

RISOLUZIONE N. 57/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 23 giugno 2010

OGGETTO: Consulenza giuridica – IRES – Art. 90, comma 8, legge 27 dicembre 2002, n. 289 - 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 200.000 euro.

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 90, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'ente ALFA evidenzia che in base all'art. 90, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, i corrispettivi erogati – fra l'altro – in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche costituiscono per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spese di pubblicità, come tali integralmente deducibili dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Ciò premesso, l'ente istante chiede di sapere come debbano essere considerati, ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa dell'erogante, “*i corrispettivi eccedenti l'importo annuo di 200.000 euro*” che siano erogati “*a fronte di contratti, stipulati con società e associazioni sportive dilettantistiche, che*

presentino tutti i requisiti formali e sostanziali riscontrabili in un rapporto di sponsorizzazione o di altra prestazione pubblicitaria”.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

ALFA ritiene che la disposizione recata dall’art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, diretta a favorire il dilettantismo sportivo di modeste dimensioni, nell’introdurre una presunzione assoluta sulla natura dei corrispettivi versati alle società e associazioni sportive dilettantistiche fino ad un importo complessivo pari a 200.000 euro annui, non esclude che possano essere qualificati come spese di pubblicità, con conseguente deducibilità degli stessi ai sensi dell’art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR, anche importi eccedenti l’anzidetta soglia, *“laddove le somme erogate alle società e associazioni sportive dilettantistiche presentino tutti i requisiti di norma esistenti in un contratto di sponsorizzazione o di altra prestazione pubblicitaria (in particolare con riguardo alla sinallagmaticità delle prestazioni)”*.

A sostegno della propria soluzione interpretativa, ALFA evidenzia, inoltre, che nel dettato normativo del citato art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002 *“non è dato riscontrare (...) alcun impedimento all’applicazione dei criteri ordinari di deduzione delle spese di pubblicità stabiliti dall’art. 108 del TUIR”*.

PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

L’art. 90, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, stabilisce che il corrispettivo, in denaro o in natura, erogato 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, primo periodo (già art. 74, comma 2) del TUIR.

Con riferimento alla disposizione di cui all'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, con circolare n. 21/E del 22 aprile 2003 è stato precisato, al paragrafo 8, che la stessa introduce, ai fini delle imposte sui redditi, una "*presunzione assoluta*" circa la natura delle somme corrisposte, fra 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 ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

La citata circolare n. 21/E del 2003 ha, altresì, precisato che, in base all'art. 90, comma 8, della legge n. 289 del 2002, la fruibilità dell'agevolazione in argomento è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- 1) i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante;
- 2) a fronte dell'erogazione delle somme deve essere riscontrata una specifica attività del beneficiario della medesima erogazione.

In sostanza, ricorrendo le anzidette 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.

Da quanto sopra, considerata anche la ratio dell'art. 90 della legge n. 289 del 2002, diretta ad agevolare il settore delle società e associazioni sportive dilettantistiche - il quale trae la maggiore fonte di finanziamento dall'attività di

sponsorizzazione - consegue che la previsione recata dallo stesso articolo non introduce un limite massimo all'integrale deducibilità dal reddito d'impresa delle somme corrisposte agli enti di cui trattasi, ma individua l'importo entro il quale dette somme costituiscono per presunzione assoluta spese di pubblicità.

Pertanto, nella circostanza in cui, come rappresentato nell'istanza di ALFA, 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 sarà eventualmente deducibile in capo al medesimo erogante secondo le regole ordinarie previste dal TUIR.

Più in particolare, l'eccedenza in discorso sarà deducibile dal reddito d'impresa del soggetto erogante ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR 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.

Si precisa che ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa delle spese in argomento devono altresì essere soddisfatti, 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.

In merito al trattamento tributario applicabile alle somme di cui trattasi in capo alle società o associazioni sportive dilettantistiche destinatarie dei corrispettivi come sopra individuati, si precisa, infine, per completezza, quanto segue.

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 l'applicazione delle disposizioni di favore recate dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, così beneficiando, fra l'altro, della determinazione agevolata del reddito imponibile ai fini delle imposte sui

redditi – attraverso l'applicazione all'ammontare dei proventi conseguiti del coefficiente di redditività pari al 3 per cento, aggiungendo l'intero importo delle plusvalenze patrimoniali – e dell'applicabilità del regime speciale previsto agli effetti dell'IVA dall'art. 74, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nonché di disposizioni agevolative ai fini degli adempimenti contabili.

Pertanto, qualora le società ed associazioni sportive dilettantistiche che percepiscono le somme di cui trattasi in virtù di contratti di sponsorizzazione abbiano esercitato l'anzidetta opzione, tali somme – in quanto proventi derivanti dallo svolgimento di attività commerciali da parte degli stessi enti – concorreranno alla determinazione del richiamato importo pari a 250.000 euro, il cui superamento implica la decadenza dai richiamati benefici fiscali previsti dalla legge n. 398 del 1991, con conseguente applicazione del regime tributario ordinario previsto agli effetti delle imposte sui redditi e dell'IVA, sia per quanto riguarda la determinazione delle imposte che ai fini degli adempimenti contabili (cfr. risoluzione n. 123/E del 7 novembre 2006).

La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente nell'ambito della consulenza giuridica di cui alla circolare n. 99/E del 18 maggio 2000.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.