

## SPESE DI PUBBLICITÀ, SPONSORIZZAZIONE E RAPPRESENTANZA

### ADEMPIMENTO E CHECK LIST

#### Spese di pubblicità, sponsorizzazione e rappresentanza: Il trattamento fiscale

Le aziende in genere, quali ad esempio imprese individuali, società e anche studi professionali, al fine di promuovere la loro immagine verso l'esterno, a volte sostengono spese particolari che vanno dall'acquisto di piccoli beni (penne, quaderni, gadget in genere) da dare in omaggio alla clientela, fino all'offrire soggiorni più o meno gratuiti ai propri clienti, passando attraverso le forme più tradizionali di pubblicità, ad esempio sulla stampa o presso i mass media, oppure sponsorizzando piccole (o grandi) squadre sportive. A tutte queste spese "promozionali" viene riservato un trattamento fiscale diverso, in funzione della loro natura.

*Antonio Gigliotti*

### DA SAPERE

#### Associazioni sportive dilettantistiche e spese di sponsorizzazione

In tema di associazioni sportive dilettantistiche, la Cassazione ha affermato che la legge consente la deducibilità delle spese di sponsorizzazione se il soggetto sponsorizzato è una compagine sportiva dilettantistica, se è sia rispettato il limite quantitativo di spesa, se la sponsorizzazione mira a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor, e se il soggetto sponsorizzato ha effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale.

### AGENDA E NOTIZIE DELLA SETTIMANA

**Fisco** - Tremonti Ambiente e Conti energia

**Lavoro** - DURC: verifica automatica e note di rettifica

**Impresa** - Start-up senza notaio: registro e bollo con F24

**Scadenze dal 28 luglio al 11 agosto 2016**

## ADEMPIMENTI

### SPESE DI PUBBLICITÀ, SPONSORIZZAZIONE E RAPPRESENTANZA: IL TRATTAMENTO FISCALE

*di Antonio Gigliotti*

#### Premessa

---

Le aziende in genere, quali ad esempio imprese individuali, società di ogni genere e anche studi professionali, al fine di promuovere la loro immagine verso l'esterno, a volte sostengono spese particolari che vanno dall'acquisto di piccoli beni (penne, quaderni, gadget in genere) da dare in omaggio alla clientela, fino all'offrire soggiorni più o meno gratuiti ai propri clienti, passando attraverso le forme più tradizionali di pubblicità, ad esempio sulla stampa o presso i mass media, oppure sponsorizzando piccole (o grandi) squadre sportive.

A tutte queste spese "promozionali" (termine non propriamente tecnico ma che rende l'idea circa il fatto che l'azienda lega il proprio nome e la propria immagine all'iniziativa collegata a tale tipologia di spese) viene riservato un trattamento fiscale diverso, in funzione della loro natura.

Le spese appena descritte, infatti, comunemente vengono ridotte alle c.d. spese di pubblicità, per altro deducibili dal reddito, ma non è sempre così.

Occorre indagare il loro vero fine e la loro vera natura, al fine di comprenderne l'effettivo trattamento fiscale.

Vediamo quindi come comprendere quando si tratta di spesa di pubblicità, quando spesa di rappresentanza e quando è sponsorizzazione, nonché il loro specifico trattamento fiscale.

### SPESE DI PUBBLICITÀ

#### Definizione

---

Tale tipologia di spese sostenuta dalle aziende ha l'obiettivo di far conoscere in modo oggettivo l'azienda stessa.

## Obiettivo

---

L'obiettivo è quello di incrementare le vendite, e conseguentemente i ricavi ed il reddito imponibile acquisendo nuova clientela, grazie alla sensibilizzazione svolta "a tappeto" dall'azienda presso il pubblico in genere, con ciò intendendo pubblico già cliente dell'azienda e pubblico non ancora cliente dell'azienda.

Un caso particolare di spese di pubblicità può anche essere costituito, ad esempio, per il lancio di un particolare prodotto o servizio. Ciò comporta

## Natura delle spese di pubblicità

---

In funzione di quanto detto in precedenza, le spese di pubblicità possono avere due nature diverse ed essere:

1. spese di pubblicità la cui utilità si riflette soltanto nell'esercizio,
2. spese di pubblicità che possono essere invece considerate ad utilità pluriennale.

Le prime sono ad esempio le spese ordinarie di pubblicità quali ad esempio le uscite pubblicitarie su un quotidiano o in radio o TV, volte semplicemente a far conoscere presso il pubblico l'azienda, mentre fra le seconde si possono ad esempio annoverare le spese sostenute, ad esempio, per il lancio di un prodotto che ha comportato l'adeguamento anche di alcune linee produttive, le quali spese, anche di ingente entità sono state capitalizzate poiché dispiegheranno i loro effetti in un periodo ultra annuale.

Le prime dovranno essere registrate interamente a conto economico, mentre le seconde dovranno essere registrate fra gli immobilizzi opportuni nello stato patrimoniale ed entrare nel processo di ammortamento. Vedremo in seguito il trattamento fiscale.

