sostenuti**, le **spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi** - specificatamente disciplinati dall'[articolo 96 Tuir](#) - tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, **sono deducibili** se e nella misura in cui si **riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito** o che non vi concorrono in quanto **esclusi**.

L'[articolo 108 Tuir](#) disciplina invece le **spese di rappresentanza**, le quali **sono deducibili nel periodo di imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza** stabiliti con **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse.

Inoltre, le stesse **spese** sono **commisurate all'ammontare dei ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa** risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo in misura pari:

- all'**1,5%** dei ricavi e altri **proventi fino a euro 10 milioni**;
- allo **0,6%** dei ricavi e altri proventi per la **parte eccedente euro 10 milioni e fino a 50 milioni**;
- allo **0,4%** dei ricavi e altri proventi per la **parte eccedente euro 50 milioni**.

Con riguardo, invece, alla **pubblicità** l'Agenzia delle entrate, con la [circolare 34/E/2009](#) ha chiarito che **costituiscono spese di pubblicità** volte alla **promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante** le spese sostenute a favore di determinati enti, associazioni e fondazioni che operano nel **settore dell'attività sportiva dilettantistica**.

Inoltre, con riferimento ai **criteri distintivi delle spese di pubblicità rispetto a quelle di rappresentanza**, aveva già enunciato un **principio di carattere generale** in base al quale **caratteristica delle spese di rappresentanza** è la **"gratuità"** dell'erogazione di un bene o un servizio nei confronti di clienti o potenziali clienti.

Di contro, le **spese di pubblicità** sono caratterizzate dalla circostanza che il loro sostenimento è frutto di un **contratto a prestazioni corrispettive**, la cui causa va ricercata **nell'obbligo della controparte di pubblicizzare/propagandare** – a fronte della **percezione di un corrispettivo** – **il marchio e/o il prodotto dell'impresa al fine di stimolarne la domanda**.

In merito, corre l'obbligo di evidenziare che l'[articolo 13-bis D.L. 244/2016](#) (c.d. "Mille proroghe"), ha **novellato l'articolo 108 Tuir**.

Attualmente, le **spese di pubblicità** sono regolate in base ai criteri generali previsti per le **spese riferite a più esercizi** le quali, per espressa disposizione normativa, sono **deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio**.

Infine, per quanto riguarda le **spese di sponsorizzazione**:

- la [M. n. 1016 del 05.11.1974](#) ha chiarito che le **somme corrisposte a società sportive** possono essere considerate di **natura pubblicitaria** e come tali **inerenti alla produzione del reddito** - solo se abbiano come **scopo unico quello di reclamizzare il prodotto commerciale per incrementare i ricavi** e sempre che ai contributi faccia riscontro in tal senso **una somma di obblighi contrattuali**, anche in fatto osservati, **a carico delle società percipienti**. Qualora non ricorressero le suindicate condizioni, le somme erogate - pur se **nominalmente a titolo di pubblicità** - non potrebbero essere considerate **diversamente dalle mere elargizioni a titolo di liberalità** e, in quanto tali, come **oneri non deducibili dal reddito di impresa**;
- la [M. n. 9/204 del 17.06.1992](#) ha sancito che le **spese di sponsorizzazione** possono **accomunarsi a quelle di pubblicità** se sono **connesse a un contratto** la cui caratterizzazione è costituita, di regola, da un **rapporto sinallagmatico** tra lo **sponsor e il soggetto sponsorizzato**, in base al quale le parti interessate **fissano le clausole contrattuali in relazione agli scopi che esse intendono raggiungere**.

Nelle **spese di sponsorizzazione**, previa **redazione di uno specifico contratto**, lo sponsor si obbliga a fornire **una prestazione in denaro o in natura** nei confronti del **soggetto sponsorizzato** che, a sua volta, **si impegna a pubblicizzare e/o a propagandare il prodotto, il marchio, i servizi, o comunque, l'attività produttiva dello sponsor**. Di conseguenza, le **spese sostenute dallo sponsor** hanno una **stretta correlazione con l'intento di conseguire maggiori ricavi**.

In merito, si ricorda che la **normativa sostanziale di riferimento** ([articolo 90, comma 8, L. 289/2002](#)) prevede una sorta di **presunzione assoluta di deducibilità delle spese sostenute**, tenuto conto che: *"il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario"*.

In relazione alla **deducibilità delle spese di sponsorizzazione**, si cita la **sentenza CTR Emilia Romagna n. 627/1/19 del 28.03.2019** la quale ha confermato l'inerenza dei costi sostenuti **corroborati da una serie di elementi** che attestavano **l'esistenza della sponsorizzazione**.

In particolare, nel **corso del giudizio di merito**, il contribuente aveva **esibito copia**:

- dei **contratti di sponsorizzazione**;
- delle **fatture emesse**, in ottemperanza agli impegni contrattuali;
- dei **pagamenti eseguiti mediante bonifici bancari**;
- del **materiale fotografico e giornalistico** attestante l'apposizione del marchio della società ricorrente sulla autovettura di *rally*.

Quindi, **a parere del giudice del gravame**, i servizi di sponsorizzazione usufruiti dal contribuente sono stati effettivamente resi, con la conseguenza che i costi sostenuti risultano **deducibili dal reddito d'impresa** e, simmetricamente, **l'iva assolta sugli acquisti è detraibile** ai sensi **dell'[articolo 19 e ss. D.P.R. 633/1972](#)**.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)