

Ordinanza della Cassazione che ribalta due gradi di giudizio su un accertamento dell'Ad

# Sponsor, la deducibilità è piena

## Sempre inerenti e congrue le spese a favore di Asd e Ssd

DI FRANCESCA SOLINAS

Spese di sponsorizzazione a favore di Asd e Ssd integralmente deducibili dallo sponsor. È quanto confermato dalla Corte di cassazione con l'ordinanza n. 3470/2024 pubblicata lo scorso 7 febbraio. La sezione tributaria ha ribadito che, nel nostro ordinamento, vige una presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria delle spese di sponsorizzazione sostenute a vantaggio di Asd e Ssd. Pertanto, tali corrispettivi sono integralmente deducibili per il soggetto erogante.

L'art. 90, comma 8, della legge 289/2002, infatti, costituisce una norma speciale rispetto alla disciplina generale di deducibilità dei costi prevista dal Tuir, trattandosi di una disposizione che detta peculiari condizioni di deducibilità delle spese di pubblicità, in risposta alle specifiche esigenze del settore di riferimento, ossia le compagnie sportive dilettantistiche.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle entrate, Direzione provinciale di Bologna, avente ad oggetto il recuperato, ai fini Ires, Irap e Iva, di parte dei costi sostenuti per spese di pubblicità da una Srl,

in relazione ad importi corrisposti a due Asd; costi considerati solo parzialmente inerenti e deducibili nella misura del 20% dell'utile conseguibile. Avverso tale atto, la Srl presentava ricorso che veniva respinto sia in primo sia in secondo grado. Nello specifico, i giudici d'appello ritenevano che l'ufficio potesse disconoscere i suddetti costi con una valutazione circa la loro congruità ed inerente, basata su presunzioni gravi, precise e concordanti. Inoltre, veniva sottolineata l'irilevanza del tetto massimo di deducibilità delle spese per sponsorizzazione posto dalla norma, sulla constatazione che tale soglia non impedisse né eliminasse il controllo sulla inerente e congruità delle stesse.

Le teorie dei giudici di merito sono state ribaltate dalla Cassazione, che ha evidenziato come i corrispettivi in denaro o in natura erogati in favore di Asd, Ssd, fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive o da enti di promozione sportiva, che non siano superiori all'importo annuo complessivo di 200.000 euro, costituiscano per il sog-

getto erogante spese di pubblicità totalmente deducibili. La finalità del legislatore è stata quella di dettare un regime fiscale di favore per quei soggetti che decidono di investire nello sport amatoriale. L'intento si sposa perfettamente con la rilevanza costituzionale dello sport e con l'utilità sociale delle attività connesse, considerate degne di promozione e protezione. Da qui la presunzione legale assoluta di inerente e congruità delle sponsorizzazioni, nonché, di deducibilità integrale del costo per il soggetto erogante, con la conseguenza che diviene insindacabile la scelta dello sponsor di promuovere il proprio nome, il marchio o l'immagine attraverso iniziative pubblicitarie nello sport dilettantistico. Tale principio trova applicazione a condizione che siano rispettati i requisiti previsti dalla norma e, dunque, occorre che lo sponsee sia una compagine sportiva dilettantistica, che la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor, che sia rispettato il limite quantitativo di spesa, e che il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale.

© Riproduzione riservata

### Nel mansionario lo speaker e l'accompagnatore minori

Il dipartimento per lo sport ha finalmente emanato il decreto contenente, all'interno dell'allegato A, le cosiddette «mansioni» necessarie allo svolgimento di una disciplina sportiva previste dai singoli regolamenti delle Federazioni sportive nazionali e delle Discipline sportive associate.

L'allegato recepisce figure professionali ulteriori rispetto a quelle già previste dalla legge (art. 25, comma 1, primo periodo, del dlgs 36/2021, atleta, allenatore etc), identificate dai regolamenti sportivi delle Federazioni o delle Dsa. Il documento in questione offre una sinossi dello stato dell'arte delle diverse discipline sportive e, anche per questo, era molto atteso.

L'elenco è variegato e numeroso. Accanto al meccanico o all'addetto alla decarcerazione (in ambito automobilistico è l'operazione di soccorso per liberare i corridori dall'abitacolo, regolamento sportivo nazionale Aci) si ritrovano figure il cui carattere sportivo non è di immediata percezione, come l'accompagnatore di minori del regolamento tecnico del Cusi o lo speaker - figura quest'ultima presente in più regolamenti tecnici - o ancora l'addetto alla sicurezza dei praticanti del regolamento della federazione del twirling.

L'ampiezza dell'elenco testimonia la voglia di rivincita delle istituzioni degli sport organizzati dopo che il diritto del lavoro ha fatto breccia nel loro «fortino». La riforma, infatti, ha sottratto alle Federazioni e alle Discipline sportive associate la solitaria e abituale centralità nella regolamentazione dell'attività sportiva dilettantistica. Oggi le società e le associazioni sportive affiliate a quegli enti devono fare i conti con la scrittura dei contratti di lavoro e, in particolare nei settori di-

lettantistici, con la sempre più complessa gestione dei rapporti di collaborazione coordinata.

