

ENTI NON COMMERCIALI

Nella qualificazione degli enti sportivi l'aspetto sostanziale prevale su quello formale

di Guido Martinelli

Non può che essere salutata con assoluto favore la decisione della **Commissione Tributaria Regionale della Lombardia** che, con la sentenza 1312/22/14 del 20 febbraio 2014 ha concretamente privilegiato nella decisione e dato rilievo ai i profili sostanziali dell'attività svolta da un sodalizio sportivo dilettantistico rispetto a quelli formali evidenziati dall'Agenzia delle Entrate in sede di accertamento e, di conseguenza, respinto la domanda dell'erario.

La decisione, assunta su ricorso in appello svolto dall'ufficio dopo che il Giudice di prime cure aveva, anche lui, accolto la tesi difensiva del contribuente, verte su un **accertamento** che aveva **disconosciuto l'applicabilità dell'art. 148 del testo unico delle imposte sui redditi** (e, conseguentemente, dell'art. 4 d.p.r. 633/72 ai fini Iva) basando tale giudizio, in via principale, dall'analisi dello statuto dell'associazione sportiva in esame.

Già, in primo grado, il Giudicante aveva eccepito che le **contestazioni vertevano** esclusivamente su **"vizi formali dello Statuto"**, senza che questo possa costituire prova della **natura commerciale della associazione**.

In sede di appello l'Agenzia riformulava detti rilievi evidenziando, tra l'altro, la mancata previsione in statuto del divieto di lucro indiretto e anomalie in riferimento alla tipologia dei soci.

La Commissione Regionale ha, invece, condiviso la tesi del contribuente che aveva, in sede difensiva, minuziosamente analizzato il contenuto del proprio statuto.

Va in questa sede stigmatizzata la circostanza che **si rilevano in sede di accertamento presunte mancanze dello statuto, senza poi verificare se a dette crepe corrispondano effettivi comportamenti antiregolamentari** posti in essere dal contribuente.

Rimane, inoltre, irrisolto quale sia il contenuto della definizione **di distribuzione indiretta di utili**. Ossia se trovi il suo presupposto normativo nella disciplina di cui all'art. 10 del d.lgs. 460/97, come sostenuto da alcuni documenti di prassi della medesima Agenzia, o, in maniera più corretta ad avviso di chi scrive, dall'art. 3 comma due del d. lgs. 155/06.

Veniva, inoltre, contestata **l'omessa applicazione della ritenuta d'acconto** nei confronti dei collaboratori che avevano prestato attività in favore della associazione medesima.

Purtroppo continua l'Agenzia a non prendere atto che **l'applicazione dell'art. 67 primo comma lett. m) del Tuir sui compensi prescinde dalla natura commerciale** (infatti la possono applicare anche le società di capitali e le cooperative sportive dilettantistiche senza scopo di lucro che la stessa Agenzia delle entrate nella circolare 21/2003 cataloga tra gli enti commerciali di cui all'art. 73 lett. a del Tuir) o meno dell'ente erogatore il compenso essendo a tal fine condizioni necessarie e **sufficienti** quella oggettiva dello svolgimento di attività sportive dilettantistiche e quella soggettiva del riconoscimento da parte del Coni.

Così come si continua a trascurare la previsione secondo la quale **alle associazioni sportive dilettantistiche non si applichi la previsione della perdita della qualifica di ente non commerciale prevista dall'art. 149 del Tuir.**

Il Giudicante di secondo grado, in modo molto analitico, prima verifica le singole parti dello statuto e **l'effettivo rispetto della clausola di non lucratività**. A tale ultimo fine analizza le movimentazioni economiche e giunge a ritenere che: "*non vi sono entrate relative a cessioni di beni o prestazioni di servizi di natura commerciale e i costi sotto l'aspetto della loro inerenza sono quelli riferibili all'attività stessa dell'ente*".

Da tutto quanto sopra ne ha fatto derivare che: "*dall'esame della documentazione prodotta e allegata al fascicolo di causa risulta che l'associazione in questione non svolge attività commerciale secondo la definizione di cui all'art. 55 del tuir non rientrando nell'attività alcuna di quelle previste dall'art. 2195 del codice civile difettando totalmente di una organizzazione in forma di impresa, la mancanza dello scopo di lucro contrasta infine con la definizione di impresa che ha quale obiettivo il profitto*"

Non appare chiarissimo, dalla lettura della decisione, quale sia il rilievo ai fini Iva eccepito dall'Ufficio, in quanto il Giudicante eccepisce che: "*anche per quanto riguarda l'iva il comportamento della associazione è in linea con il d.p.r. 633/72 in quanto la stessa va considerata costo deducibile ai fini delle imposte dirette nonostante l'ufficio abbia sostenuto il contrario*".

Finalmente una decisione che parte dal presupposto che **le associazioni "debbono" potersi finanziare anche organizzando attività per le quali richiedano dai propri associati corrispettivi differenziati purché sussista, con i frequentatori, una *affectio societatis*, un legame che vada oltre la mera corrispettività di un servizio e si possa, a prescindere dal contenuto formale dello statuto, verificare che la collegialità nella gestione e l'assenza di scopo di lucro siano effettivamente perseguiti**