## SPESE DI RAPPRESENTANZA

### Definizione

---

Trattasi di spese sostenute al fine di generare, accrescere e/o mantenere la buona immagine dell'azienda, nonché il suo prestigio agli occhi della clientela, sia consolidata che potenziale.

---

## Obiettivo

---

Si tratta di spese, le quali non hanno, come quelle di pubblicità un obiettivo commerciale diretto e specifico (aumentare la clientela o fidelizzare quella già esistente), ma con fine promozionale e di public relations ed hanno:

- ↳ un obiettivo commerciale indiretto, infatti non danno luogo ad un'immediata aspettativa di incremento delle vendite e la medesima aspettativa non è certa.
- ↳ sono caratterizzate dal requisito della «gratuità», cioè dalla mancanza del corrispettivo da parte dei destinatari di una determinata prestazione/cessione di bene (si pensi ad esempio ai gadget omaggiati alla clientela o in occasione di alcuni eventi quali mostre e fiere);
- ↳ le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi sono effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponde a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

Le spese di rappresentanza devono essere:

- effettivamente sostenute
- e:
- documentate

ciò ai sensi del D.M. 19.11.2008, sempreché:

- ↳ le spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore.

Una possibile elencazione esemplificativa e non tassativa delle spese di rappresentanza può essere:

- ✓ spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa;
- ✓ spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose;

- ✓ spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa;
- ✓ spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa;
- ✓ ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza.

## Natura delle spese di rappresentanza

---

Esse non sono mai considerate alla stregua delle spese di pubblicità, pertanto non è dato che il loro effetto si dispieghi in più esercizi sociali, ma esse sono sempre registrate contabilmente a conto economico, con un conseguente trattamento fiscale diverso, che in seguito vedremo.

## SPESE DI SPONSORIZZAZIONE

### Definizione

---

Tale tipologia di spese è generalmente sostenuta al fine di promuovere l'immagine dell'azienda legandola ad uno o più eventi, ad esempio l'attività sportiva di una squadra di calcio o di altro sport, oppure la sponsorizzazione di un evento di beneficenza o culturale, ad esempio.

### Obiettivo

---

Il fine di tali spese è quello di ottenere pubblicità indirettamente tramite la rilevanza e l'importanza dell'evento sponsorizzato.

### Natura delle spese di sponsorizzazione

---

Come per le spese di pubblicità, anche le spese di sponsorizzazione possono essere trattate in medesima maniera, purché ricorra la seguente condizione, cioè l'esistenza di un contratto di sponsorizzazione.

Contratto a prestazioni corrispettive con il quale una parte (lo sponsor) si impegna, dietro pagamento di un corrispettivo, ad associare (mostrare) pro

Definizione

tempore, nel corso di manifestazioni sportive, artistiche, culturali o scientifiche, il nome dello sponsor al proprio, rendendo esplicito che la manifestazione o la partecipazione dello sponsorizzato è conseguente all'onere sostenuto dallo sponsor.

## Trattamento fiscale delle spese di pubblicità e sponsorizzazione

---

Sotto l'aspetto fiscale, l'art. 108, co. 2, D.P.R. 917/1986 prevede che "Le spese di pubblicità e di propaganda sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi".



In base alla normativa anzidetta, le spese di pubblicità sono integralmente deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute oppure in quote costanti nell'esercizio e nei quattro successivi

## Trattamento fiscale delle spese delle spese di rappresentanza

---

Da un punto di vista fiscale, in base alle disposizioni dell'art. 108, co.2, D.P.R. 917/1986, i costi sostenuti per l'acquisto di beni destinati ad omaggio, ricompresi tra le spese di rappresentanza, sono deducibili:

- ⇒ **integralmente**, se di valore unitario non superiore a € 50;
- ⇒ **se di valore unitario superiore a € 50**, nel rispetto dei requisiti di inerenza e congruità previsti per le spese di rappresentanza nel **D.M. 19.11.2008**, nell'anno di sostenimento e nel limite dell'importo annuo massimo ottenuto applicando ai ricavi/proventi della gestione caratteristica (voci A.1 e A.5 del Conto economico) le seguenti percentuali:
  - **1,3% con proventi gestione caratteristica fino a 10 milioni di euro;**
  - **0,5% con proventi gestione caratteristica da 10 milioni di euro a 50 milioni di euro;**
  - **0,1% con proventi gestione caratteristica superiori a 50 milioni di euro.**

