

Civile

# I costi per le sponsorizzazioni di ASD sono integralmente deducibili, irrilevanti le valutazioni su inerenza e congruità dei costi

Note a Corte di Cassazione, Sez. TRI., Ordinanza 6 marzo 2024, n. 6079

di Giuseppe Durante\*

21 Marzo 2024

“Il regime di cui all’art. 90, comma 8, della l. n. 289 del 2002, nel testo vigente *ratione temporis*, fissa una presunzione assoluta di **inerenza e congruità delle sponsorizzazioni rese a favore di imprese sportive dilettantistiche** laddove i corrispettivi erogati siano destinati alla **promozione dell’immagine o dei prodotti del soggetto erogante e sia riscontrata, a fronte dell’erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima, consentendo, di conseguenza, di ritenere integralmente deducibili tali spese dal reddito del soggetto sponsor trattandosi di presunzione assoluta oltre che della natura di spesa pubblicitaria, altresì di inerenza della spesa stessa, purché ne ricorrano i presupposti normativi**”.

E’ quanto ha disposto la Suprema Corte di Cassazione- Sezione Tributaria, in concomitanza dell’[Ordinanza N. 6079 del 6 marzo 2024](#) conforme del resto ad altre pronunce espressa dagli stessi Ermellini. Quindi, un principio giurisprudenziale ormai prevalente che **penalizza il *modus operandi* adottato dell’Agenzia delle entrate** in concomitanza di accertamenti riconducibili alla **mancata inerenza e congruità dei costi** indicati dal contribuente in sede dichiarativa. Si tratta di un principio giurisprudenziale più volte palesato dai giudici di Cassazione che trova la sua *ratio* in una **presunzione assoluta di inerenza e congruità legittimata** dalla previsione normativa di cui al richiamato [art. 90, comma 8 della L. n°289/2002](#) riferita alla **casistica di costi sostenuti da una società** sia essa di persona o di capitali sopportate dalla stessa per una duplice fine:

a) **favorire l’Associazione Sportiva Dilettantistica** a cui è destinata l’erogazione;

b) **promuovere e migliorare l’immagine sul mercato della società** erogante attraverso la campagna pubblicitaria.

Va da se il fatto che la configurabilità di una presunzione assoluta prevista ex lege nei termini sopra richiamati non può che **delegittimare qualsiasi pretesa erariale** vantata dall’ufficio impositore in sede di accertamenti a rettifica.

## Il caso

La questione posta al vaglio della Corte di Cassazione è riconducibile nel caso di specie ad un ricorso introduttivo con il quale **una società di persone impugnava un avviso di accertamento** emesso e notificato dall’Agenzia delle entrate territorialmente competente relativo al periodo di imposta 2007. Nella circostanza, l’atto impositivo accertava maggiori IVA e IRAP oltre sanzioni e accessori per effetto della **ritenuta indeducibilità di costi per prestazioni pubblicitarie** conseguenti alla stipula di **tre contratti di sponsorizzazione**; costi ritenuti dall’ufficio impositore privi di inerenza rispetto all’attività esercitata dalla Sas. Il giudice tributario di prime cure rigettava il ricorso introduttivo della società ricorrente, legittimando così il *modus operandi* dell’Agenzia delle entrate che aveva disatteso i costi effettivamente sostenuti dalla società di persone in favore dell’ASD. La stessa società presentava nei termini di legge **atto di appello** in sede di gravame, ritenendo infondata la pretesa dell’ufficio impositore in considerazione sia dell’inerenza sia della congruità dei costi effettivi sostenuti dalla sas nell’anno d’imposta 2017. Il Collegio tributario di seconde cure accoglieva in sede di gravame l’appello della società contribuente, ritenendo, in particolare, che l’Ufficio **non avesse contestato l’effettivo sostenimento dei costi pubblicitari bensì la sola inerenza** rispetto all’attività di impresa e che, quindi, i costi in oggetto essendo di importo inferiore ad € 200.000,00 ed essendo stati sostenuti **a favore di Associazioni Sportive Dilettantistiche** dovessero ritenersi **oggetto di presunzione assoluta di inerenza** ai sensi di quanto disposto dell’art. 90, comma 8, della L 27 dicembre 2002, n. 289, pertanto, **escludendo la possibilità di condurre accertamenti in relazione alla loro antieconomicità**. L’Ufficio impositore proponeva nei termini di legge ricorso per cassazione ex art.360 comma 1 cpc.

## Il principio espresso dalla Corte di Cassazione nell'Ordinanza N. 6079 del 6 marzo 2024

La questione posta al vaglio della Suprema Corte è riconducibile nel caso di specie alla **previsione normativa di cui al richiamato art. 90 della L. n°289/2002** (Legge Finanziaria 2003) rubricato “*Disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica*” in cui al **comma 8** è testualmente disposto: “*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, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*”.

