

Spese di pubblicità, di rappresentanza e di sponsorizzazione: distinzione e aspetti fiscali

La distinzione tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza dipende dalla finalità immediata dell'esborso: promozione diretta di prodotti e servizi nel primo caso, accrescimento dell'immagine e del prestigio dell'impresa nel secondo.

La mera sproporzione del costo o l'assenza di un ritorno economico certo non consente di riqualificare automaticamente la spesa pubblicitaria, poiché la valutazione del rapporto tra costi certi e benefici futuri attesi rientra nelle scelte imprenditoriali.

Per l'Agenzie delle Entrate, la visione distintiva tra le **spese di rappresentanza e di pubblicità** si fonda sull'indagine dello **scopo dell'evento**, nel senso che, se l'obiettivo perseguito è quello di **accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa** con l'aumento della sua notorietà, la spesa va catalogata come **spesa di rappresentanza**, mentre, se l'obiettivo principale ha una diretta **finalità promozionale dei prodotti e servizi commercializzati**, essa si connota come **spesa di pubblicità**.

Tale spartiacque di qualificazione della spesa risulta ormai rispondente anche a una visione distintiva classica della Cassazione.

Il criterio discreitivo tra spese di pubblicità e spese di rappresentanza è rappresentato, nella sostanza, dagli **obiettivi immediatamente perseguiti mediante gli esborsi sostenuti**, i quali, per iscriversi alla prima categoria, devono necessariamente rispondere a una **finalità**

promozionale specificamente incentrata sui prodotti e compiuta attraverso un'attività reclamistica e organizzativa direttamente **calibrata sulla loro vendita**.

Tra le seconde rientrano, invece, i costi di iniziative imperniate sull'ente e orientate a potenziarne, quale patrocinatore o sovvenzionatore di **eventi culturali, il grado di conoscenza, l'immagine e il prestigio fra potenziali e selezionati clienti**, ancorché da esse possa derivare, collateralmente e di riflesso, un incremento delle vendite dei prodotti.

Tuttavia, nonostante la riportata visione distintiva classica, nella prassi accertativa, in molte occasioni, si assiste, da parte dei verificatori, a una sorta di compromesso, che determina la **derubricazione delle spese di pubblicità in spese di rappresentanza**, non sulla base dello spartiacque sopra tracciato, ma sulla base di un **unilaterale giudizio di sproporzione** tra l'ammontare della **spesa sostenuta e un presunto effetto utilitaristico ritraibile dall'esborso**, che evoca una confusa combinazione concettuale di antieconomicità/inerenza.

Tale cambio di considerazione fiscale della spesa non prospetta alcuna rispondenza con il diritto e appare, come detto, una sorta di **compromesso conciliativo con l'impresa accertata**.

Sulla questione si deve invece ritenere ancora attuale lo scrutinio di diritto espresso dalla CTP di Lucca, con la sentenza n. 487/2014, che registrò la compatta condivisione della dottrina per la sua **chiara logicità giuridica**

La fattispecie trattata dal giudice di Lucca aveva riguardato una società, operante nel campo dell'installazione di impianti di riscaldamento e condizionamento, civili e industriali, e di protezione antincendio, la quale aveva **sponsorizzato una società ciclistica dilettantistica**.

A fronte dell'indeducibilità sostenuta dall'Agenzia, che adduceva la mancata inerenza rispetto all'attività d'impresa e l'antieconomicità della spesa, non solo inidonea a incidere in modo apprezzabile sulle vendite dei prodotti/servizi della società, ma anche sproporzionata ed eccedente il c.d. valore normale di mercato, la CTP di Lucca ribadì, nella citata sentenza, come **non fosse dato comprendere perché la pubblicità effettuata in ambito sportivo amatoriale**, per un'azienda che aveva come attività l'installazione di impianti idraulici e termici, non fosse per definizione inerente all'attività esercitata. In altri termini, non era dato comprendere, per il giudice di Lucca, perché **l'ufficio affermasse la totale ininfluenza sul pubblico della scritta e logo "A. Impianti termoidraulici civili ed industriali"** e perché i destinatari della pubblicità avrebbero dovuto essere limitati al solo pubblico della gara e non a tutti i soggetti gravanti nell'ambiente, quindi anche agli operatori del settore e a tutto l'indotto, da concepire quale **potenziale mercato e ambito di ampliamento di acquirenti** e quindi fonte di potenziale incremento del reddito.

Per il giudice di Lucca la scelta del mondo sportivo è una scelta imprenditoriale che si accompagna a una particolare inclinazione del titolare, ma ciò non **significa che di pubblicità non si tratti**.

Di particolare rilevanza sono anche le considerazioni del giudice di Lucca in ordine alla **non economicità ed eccessività dei costi pubblicitari rispetto al volume d'affari**. Si ritiene utile riportare testualmente il passo della CTP di Lucca: *«l'Ufficio, pare ritenere antieconomico tutto quello che, a priori, non sia valutabile come economicamente vantaggioso, ma vantaggioso a priori, in tema di pubblicità, può essere solo il minor costo, ma il risultato vantaggioso cui mira l'imprenditore con la pubblicità non è il minor costo, ma la maggiore conoscenza sul mercato. La ponderazione costi (certi) – benefici (futuri attesi) è una scelta*

*esclusiva dell'imprenditore. Così come è **irrilevante affermare che spendere troppo senza un ritorno certo è diseconomico***».

È elementare che, in periodi di crisi e di mercato stanco, l'offerta dev'essere potenziata in tutte le varie maniere, e anche **la pubblicità può diventare un costo rilevante rispetto al risultato concreto**, ma necessario per un potenziale ritorno economico futuro. È ovvio che la pubblicità mira a soddisfare delle **aspettative di tipo economico/aziendale**, ma non vi è certezza che ci riesca. È proprio in tale modo che l'antieconomicità raccordata alle spese di pubblicità dovrebbe **venire esaminata e non certo secondo i canoni di crescita della redditività e del numero dei clienti valutati a posteriori**.

(MF/ms)