## CHECK LIST

### SPESE DI PUBBLICITÀ, SPONSORIZZAZIONE E RAPPRESENTANZA

<p>IL SOGGETTO HA EFFETTUATO NELL'ANNO SPESE IN QUALCHE MODO RICONDUCIBILI A PUBBLICITA', RAPPRESENTANZA O SPONSORIZZAZIONE?</p>	<p><input type="checkbox"/> SI <input type="checkbox"/> NO</p> <p>ANNOTAZIONI</p> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>PER LE SPESE DI PUBBLICITA'</p>	<p><input type="checkbox"/> LE SPESE DI PUBBLICITA' SOSTENUTE SONO DI TIPO ORDINARIO E LA LORO UTILITA' E' COLLEGATA AL SOLO ESERCIZIO SOCIALE?</p> <p><input type="checkbox"/> LE SPESE DI PUBBLICITA' SOSTUENUTE SONO COLLEGATE A:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>○ LANCIO DI UN NUOVO PRODOTTO</li><li>○ LANCIO DI UNA NUOVA LINEA DI PRODUZIONE</li><li>○ ALTRO <span style="float: right;">CAPITALIZZABILE</span></li></ul> <hr/> <hr/> <hr/> <p><b><u>ATTENZIONE:</u></b> L'OBIETTIVO È QUELLO DI INCREMENTARE LE VENDITE, E CONSEGUENTEMENTE I RICAVI ED IL REDDITO IMPONIBILE ACQUISENDO NUOVA CLIENTELA, GRAZIE ALLA SENSIBILIZZAZIONE SVOLTA "A TAPPETO" DALL'AZIENDA PRESSO IL PUBBLICO IN GENERE, CON CIÒ INTENDENDO PUBBLICO GIÀ</p>

	<p>CLIENTE DELL'AZIENDA E PUBBLICO NON ANCORA CLIENTE DELL'AZIENDA.</p> <p>ANNOTAZIONI</p> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>NEL CASO DI SPESE DI PUBBLICITÀ ORDINARIE</p>	<p><input type="checkbox"/> REGISTRARE LE SPESE A CONTO ECONOMICO, DETRAENDO L'IVA RELATIVA</p> <p><input type="checkbox"/> DEDURRE DAL REDDITO LA SPESA SOSTENUTA IN DICHIARAZIONE SECONDO LE ISTRUZIONI</p> <p style="text-align: center;">ANNOTAZIONI</p> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>
<p>NEL CASO DI SPESE DI PUBBLICITÀ CAPITALIZZABILI</p>	<p><input type="checkbox"/> ISCRIVERE LA RELATIVA POSTA FRA LE IMMOBILIZZAZIONI</p> <p><input type="checkbox"/> PROCEDERE ALL'AMMORTAMENTO ORDINARIO IN 5 ANNI</p> <p><b><u>ATTENZIONE:</u></b>          LE SPESE IN QUESTIONE SI POSSONO CAPITALIZZARE SOLO QUANDO:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ SI TRATTI DI OPERAZIONI NON RICORRENTI E STRAORDINARIE (AD ESEMPIO, IL LANCIO DI UNA NUOVA ATTIVITÀ PRODUTTIVA, L'AVVIO DI UN NUOVO PROCESSO PRODUTTIVO DIVERSO DA QUELLI IN ESSERE);</li> <li>➤ SI TRATTI DI OPERAZIONI DALLE QUALI LA SOCIETÀ HA</li> </ul>



RAGIONEVOLE ASPETTATIVA DI **IMPORTANTI E DURATURI RITORNI ECONOMICI** (RISULTANTI DA PIANI DI VENDITA APPROVATI FORMALMENTE DALLE COMPETENTI FUNZIONI AZIENDALI).

- È SEMPRE NECESSARIO, QUALORA PRESENTE, IL CONSENSO DEL COLLEGIO SINDACALE AI FINI DELLA CAPITALIZZAZIONE DI TALI COSTI
  
- NEL CASO DI SOCIETÀ DI CAPITALI, FINO A QUANDO L'AMMORTAMENTO NON SARÀ COMPLETATO, POSSONO ESSERE DISTRIBUITI DIVIDENDI SOLTANTO SE RESIDUANO RISERVE DISPONIBILI SUFFICIENTI A COPRIRE I COSTI NON AMMORTIZZATI. (ART. 2426, NUMERO 5, CODICE CIVILE).
  
- IN AGGIUNTA, AI FINI DI UNA MAGGIORE INTELLEGGIBILITÀ DELL'OPERAZIONE LA NOTA INTEGRATIVA DOVRÀ INDICARE LE RAGIONI DELLA CAPITALIZZAZIONE.

ANNOTAZIONI

---



---



---



---

PER LE SPESE DI SPONSORIZZAZIONE

- VERIFICARE L'EVENTO CHE HA DATO ORIGINE ALLA SPONSORIZZAZIONE \_\_\_\_\_
  
- VERIFICARE LA PRESENZA DI UN CONTRATTO DI SPONSORIZZAZIONE
  - SIGLATO E SOTTOSCRITTO IN DATA \_\_\_\_\_

**CONTOPARTI**

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

**ATTENZIONE**

IL CONTRATTO A PRESTAZIONI CORRISPETTIVE PREVEDE CHE UNA PARTE (LO SPONSOR) SI IMPEGNI, DIETRO PAGAMENTO DI UN CORRISPETTIVO, AD ASSOCIARE (MOSTRARE) PRO TEMPORE, NEL CORSO DI MANIFESTAZIONI SPORTIVE, ARTISTICHE, CULTURALI O SCIENTIFICHE, IL NOME DELLO SPONSOR AL PROPRIO, RENDENDO ESPlicitO CHE LA MANIFESTAZIONE O LA PARTECIPAZIONE DELLO SPONSORIZZATO È CONSEGUENTE ALL'ONERE SOSTENUTO DALLO SPONSOR.

