

Deduzione spese di sponsorizzazione per eventi sportivi e regime speciale per le associazioni sportive

di [Vincenzo D'Andò](#)

Pubblicato il 18 agosto 2010

l'articolo affronta la doppia problematica - sia nei confronti dell'impresa erogante sia nei riguardi dell'ente non commerciale ricevente - dell'erogazione di somme di denaro da aziende ad enti o società sportiva: deduzione spese con presunzione assoluta; trattamento tributario per le associazioni sportive; regime speciale e vantaggi Legge n. 398/1991; trattamento fiscale per l'impresa erogante

Deduzione spese di sponsorizzazione per eventi sportivi e regime speciale per le associazioni sportive

Quadro normativo

- Art. 108 e 109 del TUIR
- Artt. da 143 a 154 del TUIR
- Art. 90, comma 8, legge n. 289/2002
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/E del 22 aprile 2003,
- Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 57/E del 23 giugno 2010

Premessa

L'articolo affronta la doppia problematica (sia nei confronti dell'impresa erogante sia nei riguardi dell'ente non commerciale ricevente) dell'erogazione di somme di denaro da aziende ad enti o società sportiva.

Quali vantaggi fiscali ne scaturiscono per l'impresa erogante e quali conseguenze contabili e ne derivano per l'ente.

Deduzione spese con presunzione assoluta

Per l'impresa che eroga somme di denaro a società ed associazioni sportive dilettanti, tali importi sono deducibili comunque come spese di pubblicità entro il limite di € 200.000,00. Mentre la parte eccedente segue le normali regole di deduzione previste dal TUIR. Necessita anche il rispetto dei requisiti di cui all'art. 109 TUIR che prevede, ai fini della deducibilità di tali spese dal reddito d'impresa, la competenza rispetto al periodo d'imposta, la certezza, la determinabilità e l'inerenza della spesa dedotta.

Il Legislatore ha introdotto una "presunzione assoluta" sulla natura delle somme corrisposte alle società e associazioni sportive dilettantistiche.

Sulla base di tale presunzione, le somme erogate per tali fattispecie costituiscono, comunque, nel limite d'importo annuo complessivamente non superiore a € 200.000,00, spese di pubblicità in capo al soggetto erogante, integralmente deducibili dal reddito d'impresa nell'esercizio in cui sono sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

Tuttavia, l'impresa erogante si può avvalere di tale agevolazione solo se siano state rispettate le due seguenti condizioni:

- 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.

Quindi ricorrendo le suddette condizioni, il soggetto che eroga dette somme alle società ed associazioni sportive dilettantistiche nel limite annuo complessivo di € 200.000 euro può beneficiare dell'integrale deducibilità dal reddito d'impresa prevista dall' art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR per le spese di pubblicità e propaganda.

Ma cosa succede per l'associazione sportiva dilettante (ente non commerciale) che riceve tali somme di denaro.

Si ritiene che sia da escludere l'ipotesi di considerare le somme introitate tra la propria attività istituzionale, magari considerandole dei contributi ricevuti a fondo perduto senza nulla a pretendere (senza obblighi di dare, fare, permettere, ecc.).

Ciò poiché come sopra evidenziato, i corrispettivi erogati devono comunque dare dei vantaggi (d'immagine, ecc. con riscontro nell'attività esercitata dal beneficiario), per cui tali elargizioni non possono non essere collocate tra le attività commerciali dell'ente non commerciale.

Pertanto, è da ritenere che l'ente sportivo che riceve somme di denaro per tali finalità debba inserirle nella propria attività commerciale, con tutti i risvolti connessi.

Peraltro, le società o associazioni sportive dilettantistiche, se lo ritengono più opportuno, possono optare per il regime agevolato (Legge n. 398/1991) se conseguono, nel periodo d'imposta, proventi non oltre i 250mila euro.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 57/E del 23 giugno 2010, ha precisato che:

- l'art. 90 della Legge n. 289 del 2002, diretto ad agevolare il settore delle società ed associazioni sportive dilettantistiche, che, peraltro, trae la maggiore fonte di finanziamento dall'attività di sponsorizzazione:

- non ha introdotto un limite massimo all'integrale deducibilità dal reddito d'impresa delle somme corrisposte agli enti sportivi dilettanti, ma ha individuato l'importo entro il quale dette somme costituiscono per presunzione assoluta spese di pubblicità.

