

*Spese a favore di associazione sportiva dilettantistica e valutazione di inerenza e congruità rispetto al volume d'affari*

Commissione Tributaria Regionale di Bologna Sez. 11; sentenza 22/10/2017-2/11/2017, n. 3004/2017; Pres. Mancini Rel. est. Morlini.

**Spese a favore di associazione sportiva dilettantistica - Qualifica ex lege come spese pubblicitarie se rispettato il limite quantitativo dell'art. 90 comma 8 L. n. 289/2002 - Sussiste**

**Spese a favore di associazione sportiva dilettantistica - Valutazione inerenza in ordine a congruità costi rispetto a volume d'affari e oggetto sociale - Non sussiste**

*Artt. 90 comma 8 L. n. 289/2002, 108 comma 2 DPR n. 917/1986*

*Ai sensi dell'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002, le spese sostenute sono qualificate ex lege come pubblicitarie se si verificano quattro condizioni: il soggetto sponsorizzato è una compagine sportiva dilettantistica; è rispettato il limite quantitativo di spesa previsto dalla norma; la sponsorizzazione mira a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor; il soggetto sponsorizzato ha effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale.*

*Ai fini dell'applicazione dell'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002, non occorre una valutazione di inerenza in ordine alla congruità dei costi rispetto al volume d'affari ed all'oggetto sociale, posto che la norma pone una presunzione assoluta, oltre che della natura di spesa pubblicitaria, altresì di inerenza della spesa stessa fino alla soglia, normativamente prefissata: consegue che deve considerarsi irrilevante ogni considerazione circa la antieconomicità della spesa in ragione della affermata irragionevole sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente.*

*(Massime a cura di Gianluigi Morlini – Riproduzione riservata)*

RG. 1281/2017

**FATTO**

La controversia trae origine da un avviso di accertamento notificato dall'Agenzia delle Entrate di Bologna a T. s.r.l., avviso con il quale è stata contestata, per difetto di inerenza, una complessiva spesa pubblicitaria di € 93.000, sostenuta in parte a favore della ASD Polisportiva O. (per €

18.000) ed in parte a favore della ASD A. Volley (per € 75.000), con conseguente ripresa a tassazione di IRPEF, IRAP ed IVA.

Avverso l'accertamento ha proposto opposizione il contribuente, argomentando nel senso della concreta esistenza dell'attività di promozione e della legittimità delle deduzioni operate, mentre ha resistito l'Ufficio.

La CTP di Bologna ha rigettato il ricorso, accogliendo le difese dell'Agenzia in ordine al fatto che, essendo la spesa pubblicitaria superiore al 20% dell'utile di bilancio, la stessa doveva ritenersi sproporzionata e quindi priva di inerenza.

Avverso la pronuncia interpone appello il contribuente, riproponendo le proprie argomentazioni in ordine all'effettività della sponsorizzazione ed alla correttezza delle deduzioni, anche ai sensi dell'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002.

Resiste l'Ufficio.

La causa è discussa in pubblica udienza come da richiesta dell'appellante.

#### DIRITTO

a) L'appello merita accoglimento.

L'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002, cd legge Pescante, statuisce 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 riconosciuti 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 (400.000 dal 2017), spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74 comma 2 (ora 108/2) TUIR, di cui al DPR n. 917/1986”.*

Si tratta all'evidenza di una norma di favore per le associazioni sportive dilettantistiche, perché consente l'integrale deducibilità delle sponsorizzazioni loro rivolte e quindi incentiva la corresponsione di denaro da parte degli sponsor.

Nel caso che qui occupa, la norma è pienamente applicabile, posto che è incontestata la dazione di somme di denaro (cfr. schede contabili, fatture e matrici degli assegni, agli atti) a due associazioni dilettantistiche sportive soggettivamente rientranti nell'elencazione di cui all'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002; la controprestazione delle società sponsorizzate è stata oggettivamente resa (cfr. materiale pubblicitario nonché articoli di giornale che comprovano l'utilizzo del nome e del logo TGR da parte della squadra sponsorizzata, agli atti); l'importo pagato per la sponsorizzazione ed oggetto di deduzione è quantitativamente ricompreso nei limiti indicati dalla disposizione di legge.

Deve quindi concludersi che vi è una presunzione assoluta in ordine alla deducibilità integrale come spesa pubblicitaria *ex art. 108 TUIR*.

Infondata è infatti la contestazione dell'Ufficio in ordine al fatto che la spesa di sponsorizzazione sarebbe parzialmente non inerente, in quanto tale spesa non dovrebbe superare il 20% dell'utile annuo.

Trattasi di contestazione priva di spessore giuridico, effettuata dall'Agenzia in una molteplicità di accertamenti tutti identici tra loro, eseguiti con modalità sovrapponibili e standardizzate, senza alcun riferimento alla situazione concreta.