**ANNOTAZIONI**

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

**NEL CASO DI SPESE DI SPONSORIZZAZIONE**

TRATTARE LE SPESE COME LE SPESE DI PUBBLICITA'.

**ANNOTAZIONI**

\_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_

**NEL CASO DI SPESE DI RAPPRESENTANZA**



VERIFICARE SE SI TRATTA, IN VIA ESEMPLIFICATIVA DI:

SPESE PER VIAGGI TURISTICI IN OCCASIONE DEI QUALI SIANO PROGRAMMATE E IN CONCRETO

SVOLTE SIGNIFICATIVE ATTIVITÀ PROMOZIONALI DEI BENI O DEI SERVIZI LA CUI PRODUZIONE O IL CUI SCAMBIO COSTITUISCE OGGETTO DELL'ATTIVITÀ CARATTERISTICA DELL'IMPRESA;

SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI E ALTRI EVENTI DI INTRATTENIMENTO ORGANIZZATI IN OCCASIONE DI RICORRENZE AZIENDALI O DI FESTIVITÀ NAZIONALI O RELIGIOSE;

SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI E ALTRI EVENTI DI INTRATTENIMENTO ORGANIZZATI IN OCCASIONE DELL'INAUGURAZIONE DI NUOVE SEDI, UFFICI O STABILIMENTI DELL'IMPRESA;

SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI E ALTRI EVENTI DI INTRATTENIMENTO ORGANIZZATI IN OCCASIONE DI MOSTRE, FIERE, ED EVENTI SIMILI IN CUI SONO ESPOSTI I BENI E I SERVIZI PRODOTTI DALL'IMPRESA;

OGNI ALTRA SPESA PER BENI E SERVIZI DISTRIBUITI O EROGATI GRATUITAMENTE, IVI INCLUSI I CONTRIBUTI EROGATI GRATUITAMENTE PER CONVEGNI, SEMINARI E MANIFESTAZIONI SIMILI IL CUI SOSTENIMENTO RISPONDA AI CRITERI DI INERENZA.

ALTRO

---

---

---

ANNOTAZIONI

---

---

---

---

<p>NEL CASO DI SPESE DI RAPPRESENTANZA</p>	<p><input type="checkbox"/> LE SPESE SONO EFFETTIVAMENTE SOSTENUTE</p> <p><input type="checkbox"/> LE SPESE SONO EFFETTIVAMENTE DOCUMENTATE</p> <p><input type="checkbox"/> LE SPESE HANNO UN VALORE UNITARIO INFERIORE AD EURO 50</p> <p><input type="checkbox"/> LE SPESE HANNO UN VALORE UNITARIO SUPERIORE AD EURO 50</p> <p><b><u>ATTENZIONE:</u></b> <b>SONO DEDUCIBILI:</b></p> <p>⇒ <b>INTEGRALMENTE, SE DI VALORE UNITARIO NON SUPERIORE A € 50;</b></p> <p>⇒ <b>SE DI VALORE UNITARIO SUPERIORE A € 50, NEL RISPETTO DEI REQUISITI DI INERENZA E CONGRUITÀ PREVISTI PER LE SPESE DI RAPPRESENTANZA NEL D.M. 19.11.2008, NELL'ANNO DI SOSTENIMENTO E NEL LIMITE DELL'IMPORTO ANNUO MASSIMO OTTENUTO APPLICANDO AI RICAVI/PROVENTI DELLA GESTIONE CARATTERISTICA (VOCI A.1 E A.5 DEL CONTO ECONOMICO) LE SEGUENTI PERCENTUALI:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>▪ <b>1,3% CON PROVENTI GESTIONE CARATTERISTICA FINO A 10 MILIONI DI EURO;</b></li><li>▪ <b>0,5% CON PROVENTI GESTIONE CARATTERISTICA DA 10 MILIONI DI EURO A 50 MILIONI DI EURO;</b></li><li>▪ <b>0,1% CON PROVENTI GESTIONE CARATTERISTICA SUPERIORI A 50 MILIONI DI EURO.</b></li></ul>
	<p>ANNOTAZIONI</p> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>