Con la previsione normativa sopra richiamata il **legislatore** ha dunque **introdotto una presunzione legale ai sensi dell'art.2728 cc** per cui **le corresponsioni, in denaro o in natura, effettuate nei confronti di ASD, di SSD** oltre che in favore di **altri enti ivi contemplati**, si considerano *ex lege* e **fino all'importo massimo di euro duecentomila**, spese di **pubblicità** e come tali **pienamente deducibili**, ai sensi dell'art.108 del DPR n°917/1986 (TUIR). La *ratio* della norma in commento è proprio quella di **incentivare gli investimenti nel settore dello sport dilettantistico**, premiando il soggetto erogante con la piena deducibilità dei costi effettivamente sostenuti purchè non superino l'importo espressamente indicato dalla norma sopra richiamata.


Tuttavia, la pronuncia dei giudici offre spunti interessanti in riferimento alla **deducibilità delle spese di sponsorizzazione**. In particolare, nel caso di specie l'ufficio impositore aveva inteso contestare con l'avviso di accertamento **la sproporzione tra il volume d'affari dichiarato dalla sas e la spesa sostenuta per la sponsorizzazione in favore dell'ASD**. Quanto all'**inerenza dei costi** medesimi, in osservanza ad un ormai **consolidato indirizzo giurisprudenziale** della stessa Corte di Cassazione, deve ritenersi inerente tutto ciò che **sul piano dei costi e delle spese** appartiene alla sfera della società, o meglio può essere **ricondotto all'oggetto sociale** e pertanto sostenuto nell'intento di fornire alla stessa società, **un'utilità, anche in modo indiretto**. L'inerenza è da **escludere** per tutto ciò che è **riconducibile alla sfera personale o familiare dell'imprenditore** ovvero, del socio o del terzo. Quanto al **concetto di antieconomicità** in generale, l'imprenditore che sostiene i costi per la sponsorizzazione non può sapere in anticipo quale sarà l'effettivo ritorno economico dell'operazione; ragione per cui, **non è possibile giudicare ex post l'effetto della sponsorizzazione** ne tanto meno capire *ex ante* se l'erogazione effettuata **in favore di una ASD potrà risultare antieconomica**.

La stessa Corte di Cassazione ha poi precisato che la scelta del legislatore di creare per questa tipologia di spese una **presunzione assoluta di deducibilità del costo non sindacabile dall'Ufficio** sulla base di una asserita assenza di una diretta aspettativa di ritorno commerciale, appare coerente con l'**evoluzione giurisprudenziale della stessa nozione di inerenza, meramente qualitativa** e, quindi, agganciata all'attività di impresa nel suo complesso e **non anche al necessario ritorno di ricavi** corrispondenti all'investimento (Cass., n. 4612/2023, cit.; Cass., Sez. V, 12 settembre 2023, n. 26238; Cass., Sez. V, 13 gennaio 2023, n. 955; Cass., Sez. VI, 13 gennaio 2023, nn. 934-935).

I Giudici in concomitanza dell'Ordinanza in commento hanno pertanto ribadito che “*nel rispetto dei requisiti normativi della fattispecie, ossia: a) che il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica; b) che sia rispettato il limite quantitativo di spesa; c) che la sponsorizzazione sia essenzialmente finalizzata a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor; d) che il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale, per il soggetto erogante il corrispettivo le valutazioni circa l'inerenza e la congruità di quei costi restano del tutto irrilevanti*” (Cass., Sez. VI, 1° febbraio 2022, n. 2985; Cass., Sez. VI, 25 ottobre 2021, n. 29929; Cass., Sez. VI, 12 marzo 2021, n. 7117; Cass., Sez. VI, 8 marzo 2021, n. 6384).

Con riferimento alla casistica posta al vaglio di legittimità, i giudici della Suprema Corte hanno **accolto la tesi della società** di persona, sottolineando nell'Ordinanza, come la contestazione dell'ufficio riguardasse nel caso di specie l'incoerenza dei costi sostenuti rispetto ai ricavi e, pertanto, la loro incongruità rispetto al fatturato e al reddito, **incongruità che non può essere oggetto di contestazione**.

\*A cura del Prof. Avv. Durante Giuseppe, Docente a contratto in diritto Tributario – Facoltà di Economia presso l'Università LUM Giuseppe De Gennaro “in Bari - Avvocato Tributarista

Il Sole 24 ORE aderisce a  **The Trust Project**

P.I. 00777910159 © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati

