

## EDITORIALI

---

### ***Ma è così difficile applicare quattro norme?***

di **Guido Martinelli**

Una recente sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna (**sez. 13 sent. 928 - 13 - 14 depositata il 12.06.2014**) impone di fare **il punto sulla disciplina fiscale delle associazioni e società sportive dilettantistiche** che, se pur limitata a pochissime norme, continua ad essere martoriata in sede di accertamento, (vedi la sentenza indicate) e nei conseguenti giudizi.

Premessa. Perché ci sia un ente di tale natura **occorre la sussistenza di tre requisiti**: essere costituiti sulla base di quanto disposto dall'art. 90 commi 17 e 18 della legge 289/02, essere affiliato ad una Federazione sportiva nazionale, ente di promozione sportiva o disciplina sportiva associata ed essere riconosciuto ai fini sportivi dal Coni mediante iscrizione al relativo registro (requisito obbligatorio dal 2011, pertanto fortemente censurabile appare sul punto la sentenza sopra ricordata)

Normalmente, negli accertamenti, i rilievi ruotano attorno a **tre norme: l'art. 67 primo comma lett. m del Tuir, la legge 398/91 e il combinato disposto di cui all'art. 148 Tuir e 4 Iva.**

Partiamo da quest'ultimo. **La defiscalizzazione** dei corrispettivi specifici (proventi dei corsi, tanto per intenderci) **non è legata allo status di associazione o società sportiva** dilettantistica come tale ma solo a quelle che abbiano inserito in statuto i c.d. "paletti" antielusione specificamente dettagliati nella norma e distinti ed ulteriori rispetto a quelli richiesti dal già citato art. 90.

Pertanto ci potranno essere anche legittimi sodalizi sportivi che non avendo interesse all'applicazione della norma non introducono nel proprio statuto le norme indicate dagli articoli in esame e non avranno diritto a godere di dette agevolazioni fiscali per scelta ponderata (ad esempio non assoggettando ad imposta di registro lo statuto) o enti sportivi che la applicano senza averne i requisiti.

In quest'ultimo caso avremo che, si presume in modo fondato, l'accertatore dichiarerà l'insussistenza dei presupposti e recuperi a tassazione gli importi non assoggettati ma **ciò non significa che l'ente non sia più riconducibile alla fattispecie delle associazioni o società sportive dilettantistiche**, almeno solo a causa di ciò. Pertanto, sussistendone i rimanenti requisiti di seguito descritti, ad esempio, risulterà illegittimo un eventuale recupero sulle mancate ritenute applicate sui compensi fino a euro 7.500 o la ripresa dei medesimi ai fini

Irap. Ci dovrà essere, invece, il ricalcolo dell'iva in regime di rivalsa su quella pagata sui costi di natura commerciale e la determinazione analitica del reddito per differenza anche qui tra componenti positive e negative di natura commerciale (ovviamente ove se ne sia tenuta adeguata documentazione e registrazione).

Passiamo alla legge 398/91. **Da questo regime si esce solo per il realizzarsi di uno dei seguenti casi:**

- **carenza del presupposto soggettivo** in quanto si dimostra che l'ente ha scopo di lucro (si ricorda che tale concetto è diverso da quello di ente commerciale, le società di capitali sportive dilettantistiche sono enti commerciali ma non hanno scopo di lucro);
- **superamento del limite dei 250.000 euro annui di proventi commerciali;**
- come sanzione a seguito della **mancata tracciabilità di incassi o pagamenti.**

Pertanto del tutto irrilevante appare la circostanza che l'ente abbia applicato "non correttamente" la disciplina di cui all'art. 148 Tuir e, addirittura, anche nel caso in cui non sia riconducibile alla fattispecie delle società e associazioni sportive dilettantistiche. **Ciò in quanto la legge in esame è applicabile da parte di tutti gli enti senza scopo di lucro a prescindere dalla loro natura commerciale o meno.** Ne consegue che il venir meno della natura "sportiva" dell'ente, come tale, non fa venire automaticamente meno il diritto ad applicare la legge 398/91.

Ultimo aspetto da analizzare è il campo di applicazione dell'art. 67 primo comma lett. m del Tuir. Come recita testualmente la norma un eventuale riconoscimento della commercialità dell'attività appare irrilevante ai fini di una eventuale inapplicabilità della norma in quanto questa trova effetto ove il corrispettivo sia corrisposto: **"da qualunque organismo comunque denominato che persegua finalità sportive dilettantistiche"** e che sia riconosciuto dal Coni o dalle Federazioni sportive nazionali riconosciute.

Non essendo collegato ad altra norma l'applicabilità è slegata sia dall'art. 148 Tuir che dalla legge 398/91 e rimane legato solo al riconoscimento sportivo che a mio avviso, in questo caso, è costituito solo dalla affiliazione e non necessariamente anche dalla iscrizione al registro.

In presenza di detto requisito **il venir meno dell'applicabilità dell'art. 67 Tuir potrebbe essere legato solo ad un diverso inquadramento civilistico del rapporto tra lo sportivo e il club di appartenenza** (ad esempio in presenza di connotati di rapporto di lavoro subordinato) **che si ritiene, però, non possa avvenire ad opera esclusiva di funzionari della Amministrazione finanziaria.**