Invero, da una prima angolazione ed in linea di fatto, si osserva che, al momento in cui la spesa è sopportata, l'utile non è conosciuto, con la conseguenza che, laddove di aderisse alla tesi dell'Ufficio, il contribuente neppure potrebbe sapere quale sia il limite di spesa per sponsorizzazione.

Da una seconda angolazione ed in linea di diritto, se proprio si volesse parametrare la ragionevolezza di una spesa pubblicitaria ad un valore contabile, esso sarebbe non già l'utile, quanto piuttosto il ricavo, essendo noto che gestionalmente le spese si confrontano con i ricavi; e da questo angolo visuale, la spesa per cui è causa rappresenterebbe una quota inferiore al 2% del fatturato (spese di sponsorizzazione € 93.000, a fronte di ricavi di € 4.699.672), percentuale che non può certo ritenersi antieconomica (principio più volte ribadito anche da questa sezione della CTR di Bologna, che ritiene congrua una spesa di sponsorizzazione pari a circa l'8% del ricavo: *cfr. ex pluribus* CTR nn. 592/2017, 918/2016, 112/2016, 111/2016, 42/2013, 157/2012, 139/2012).

Da una terza angolazione, e l'argomento è dirimente, la spesa di sponsorizzazione rientra pienamente nel limite previsto dall'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002, il quale, all'epoca dei fatti, prevedeva la deducibilità di sponsorizzazioni a favore di associazioni sportive dilettantistiche sino all'importo di € 200.000.

Infatti, poiché la presunzione di legge riguarda la natura e la qualificazione della spesa imputata a sponsorizzazione, nessun giudizio inerenziale deve essere svolto, *ex artt. 108/2 e 109/5 TUIR*, sotto il profilo della idoneità della spesa alla produzione di utili e di un ritorno commerciale, in relazione all'attività dello sponsor e del soggetto sponsorizzato.

Ciò è già stato sancito da questa CTR in una analoga controversia (*cfr. CRT n. 133/2017*), e soprattutto è ormai pacifico approdo anche della Suprema Corte (*cfr. Cass. n. 8981/2017, Cass. n. 7202/2017, Cass. n. 5720/2016*).

Ha infatti spiegato il Giudice di legittimità che il comma 8 dell'articolo 90 qualifica *ex lege* le spese come pubblicitarie se si verificano quattro condizioni: il soggetto sponsorizzato è una compagine sportiva dilettantistica; è rispettato il limite quantitativo di spesa; la sponsorizzazione mira a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor; il soggetto sponsorizzato ha effettivamente posto in essere una

specifica attività promozionale (es. apposizione del marchio sulle divise, esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.).

La Cassazione ha quindi chiarito che, ai fini dell'applicazione della norma, non occorre una valutazione di inerenza in ordine alla congruità dei costi rispetto al volume d'affari ed all'oggetto sociale, posto che l'articolo 90 comma 8 pone una "*presunzione assoluta oltre che della natura di spesa pubblicitaria, altresì di inerenza della spesa stessa fino alla soglia, normativamente prefissata*": consegue che deve considerarsi "*irrilevante*" ogni considerazione circa la "*antieconomicità della spesa in ragione della affermata irragionevole sproporzione tra l'entità della stessa rispetto al fatturato/utile di esercizio della società contribuente*" (Cass. n. 8981/2017, Cass. n. 7202/2017, Cass. n. 5720/2016).

Conclusivamente, quindi, deve ritenersi che la spesa di sponsorizzazione, pacificamente sostenuta con riferimento ad una controprestazione altrettanto pacificamente effettuata, oltre che di per sé ragionevole per la sua entità riferita al fatturato, è comunque assistita da una presunzione assoluta di congruità in quanto rientrante nei limiti quantitativi di cui all'articolo 90 comma 8 L. n. 289/2002.

b) Alla luce di tutto quanto sopra, in accoglimento dell'appello ed in totale riforma della sentenza impugnata, va accolta l'originaria domanda del contribuente e va quindi annullato l'atto impugnato.

Non vi sono motivi per derogare ai principi generali codificati dagli artt. 15 D.Lgs. n. 546/1992 e 91 c.p.c. in tema di spese di lite, che, liquidate come da dispositivo con riferimento al D.M. n. 55/2014, sono quindi poste per il doppio grado di giudizio a carico del soccombente Ufficio appellato ed a favore del vittorioso contribuente appellante, tenendo a mente un valore prossimo a quelli medi nell'ambito dello scaglione entro il quale è racchiuso il *decisum* di causa.

P.Q.M.

la Commissione Tributaria Regionale di Bologna sez. XI

- in accoglimento dell'appello, accoglie l'originario ricorso del contribuente, annullando l'atto impugnato;
- condanna l'Amministrazione Finanziaria a rifondere a T. s.r.l. le spese di lite del doppio grado di giudizio, che liquida in € 2.000 per il primo grado, € 3.000 per l'appello, € 250 per rimborsi, oltre accessori e rimborso spese forfettarie.

Bologna, 20/10/2017

Il Giudice rel. est., Gianluigi Morlini  
Il Presidente, Antonio Mancini