## DA SAPERE

### Associazioni sportive dilettantistiche e spese di sponsorizzazione: regole per la deduzione

*tratto da "il Quotidiano IPSOA"*

*La Corte di Cassazione ha affermato che la legge consente la deducibilità delle spese di sponsorizzazione se il soggetto sponsorizzato è una compagine sportiva dilettantistica, se è sia rispettato il limite quantitativo di spesa, se la sponsorizzazione mira a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor, e se il soggetto sponsorizzato ha effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale (ad esempio, l'apposizione del marchio sulle divise, l'esibizione di striscioni e/o tabelloni sul campo da gioco, etc.).*

Con la sentenza n. 5720 del 23 marzo 2016, la Corte di Cassazione detta le linee guida per la deducibilità delle spese di sponsorizzazione per le associazioni sportive dilettantistiche. Il fatto trae origine dal contenzioso instaurato tra una società e l'Agenzia delle Entrate. La CTR accoglieva l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della CTP e confermava l'avviso di accertamento notificato il 6 ottobre 2007 nei confronti di una S.r.l. per l'anno d'imposta 2004 (IVA, IRPEG, IRAP). Il giudice di appello motivava la decisione ritenendo che l'atto impositivo fosse fondato su un processo verbale di constatazione che aveva fatto emergere gravi incongruenze contabili e fiscali "con particolare riferimento al confronto effettuato tra la documentazione contabile di parte appellata e quella di altre aziende alla prima collegate nonché al recupero a tassazione posto in essere per costi ed oneri illegittimamente detratti". Osservava che la contribuente aveva portato in detrazione "costi ed oneri sostenuti da una società terza" nonché costi di sponsorizzazione che "non avendo portato rilevanti e significati incrementi nelle vendite" avrebbero dovuto essere classificati come mere spese pubblicitarie. Aggiungeva che corretta era la ripresa a tassazione "per quanto riguarda le spese relative alla gestione delle auto intestate alla S.r.l. e il pagamento delle sanzioni così come già correttamente disposto dai giudici di prime cure".

Contro la sentenza proponeva ricorso per cassazione la società, in particolare censurandola laddove trascura che il corrispettivo in denaro o in natura a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e le altre istituzioni previste costituisce spesa di pubblicità entro

l'importo massimo di 200.000 euro e che, secondo la circolare n. 21 del 22 aprile 2003 e in virtù di presunzione assoluta, i corrispettivi erogati possono essere dedotti ai sensi del TUIR

Osserva, inoltre, che non v'è ragione per dubitare dell'inerenza della sponsorizzazione di una squadra di basket di serie C1 (dilettanti) avendo documentato un rapporto percentuale tra costi pubblicitari e fatturato annuo congruo e adeguato all'attività d'impresa.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso della società.

L'art. 90, comma 8, della legge Finanziaria 2003 (legge n. 289/2002) stabilisce: "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" (vedi ora art. 108).

Il *thema decidendum* della vertenza attiene, dunque, alle condizioni di deducibilità delle spese di pubblicità quando queste coinvolgono soggetti ritenuti dal legislatore del 2003 meritevoli di peculiare tutela giuridica, ossia le compagini sportive dilettantistiche.

In generale, ai sensi dell'art. 108 TUIR, costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa e a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. Pertanto, di norma, le spese di sponsorizzazione costituiscono spese di rappresentanza, deducibili nei limiti della norma menzionata, ove il contribuente non provi che all'attività sponsorizzata sia riconducibile una diretta aspettativa di ritorno commerciale.

Dunque, di solito, laddove non vi sia alcun nesso tra l'attività sponsorizzata e quella posta in essere dallo sponsor, le relative spese non possono essere considerate di pubblicità, e come tali integralmente deducibili, ma devono ritenersi spese di rappresentanza soggette ai limiti previsti dall'art. 108 TUIR e dalle disposizioni secondarie attuative.

Per la dottrina, invece, una peculiare esimente alla normativa e alla giurisprudenza sin qui esaminata è prevista dagli enunciati dell'art. 90, comma 8, della legge Finanziaria 2003

laddove il corrispettivo in denaro o in natura in favore di compagini sportive dilettantistiche 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'art. 108, comma 2, TUIR (già art. 74).

L'amministrazione finanziaria, con la circolare n. 21/E/2003 (§8), chiarisce:

“La disposizione in esame introduce, in sostanza, ai fini delle imposte sui redditi, una presunzione assoluta circa la natura di tali spese, che vengono considerate - nel limite del predetto importo - comunque di pubblicità e, pertanto, integralmente deducibili per il soggetto erogante ai sensi dell'art. 74, comma 2, del TUIR nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio medesimo e nei quattro anni successivi”.

Indi evidenzia che la fruizione dell'agevolazione in esame 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) deve essere riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima” (conf. Ris. 23 giugno 2010, n. 57/E).

In sintesi, è proprio l'art. 90, comma 8 a qualificare ex lege tali spese come pubblicitarie, se:

- il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica,
- sia rispettato il limite quantitativo di spesa,
- la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor,
- il soggetto sponsorizzato abbia 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.).