Pertanto, nel caso in cui il soggetto erogante versi alle società o associazioni sportive dilettantistiche un corrispettivo di ammontare superiore al limite annuo complessivo di 200.000 euro:

- l'eccedenza é eventualmente deducibile in capo al medesimo erogante secondo le regole ordinarie previste dal TUIR ovvero ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR, ma a condizione, ovviamente, che:

- la natura del rapporto contrattuale presenti tutti i requisiti formali e sostanziali riscontrabili in un rapporto di sponsorizzazione o di altra prestazione pubblicitaria.

Inoltre, occorre che siano rispettati, secondo i principi generali recati dal TUIR all'art. 109, i requisiti:

- della competenza, della certezza, quanto all'esistenza del costo, e dell'oggettiva determinabilità dello stesso, quanto al relativo ammontare, nonché dell'inerenza della spesa ad attività o beni da cui derivino ricavi o altri proventi imponibili.

Trattamento tributario per le associazioni sportive

Infine, la citata circolare (57/2010) ha precisato che:

- Le società ed associazioni sportive dilettantistiche che nel periodo d'imposta abbiano conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 250.000 euro possono optare per il regime di favore (legge 16 dicembre 1991, n. 398) che prevede agevolazioni ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e degli adempimenti contabili;

- l'esercizio di tale opzione, da parte dei suddetti soggetti, comporta che dette somme concorrono a determinare la soglia dei 250.000 euro, il cui superamento implica la decadenza dai benefici fiscali con conseguente applicazione del regime tributario ordinario per entrambe le imposte.

I limiti dimensionali entro i quali si è ammessi automaticamente alla tenuta della **contabilità semplificata** sono i seguenti:

Prestazione di servizi	Ricavi non superiori a Euro 309.874,14
Cessione di beni	Ricavi non superiori a Euro 516.456,90
Attività mista: Cessione beni / prestazione di servizi) con distinta annotazione: Attività prevalente cessione di beni	Ricavi non superiori a Euro 516.456,90
Attività mista: Cessione beni / prestazione di servizi) con distinta annotazione: Attività prevalente prestazione di servizi	Ricavi non superiori a Euro 309.874,14
Attività mista (cessione beni / prestazione di servizi) senza distinta annotazione	Ricavi non superiori a Euro 516.456,90

Al superamento di tali limiti, riguardo l'attività commerciale dell'ente non profit, scatta l'obbligo della tenuta della contabilità ordinaria.

La contabilità ordinaria (regime che vuole anche la tenuta del libro giornale e degli inventari) è, infatti, obbligatoria per gli enti non commerciali con volume d'affari annuo **superiore** a Euro 309.874,14 per le prestazioni di servizi o con volume d'affari annuo superiore a Euro 516.456,90 per le altre attività.

Regime speciale Legge n. 398/1991

Ai fini dell'applicazione della legge n. 398/1991 è necessario che i soggetti beneficiari non abbiano conseguito, nel periodo d'imposta precedente a quello in cui si avvalgono dello speciale regime, proventi di natura commerciale per un importo superiore a quello stabilito dalla norma.

Tale importo, fissato è stato elevato a 250.000 euro dall'art. 90, comma 2, della legge n. 289.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 21/2003 ha precisato che l'elevazione a 250.000 euro del limite massimo di proventi per fruire delle disposizioni della legge n. 398/1991 si applica anche alle associazioni senza fine di lucro e alle pro-loco.

Le associazioni sportive con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che intendono avvalersi, per il periodo d'imposta, del regime speciale, manifestano l'opzione unicamente attraverso la sua concreta attuazione sin dall'inizio del periodo o dell'attività, fermo restando l'obbligo di comunicare l'opzione ai sensi dell'art. 2 dello stesso DPR n. 442 del 1997.

