

ENTI NON COMMERCIALI

Nessuna interposizione fittizia tra l'ente sportivo e la immobiliare proprietaria dell'impianto

di Luca Caramaschi

Con la recente [sentenza n.86/3/13 della CTP di Como, depositata lo scorso 11 novembre](#), i Giudici tributari di prima istanza si sono pronunciati **in modo favorevole** al contribuente su una questione che negli ultimi anni ha interessato il **rapporto** esistente tra la società di capitali **immobiliare proprietaria dell'impianto** sportivo e l'associazione **sportiva** dilettantistica che lo conduce in locazione. Nelle predette fattispecie, infatti, è assai frequente il fenomeno per cui la **compagine sociale** dell'ente associativo è parzialmente o totalmente coincidente con quello della società immobiliare, con l'ulteriore variabile della **obbligatorietà** di assumere la **titolarità** di una quota della immobiliare da parte di coloro che intendono entrare a far parte dell'ente associativo.

In ragione di tale situazione, si sono verificate diverse **attività di accertamento** intraprese nel territorio nazionale finalizzate a **contestare** i rapporti esistenti tra il soggetto proprietario dell'impianto sportivo (spesso inquadrato nella forma della **società per azioni**, stante la più rapida ed economica circolazione delle quote sociali rispetto, ad esempio, ad una srl) ed il soggetto che **gestisce** tale impianto (trattasi spesso di realtà operanti nel settore del non profit e più precisamente nel settore sportivo dilettantistico)

In particolare, le contestazioni mosse dagli organi accertatori muovono dal presupposto dell'esistenza di una **"interposizione fittizia"** tra l'ente non profit e la società commerciale proprietaria dell'impianto con conseguente riconduzione del primo soggetto (**interposto**) all'unica realtà commerciale svolta. La **doppia natura** di socio della immobiliare e associato dell'ente sportivo, peraltro imposta dallo stesso **regolamento associativo** nel caso in commento, configurerebbe, inoltre, una supposta violazione in capo a quest'ultimo soggetto del **divieto normativo/statutario** di distribuzione dell'utile agli associati nonché in capo all'ente una violazione dell'obbligo di **devoluzione del patrimonio** imposto all'ente in occasione del suo scioglimento.

I supposti elementi su cui si fondano tali **contestazioni** si sostanziano in molti casi nella verifica di una totale o parziale **identità** della compagine sociale e di quella associativa, totale o parziale identità della componente amministrativa della società e dell'ente, nella verifica dell'esistenza di **vincoli statutari** e/o rapporti contrattuali che legano le due realtà oggetto di indagine. Tali circostanze, infatti, farebbero **presumere** all'amministrazione finanziaria che i

proventi conseguiti dall'ente non profit (in parte irrilevanti ai fini fiscali perché riferiti all'**attività istituzionale**, in parte irrilevanti ai fini fiscali in virtù di specifiche ipotesi di **decommercializzazione**, in parte ritenuti commerciali ma assoggettati a regimi fiscali **agevolati**) siano da ricondurre all'unica attività commerciale svolta (quella della realtà commerciale) con conseguente assoggettamento degli stessi alle regole di **tassazione** previste per la generalità delle imprese.

Di **diverso avviso**, invece, sono i Giudici tributari (si veda CTP Como 86/3/13 in commento).

Secondo l'organo giurisprudenziale, il possesso della quota della immobiliare da parte dell'associato **non configura** affatto una possibile ipotesi di **distribuzione di utili** ricollegabili all'associazione; ciò in quanto gli utili generati dalla **locazione** dell'immobile posta in essere dalla società proprietaria, precisa letteralmente la sentenza, *"vengono acquisiti dai soci dell'associazione non in quanto tali ma in quanto soci della distinta società di capitali proprietaria dell'area, in misura ovviamente proporzionale all'entità della partecipazione societaria"*. **Correttamente**, inoltre, la sentenza precisa che *"la diversa soggettività giuridica dei due enti osta alla pretesa commistione"* sostenuta dagli organi accertatori. Si fa riferimento, ad esempio, alle diverse conseguenze che sul piano civilistico si producono nei casi di **decesso del socio** rispetto all'una o all'altra formazione sociale/associativa.

Né la presenza di un regolamento che **obbliga** l'associato ad **acquisire** una quota della società immobiliare può essere argomento sufficiente a sostenere la **supposta** interposizione; mentre per l'associato, precisa in proposito la sentenza, **tale obbligo** persegue certamente l'**obiettivo** di far *"conservare all'associazione la facoltà di utilizzare le aree"*, **garantendone** la destinazione ed **evitando** che terzi acquirenti le possano utilizzare per altri fini, per il socio della immobiliare tale obbligo rappresenta certamente un elemento a favore del **mantenimento del valore economico** dell'investimento effettuato dalla medesima.

Con riferimento poi, alla supposta, **violazione** dell'obbligo di devoluzione del patrimonio dell'associazione ad altro ente avente finalità analoghe in caso di scioglimento, la sentenza correttamente dichiara l'**assoluta indipendenza** tra il patrimonio personale dell'associazione (composto quasi sempre da soli beni mobili) ed il patrimonio della società immobiliare, quest'ultimo *"vincolato alla volontà dei relativi soci secondo la disciplina civilistica delle società di capitali"*.

In conclusione, secondo i Giudici, nessuna violazione del divieto di distribuzione degli utili di cui al **comma 8 dell'art.148 del TUIR** è configurabile in capo agli associati, né tantomeno è ravvisabile la prospettata interposizione fittizia tra le due entità e, ciò, in ragione dell'assoluta riconduzione, senza alcun tipo di commistione, della figura del socio e dell'associato alle rispettive entità giuridiche di appartenenza.