Dunque, tornando al caso in esame, secondo gli Ermellini correttamente la società aveva lamentato che il giudice d'appello avesse eluso gli snodi logici e giuridici della vicenda trascurando il contenuto esplicito degli accordi intercorsi tra la contribuente e una squadra militante nel campionato di basket di serie dilettanti (C1 maschile) e in particolare la circostanza che l'erogazione nummaria è stata pattuita nei limiti di legge a fronte dell'impegno da parte della squadra di aggiungere alla propria la denominazione della S.r.l. e di apporre il logo di tale società sulle divise, nella cartellonistica del campo da gioco e sulle locandine degli eventi sportivi. Di tali patti in ricorso si dà contezza con riferimento ai dati essenziali per reperirli nell'incarto processuale.

Altrettanto correttamente la contribuente si è doluta del fatto che, a fronte dei sospetti elusivi in termini di antieconomicità adombrati dall’Agenzia, la CTR avesse trascurato la non rilevante incidenza del costo di sponsorizzazione rispetto agli oltre 11,2 milioni di euro di ricavi globalmente esposti in bilancio.

Da qui, dunque, l’accoglimento del ricorso della società.

Di rilievo le conseguenze pratiche della sentenza. In tema di deducibilità delle spese di sponsorizzazione delle associazioni sportive dilettantistiche, la legge la consente se il soggetto sponsorizzato è una compagine sportiva dilettantistica, se è rispettato il limite quantitativo di spesa, se la sponsorizzazione mira a promuovere l’immagine ed i prodotti dello sponsor, e 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.).



## NOTIZIE DELLA SETTIMANA

### FISCO

---

#### Deferred tax asset: le regole per l'opzione

---

Con un provvedimento, una circolare (la n. 32/E) e una risoluzione l'Agenzia delle Entrate detta le regole per permettere alle imprese interessate di confermare l'opzione per la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta. La novità riguarda le attività per imposte anticipate cui non corrisponde un effettivo pagamento di imposte. La scelta di confermare l'opzione è irrevocabile e va esercitata entro il 1° agosto 2016, con il versamento del canone annuo oppure, se questo non è dovuto inviando una email di posta certificata alla Direzione regionale competente.

Va utilizzato il codice tributo 2900, istituito con la risoluzione n. 60/E.

*Agenzia delle Entrate, provv. 22 luglio /2016, n. 117661*

*Agenzia delle Entrate, circ. 22 luglio /2016, n. 32/E*

*Agenzia delle Entrate, ris. 22 luglio /2016, n. 60/E*

---

#### Opzione memorizzazione elettronica corrispettivi

---

Dal **1° gennaio 2017** i contribuenti IVA che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi verso clienti privati potranno esercitare l'**opzione di memorizzazione elettronica** e trasmissione telematica dei dati dei **corrispettivi giornalieri** (art. 2, D.Lgs. n. 127/2015).

Chi sceglierà di memorizzare e trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi dovrà dotarsi di un **Registratore Telematico** e utilizzare i servizi online messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Sul sito della Commissione europea sono state pubblicate le **bozze** del provvedimento e le relative specifiche tecniche che definiscono le regole per i contribuenti **IVA**. I documenti definitivi dovrebbero essere pubblicati ufficialmente nel prossimo mese di **ottobre**.

*Agenzia delle Entrate, comunicato 21 luglio 2016*

---

#### Contestazioni crediti IVA: competenza a Venezia

---

Al **Centro Operativo di Venezia** è stata affidata anche la **contestazione delle violazioni dei crediti IVA utilizzati in compensazione illegittimamente**. Il nuovo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate ha così integrato il provvedimento 9 marzo 2011, che aveva affidato allo stesso Centro Operativo di Venezia gli atti di controllo e recupero in materia di crediti IVA.

La modifica si è resa necessaria per consentire in modo esplicito al Centro Operativo di Venezia di emettere anche gli atti di contestazione e di irrogazione delle sanzioni.

*Agenzia delle Entrate, provv. 21 luglio 2016, n. 116779*

---

#### Formazione autotrasporto: codice tributo

---

Per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite mod. F24, del credito d'imposta a favore delle **imprese di autotrasporto per la formazione professionale**, nei limiti, termini e condizioni previsti dall'art. 32-bis, comma 2, D.L. n. 133/2014, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il **codice tributo: - 6862 - Credito d'imposta a favore delle imprese di autotrasporto per la formazione professionale - art. 32-bis, comma 2, del D.L. n. 133/2014.**

*Agenzia delle Entrate, ris. 21 luglio 2016, n. 59E*

---

#### Cumulabilità Tremonti Ambiente e Conti energia

---

L'Agenzia delle Entrate non è competente a pronunciarsi sul **cumulo** dell'agevolazione **Tremonti Ambiente** con le agevolazioni di natura non tributaria del c.d. **Conto energia**. Il contribuente che dovesse decidere di usufruire della detassazione ambientale **ex post** potrebbe pertanto esporsi al rischio di subire la **revoca**, da parte del Gestore dei Servizi Energetici, dei benefici derivanti dai vari Conti Energia, sulla base delle valutazioni del Ministero dello Sviluppo economico in ordine alla cumulabilità degli stessi con altre misure agevolative.