Sulla base di quest'ultima disposizione la comunicazione, considerato che si tratta di soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA, va effettuata con le modalità e i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi, utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale IVA.

Inoltre, deve essere data preventiva comunicazione dell'esercitata opzione pure al competente Ufficio della SIAE.

In particolare, i soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Iva, se intendono effettuare l'opzione, devono comunicarla all'Ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate, con le modalità e i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi e quindi, utilizzando

la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale Iva (quadro VO della

dichiarazione Iva).

L'opzione è, quindi, comunicata anche alla SIAE, ma prima dell'inizio dell'anno solare nel quale si intende fruire del regime agevolato.

I vantaggi previsti dalla legge 398/91 sono i seguenti:

Ai fini delle imposte sui redditi, il reddito imponibile degli enti viene determinato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività, fissato dall'art. 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133 nella misura del 3%, e aggiungendo l'intero importo delle plusvalenze patrimoniali.

Mentre ai fini Iva, l'art. 74, sesto comma, prevede che, agli effetti della determinazione dell'IVA, la detrazione di cui all'art. 19 del DPR n. 633/72 è forfettizzata con l'applicazione di una detrazione in via ordinaria pari al 50% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili.

La medesima disposizione prevede, inoltre, le seguenti specifiche percentuali di detrazione forfettizzata:

- per le prestazioni di sponsorizzazione la detrazione è forfettizzata in misura pari ad 1/10 dell'imposta relativa alle operazioni stesse;

- per le cessioni o le concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica la detrazione compete in misura pari ad 1/3 dell'imposta relativa alle operazioni stesse.

Come precisato dalla circolare n. 165/E/2000 per le prestazioni pubblicitarie, in mancanza di un'espressa previsione normativa, gli enti godono della detrazione del 50% stabilita, in via generale, dal citato sesto comma dell'articolo 74.

Infine riguardo agli adempimenti, l'ulteriore semplificazione è data dall'art. 9, comma 3, del suddetto DPR n. 544/1999, il quale prevede che gli enti devono:

- versare trimestralmente l'imposta sul valore aggiunto mediante delega unica di pagamento (modello F24), entro il giorno sedici del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, con possibilità di avvalersi della compensazione;

- numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972;

- annotare, anche con unica registrazione entro il giorno quindici del mese successivo, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente, nel modello di cui al DM 11 febbraio 1997 opportunamente integrato;

- annotare distintamente nel citato modello di cui al D.M. 11 febbraio 1997 i proventi, le plusvalenze patrimoniali nonché le operazioni intracomunitarie.

Trattamento fiscale per l'impresa erogante

In virtù dell'art. 90, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, il corrispettivo, in denaro o in natura, e rogato a 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", deducibile ai sensi dell'art. 108, comma 2 del TUIR.

Riguardo a ciò, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 21/E del 22 aprile 2003, ebbe a precisare che:

- la stessa introduce ai fini delle imposte sui redditi, una "presunzione assoluta" circa la natura delle somme corrisposte, tra l'altro, alle società e associazioni sportive dilettantistiche;

- in forza di detta presunzione, le somme di cui trattasi costituiscono, in ogni caso, nel limite d'importo annuo complessivamente non superiore ai 200.000 euro, **spese di pubblicità** in capo al soggetto erogante, integralmente **deducibili** dal reddito d'impresa **nell'esercizio in cui sono sostenute** oppure in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi;

- la fruibilità dell'agevolazione in argomento è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni ovvero:
- 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.

Quindi ricorrendo tali condizioni, il soggetto che eroga le somme in argomento alle società ed associazioni sportive dilettantistiche nel limite annuo complessivo di 200.000 euro può beneficiare dell'integrale deducibilità dal reddito d'impresa prevista dall' art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR per le spese di pubblicità e propaganda.

18 agosto 2010

Vincenzo D'Andò

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l