

CIRCOLARE N. 45/2014

Pordenone, 3 dicembre 2014

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: NEL REGIME 398/91 SCENDE AL 50% LA DETRAZIONE IVA SULLE SPONSORIZZAZIONI

La previsione contenuta nell'art.29 del Decreto Semplificazioni (in vigore dal prossimo 13.12.2014), modificando la previsione contenuta nel sesto comma dell'articolo 74 del Decreto Iva, uniforma al 50% la diversa percentuale di forfettizzazione prevista in passato per prestazioni pubblicitarie (pari al 50%) e sponsorizzazioni (pari al 90%).

I destinatari di tale previsione sono principalmente i soggetti (enti di tipo associativo, *pro loco*, cori e bande filodrammatiche) che optano per il particolare regime forfettario di cui alla L. n.398/91 il quale prevede che a tutti i proventi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali connesse agli scopi istituzionali - compresi i proventi realizzati per le prestazioni pubblicitarie - si applichino le disposizioni previste dall'art.74, co.6 d.P.R. n 633/72.

Come precisato dalla relazione illustrativa al decreto in commento la citata modifica *"ha l'effetto di prevedere un'unica percentuale di detrazione per le prestazioni di pubblicità (attualmente comprese tra quelle per le quali la detrazione è forfettizzata nella misura del 50%) e quelle di sponsorizzazione (per le quali la detrazione è attualmente del 10%)"*.

La modifica, in sé apparentemente semplice, risolve nel comparto sportivo dilettantistico una questione che nel corso di questi ultimi quindici anni ha determinato un notevole grado di incertezza tra gli operatori, con particolare riferimento alla necessità di distinguere tra spese di sponsorizzazione e spese di pubblicità all'interno degli accordi relativi a operazioni promozionali poste in essere tra imprese e soggetti operanti nello sport dilettantistico. Tale esercizio di individuazione dell'una o dell'altra fattispecie non appariva privo di conseguenze per società e associazioni sportive posto che in un caso (sponsorizzazione) la detrazione forfettizzata era pari al 10% con conseguente obbligo di versare il 90% dell'Iva addebitata al committente mentre nel caso della pubblicità la detrazione forfettizzata saliva al 50% con conseguente minor versamento dell'Iva sulla prestazione.

Relativamente a tale disposizione, due sono i temi che ad oggi non sono ancora chiariti:

- la valenza retroattiva o novativa della modifica;
- il trattamento da assegnare ai contratti in corso.

Relativamente alla prima questione non pare banale richiamare quando affermato nella relazione illustrativa al decreto semplificazioni: in esso si precisa che per i soggetti che applicano il regime *ex lege* n.398/91 tale modifica viene operata sia in un'ottica di semplificazione ma anche di *"riduzione del contenzioso"* dovuto in particolare alla difficoltà di distinguere tra prestazioni di pubblicità e di sponsorizzazione. Se l'esigenza di semplificare (che peraltro pervade tutte le disposizioni del decreto, che appunto viene in tal senso definito) certamente agisce in chiave futura, l'obiettivo di riduzione del contenzioso non può che, in un'ottica di decongestionamento delle cause tributarie pendenti nei vari gradi di giudizio, fare riferimento appunto anche al passato e quindi assegnare validità alla tesi di coloro che ne sostengono la valenza retroattiva. Vedremo in quali termini si esprimerà l'Amministrazione finanziaria.

Le prestazioni di sponsorizzazione relative a contratti in corso

Con riferimento alla seconda questione va osservato che la modifica in commento nulla ha previsto con riferimento ai *“contratti in corso alla data di entrata in vigore della disposizione”*. Occorre quindi capire quale trattamento riservare alle operazioni di sponsorizzazione effettuate in vigenza della nuova disposizione in applicazione di tali contratti. La soluzione non può che essere trovata analizzando le regole generali dell'Iva che individuano sia il momento impositivo che quello della correlata esigibilità dell'imposta. Il comma 5 dell'art.6 d.P.R. n.633/72 dispone infatti che *“L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti...”*, individuando il precedente comma 3 tale momento, per le prestazioni di servizi, *“all'atto del pagamento del corrispettivo”*. Con riferimento all'esercizio del diritto alla detrazione, che ancorché forfettizzato nel regime 398/91 è pur sempre tale, il secondo periodo comma 1 dell'art.19 del decreto Iva prevede che *“Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile...”*.

Condensando tali principi, pertanto, si può affermare che anche in relazione alle prestazioni di sponsorizzazione la cui esigibilità si manifesta successivamente alle entrate in vigore della nuova disposizione (13.12.2014), seppur riferite a contratti stipulati in data precedente, trova applicazione la nuova misura forfettaria di detrazione pari al 50%.

Occorre, tuttavia, fare presente a ciò che prevede il comma 4 del citato art.6 e cioè *“Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento”*.

In proposito il D.M. 18.05.1995, provvedimento di approvazione dei vecchi modelli di distinta e di dichiarazione d' incasso, afferma chiaramente che *“Stante la particolarità della disciplina introdotta dalla L. n.398, occorre precisare che per l'individuazione dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali deve aversi riguardo al criterio di cassa, nel cui ambito, peraltro, resta fermo il principio voluto dalla normativa Iva secondo cui vanno computati gli introiti fatturati ancorché non riscossi”*.

Anche nel regime 398/91, quindi, pur trattandosi di un regime basato su logiche di cassa, assume rilevanza ai fini Iva il momento di emissione della fattura, anche nei casi in cui lo stesso preceda l'avvenuto incasso della prestazione. Ciò significa che, in relazione alle fatture emesse in un momento precedente al 13.12.2014, ancorché l'incasso avvenga successivamente, la relativa detrazione forfettaria dovrà essere operata assumendo la *“vecchia”* percentuale del 10%.

Alla luce delle vigenti norme in tema di imposta sul valore aggiunto, non può che essere questa l'interpretazione da assegnare alla nuova disposizione con riferimento ai contratti già sottoscritti alla data di entrata in vigore. È in ogni caso auspicabile una conferma in tal senso da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.