*Agenzia delle Entrate, ris. 20 luglio 2016, n. 58/E*

---

#### Causale contributo Ente Bilaterale Settore Privato

---

L'Agenzia delle Entrate ha istituito la nuova causale contributo: **EBAP - Ente Bilaterale Autonomo Settore Privato E.BI.A.S.P.** al fine di consentire il versamento dei contributi a favore dell'Ente Bilaterale Autonomo Settore Privato E.BI.A.S.P. (**Ente Bilaterale Autonomo Settore Privato**) mediante **mod. F24**.

*Agenzia delle Entrate, ris. 20 luglio 2016, n. 57/E*

---

#### Dichiarazioni integrative: c'è più tempo

---

I contribuenti hanno **più tempo** per emendare le dichiarazioni dei redditi a loro favore. e si estendono i termini a tutti i contribuenti e a tutte le tipologie di errore e/o omissione: si può rimediare ricalcolando le imposte per **tutte le annualità** interessate dall'errore e presentando la dichiarazione solo con riferimento all'ultima annualità emendabile. In

questo modo risultano emendabili anche le annualità che sono **ancora accertabili** (e in termini astratti **non più emendabili**) e soprattutto utilizzabile in **compensazione orizzontale** la maggiore imposta derivante dall'integrazione delle dichiarazioni.  
*AIDC, Norma di Comportamento n. 196*

---

#### Credito R&S anche con somministrazione di lavoro

---

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che nell'ambito del credito di imposta per ricerca e sviluppo, anche le **spese** sostenute per i **contratti di somministrazione di lavoro** relativi a **personale altamente qualificato** rientrano tra quelle che danno diritto all'agevolazione introdotta dal D.L. n. 145/2013, in quanto equiparate a quelle per il personale dipendente. Il rapporto di lavoro instaurato tra l'utilizzatore e il lavoratore ha caratteristiche analoghe a quello che si instaura tra datore di lavoro e lavoratore. I costi sostenuti dal datore di lavoro, ad eccezione delle spese relative al **contratto commerciale** stipulato con il somministratore, rientrano tra quelli per personale altamente qualificato ammessi al beneficio.

*Agenzia delle Entrate, ris. 19 luglio 2016, n. 55/E*

---

#### Tributi speciali: versamenti con F24

---

A decorrere dal **1° settembre 2016**, i tributi speciali (Titoli I e II della tabella A allegata al D.L. n. 533/1954) saranno versati mediante il **mod. F24**. Fino al **31 dicembre 2016** può essere utilizzato il mod. F23, secondo le attuali modalità. A decorrere dal **1° gennaio 2017**, i versamenti saranno effettuati esclusivamente con il modello F24, Con successiva risoluzione l'Agenzia provvederà all'istituzione dei relativi **codici tributo**.  
*Agenzia delle Entrate, provv. 19 luglio 2016, n. 114710*

---

#### Tassazione energia da fonti agroforestali

---

L'Agenzia delle Entrate illustra il trattamento fiscale della produzione e della cessione di energia elettrica e calorica da **fonti rinnovabili agroforestali**: la produzione e cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, costituiscono **attività** connesse a quella agricola e si considerano quindi **produttive di reddito agrario**.

Questa modalità è stata portata a regime con la **legge di Stabilità 2016**.

*Agenzia delle Entrate, ris. 18 luglio 2016, n. 54/E*

LAVORO

---

Disabili: come versare il contributo esonerativo

---

Il datore di lavoro per accedere all'esonero deve:

- occupare operai addetti a lavorazioni che comportino il pagamento di un tasso di premio INAIL pari o superiore al **60 per mille**;
- **autocertificare** l'esonero dall'obbligo del collocamento disabili;
- versare al Fondo per il diritto al lavoro, nei successivi **5 giorni**, un contributo esonerativo di **€ 30,64** per ogni giorno lavorativo con riferimento a ciascun lavoratore con disabilità non occupato.

*Min. Lavoro, nota 26 luglio 2016, n. 5113*

---

Appalti pubblici: verifica dei CCNL applicati

---

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali richiama l'attenzione dei propri organi di vigilanza sulla necessità di procedere alla verifica del rispetto dei contratti collettivi sottoscritti dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative anche in relazione al personale impiegato nell'ambito di appalti pubblici.

Il mancato rispetto dei citati contratti comporta l'impossibilità di fruire di qualsiasi beneficio **normativo e contributivo**

*Min. Lavoro, nota 26 luglio 2016, n. 14775*

---

DURC: verifica automatica e note di rettifica

---

L'Inps comunica di avere avviato la fase di verifica automatizzata della regolarità contributiva ai fini del DURC. A partire dal **6 luglio** dunque l'interrogazione riguarda tutte le matricole associate al codice fiscale richiedente e dalla verifica deriverà, sempre in automatico, il ricalcolo delle note di rettifica in giacenza.