Il recepimento dei mansionari federali nel decreto comporta un'autorevole e certa «bollinatura» circa il carattere necessario delle stesse ai fini dello svolgimento dell'attività sportiva. E la legge sul lavoro sportivo (dlgs 36/2021), del resto, a rimettere innanzitutto a federazioni e discipline sportive associate l'individuazione di figure ulteriori rispetto a quelle più diffuse ed elencate dal primo periodo del comma 1 dell'art. 25. Tale circostanza fa propendere per l'esclusione di una nozione ontologica di mansioni sportive anche alla luce dell'attuale assetto del dialogo fra ordinamento della Repubblica e «ordinamento sportivo». È bene chiarire, tuttavia, che non è comunque ammessa la sovrapposizione né alle mansioni di carattere amministrativo-gestionale, estranee allo svolgimento dell'attività sportiva e separatamente regolate dal decreto di riforma, né alle attività per le quali si richiede l'iscrizione in albi o elenchi.

Fabrizio Ferraro

Emilio de Santis

© Riproduzione riservata

### Calcio in Arabia, regole fiscali non sempre favorevoli

La Saudi arabian football federation (Saff) ingaggia i nostri sportivi secondo le sue regole, non sempre a loro favorevoli. La Federazione araba, pur dichiarandosi un'organizzazione privata indipendente (come si apprende dal sito ufficiale), è di certo «la responsabile dell'organizzazione e della supervisione della pratica del calcio all'interno del proprio paese», come vuole la Fifa, ma ritenere che ciò avvenga senza il benessere del monarca assoluto pare difficile da sostenere. Tanto viene osservato alla luce del dispositivo contenuto nell'art. 19 - funzioni pubbliche - della convenzione Italia/Arabia Saudita (legge 159/2009), che così recita: «1.a) Le remunerazioni, diverse dalle pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale a una persona fisica, in corrispettivo di servizi resi a detto Stato o a detta suddivisione od ente, sono imponibili soltanto in detto Stato».

A una prima lettura parrebbe che la Saff, che si dichiara «organizzazione privata indipendente», resti fuori dal novero dei soggetti richiamati dal dispositivo convenzionale, necessari a fare ritenere la non imponibilità in Italia delle remunerazioni da essi pagate agli sportivi, siano questi addirittura residenti in Italia o nell'altro paese. In realtà andrebbe invece considerata la situazione politica e amministrativa di quel paese, retto da una monarchia assoluta, con dichiarato e manifesto interesse nel mondo del calcio (e non solo in questo sport), per cui, dal punto di vista sostanziale, è molto più convincente ritenere che i servizi resi dai nostri ex calciatori siano da ricomprendere tra quelli contemplati nell'articolo della convenzione. Aiuta, per quest'ultima interpretazione, la sentenza n. 1210/2020 della Corte di cassazione. In essa, nota quale sentenza riguardante il caso del fantino Fiorucci, i giudici di legittimità approfondiscono il termine «funzione pubblica», non ritenendo giustificata la restrizione della nozione di «servizi allo Stato», contenuta nel corpo della norma alle sole attività inerenti all'esercizio delle funzioni pubbliche tipiche (funzione amministrativa, legislativa e giudiziaria) afferenti il governo dello stato. Secondo la Suprema corte la nozione di «servizi resi allo Stato» è più generale, e «si estende a ricomprendere qualunque servizio richiesto dal governo, che vi ravvisa profili interesse pubblico, come può essere il promovimento a livello nazionale di una disciplina sportiva, secondo una prassi comune anche all'organizzazione amministrativa nazionale, che pure contempla l'istituzione di enti pubblici con finalità di promozione sportiva nonché, da ultimo, un apposito ministero per lo sport». Questo arresto giurisprudenziale, peraltro non condiviso minimamente dalla dottrina, non è l'unico, tanto è che poi intervennero le successive ordinanze nn. 18237 e 18238 del 2021, per l'altrettanto famoso caso dei piloti militari a Dubai, meglio, e più approfonditamente, spiegando con il richiamo all'interpretazione delle convenzioni internazionali secondo l'art. 31 della convenzione di Vienna del 23 maggio 1969. Il quale dispone che si «privilegia il criterio ermeneutico dell'interpretazione letterale più rivolto al testo

della convenzione che al contesto in cui la stessa è stata adottata», secondo buona fede e prevalendo il senso generale dei termini su quello particolare, se non è certo «che tale era l'intenzione delle parti». Naturalmente, anche se i casi trattati si riferivano agli Emirati Arabi Uniti, data l'equipollenza delle due convenzioni, nessuna difficoltà sorge per lo studio all'esame, se invece riferito al regno di Arabia Saudita. D'altronde non è che il contratto con la Federazione impedisca allo sportivo italiano (da ricordare che dall'1/7/2023 non lo è solo l'atleta, ma anche l'allenatore, il preparatore atletico, il direttore di gara, etc.) di comportarsi secondo altre disposizioni convenzionali, se ritiene di potere a esse riferirsi. A esempio, secondo l'art. 15 della stessa convenzione, rubricato come «Lavoro subordinato»: 1. Fatte salve le disposizioni degli articoli 16, 17, 18, 19 e 20, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in detto altro Stato se: (a) il beneficiario soggiorna nell'altro Stato contraente per un periodo o periodi che oltrepassano in totale 183 giorni nel corso dell'anno fiscale considerato... Ma anche per questa previsione si pongono alcuni problemi, dati gli obblighi contrattuali assunti dagli sportivi italiani con la Saff

© Riproduzione riservata