L'istituto comunica inoltre di aver avviato, a partire dal giorno 6 luglio 2016, un'attività di interrogazione del sistema **Durc on line** finalizzata alla registrazione dell'esito della verifica automatizzata sul **Fascicolo Elettronico Aziendale (FEA)**.

*INPS, messaggio n.3184/2016*

---

IMPRESA

Revisione legale: nuova disciplina dal 5 agosto

---

Publicato il decreto legislativo in "Attuazione della direttiva 2014/56/UE che modifica la direttiva 2006/43/CE concernente la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati".

Il decreto modifica la disciplina in materia di revisori contabili prevedendo che le imprese

di revisione legale abilitate in uno Stato membro, che abbiano fatto richiesta di iscrizione al Registro, potranno esercitare la revisione legale a condizione che il responsabile dell'incarico che effettua la revisione per conto dell'impresa di revisione soddisfi i seguenti **requisiti**:

- di onorabilità;
- di idoneità all'esercizio della revisione legale in uno degli altri Stati membri dell'Unione europea, attestata dall'abilitazione conseguita a seguito del superamento di una prova attitudinale, effettuata in lingua italiana, vertente sulla conoscenza della normativa italiana rilevante.

Il decreto interviene altresì in materia di:

- tirocinio;
- formazione **continua** obbligatoria;
- contenuto **informativo del registro** e delle relative sezioni A e B;
- deontologia;
- modalità di **svolgimento della revisione** legale;
- principi di **revisione** legale.

Il decreto entra in vigore il **5 agosto 2016**.

*D.Lgs. 17 luglio 2016, n. 135*

---

### Start-up senza notaio: registro e bollo con F24

---

Con decorrenza dal **20 luglio 2016**, le imposte di registro e di bollo e le relative sanzioni ed interessi connessi alla registrazione degli atti costitutivi delle start up innovative, sono versati mediante il **modello di pagamento F24**. Ciò in base al D.M. 17 febbraio 2016 del Ministero dello Sviluppo economico, che ha previsto - in alternativa all'atto pubblico - la possibilità costituire una start up innovativa mediante un **modello standard tipizzato con firma digitale**.

L'Agenzia delle Entrate ha quindi provveduto a creare i nuovi seguenti codici tributo:

- - **1540** - Startup innovative - atto costitutivo - Imposta di registro
- - **1541** - Startup innovative - atto costitutivo - Sanzione da ravvedimento imposta di registro
- - **1542** - Startup innovative - atto costitutivo - Imposta di bollo
- - **1543** - Startup innovative - atto costitutivo - Sanzioni da ravvedimento imposta di bollo
- - **1544** - Startup innovative - atto costitutivo - Interessi da ravvedimento.

*Agenzia delle Entrate, provv. 19 luglio 2016, n. 115137;*

*Ris. 19 luglio 2016, n. 56/E*

## AGENDA

### Scadenze dal 28 luglio al 11 agosto 2016

**Avvertenza** - Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D.Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.

Per eventuali modifiche, proroghe o informazioni, le scadenze sono sempre aggiornate on line, sul Sito Ipsoa, clicca su **Scadenze**.

DATA	OGGETTO	VERIFICA
	<b>LUGLIO</b>	
<b>domenica 31</b>	Adempimenti di fine mese	
	<b>AGOSTO</b>	
<b>lunedì 1</b>	Comunicazione all'Anagrafe tributaria dei trasferimenti da o verso l'estero di mezzi di pagamento	
	Comunicazione periodica intermediari finanziari	
	Invio telematico Mod. 770/2016 Ordinario	
	Invio telematico Mod. 770/2016 Semplificato	
	Presentazione degli elenchi Intra 12	
	Presentazione della dichiarazione Unico 2015 da parte delle società con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare	
	Presentazione istanza/modelli di rimborso infrannuale	
	Rateizzazione versamento imposte da Unico 2016 per soggetti non titolari di partita IVA	
	Ravvedimento entro 15 giorni dal termine di versamento delle imposte risultanti dalla dichiarazione Unico 2016	
	Ravvedimento entro 15 giorni relativo al versamento delle ritenute e dell'IVA mensile	
	Ravvedimento ritenute alla fonte e dichiarazione integrativa Mod. 770 Ordinario anni precedenti	
	Ravvedimento ritenute alla fonte e dichiarazione integrativa Mod. 770 Semplificato anni precedenti	

	Registrazione contratti di locazione e versamento dell'imposta di registro	
	Termine ultimo per la presentazione in via telematica delle schede per la scelta dell'8, del 5 e del 2 per mille ricevute entro il 30 giugno	
	Versamento del secondo acconto ai fini IRES e IRAP	
	Versamento tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche	