

ENTI NON COMMERCIALI

Associazioni sportive dilettantistiche: panorama di giurisprudenza

di Guido Martinelli

La **Corte di Cassazione**, nel mese di maggio, ha pubblicato due importanti sentenze aventi ad oggetto le **associazioni sportive dilettantistiche**.

La prima è una ordinanza della sesta sezione ([ordinanza n. 12352 del 18.05.2018](#)) emanata a fronte della impugnazione, da parte della Agenzia delle entrate, di una decisione della CTR della Lombardia (n. 5743/30/16 del 08.11.2016).

Il ricorso denuncia violazione degli [articoli 67](#) e [69 D.P.R. 917/1986](#) per avere il giudice d'appello riconosciuto il **trattamento agevolato dei compensi erogati dall'associazione ai propri istruttori** nonostante costoro operassero nell'ambito di una **attività sostanzialmente commerciale**.

La Corte di legittimità ha ritenuto il ricorso fondato: *“a norma degli artt. 67 e 69 Tuir beneficiano del regime di parziale non imponibilità i compensi che l'associazione eroga agli istruttori nell'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica e non anche quelli erogati nell'ambito di una attività sostanzialmente commerciale essendo insufficiente ai fini del trattamento agevolato il mero riconoscimento da parte del Coni della qualifica sportiva dilettantistica dell'associazione erogante”*.

Tale decisione sembra **disconoscere** il processo, iniziato con una serie di decisioni di merito e di documenti di prassi amministrativa (vedi, tra gli ultimi, la [circolare INL 1/2016](#)) e culminato nel dettato legislativo di cui al combinato disposto dai [commi 358](#) e [359 dell'articolo 1 L. 205/2017](#), secondo il quale il compenso sportivo, di cui agli [articoli 67](#) e [69 Tuir](#), configurando la fattispecie della **collaborazione coordinata e continuativa**, viene considerato compatibile anche con una prestazione avente causa in un rapporto di lavoro.

Appare, pertanto, ancora più **urgente che il Coni**, nel rispetto di quanto previsto dal citato [comma 358](#), **individuare quanto prima quali siano le prestazioni sportive** che, qualificate come collaborazioni coordinate e continuative, **consentano alle associazioni e società sportive non lucrative di erogare i compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir**.

La seconda decisione ([Corte di Cassazione, sentenza n. 11050 del 09.05.2018](#)) ha per oggetto un ricorso di una **associazione sportiva** avverso una decisione della CTR Lombardia, confermativa della sentenza di primo grado, che aveva condannato il contribuente al pagamento di **imposte non versate Irap e Ires**.

La tesi della associazione appare suggestiva: in presenza di **eventuale disconoscimento** delle

agevolazioni di cui all'[articolo 148 Tuir](#), occorrerà comunque fare riferimento all'[articolo 143 Tuir](#) laddove viene previsto che: ***“non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 cod. civ. rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione”***.

In altre parole, la difesa del contribuente ha fondato il ricorso sostenendo **che tra l'[articolo 143 Tuir](#) e l'[articolo 148 Tuir](#) sussiste un rapporto di genere e specie**.

Pertanto, **pur non potendosi applicare l'[articolo 148](#)**, alla luce dei rilievi emersi in sede di accertamento, stante i risultati di esercizio, sarebbe comunque applicabile l'[articolo 143 Tuir](#) e, pertanto, la parte ha richiesto l'annullamento dell'accertamento (*“evidenzia quindi che il giudice di appello ha ingiustificatamente ed immotivatamente ritenuta preclusa l'applicabilità del regime ex articolo 143 comma 1 Tuir pur a fronte di attività istituzionale di palestra non riconducibile all'articolo 2195 c.c. e in mancanza di specifica organizzazione di impresa”*).

Viene ritenuto, infatti, che il regime di cui all'[articolo 143, comma 1, Tuir](#) riconosca indistintamente, a tutti gli enti non commerciali, ivi comprese le associazioni sportive dilettantistiche, una franchigia fiscale minima; infatti, ad avviso di detta difesa, nel caso di specie *“non sarebbero riconoscibili solamente i maggiori benefici discendenti dall'articolo 148 cit. per mancata osservanza delle relative condizioni”*.

La **Corte** fa un attento e approfondito esame della disciplina applicabile al caso di specie. Preliminarmente **nega l'applicabilità dell'[articolo 143 Tuir](#)**, confermando la decisione di merito in quanto, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 73, commi 4 e 5, Tuir](#) la natura di ente non commerciale deve essere analizzata anche alla luce della **effettiva attività esercitata** (*“è dunque dirimente per l'individuazione della disciplina applicabile, la qualificazione della commercialità dell'attività svolta per la quale va fatto riferimento all'articolo 55 Tuir”*).

Ma approfondisce anche un ulteriore aspetto. Infatti ritiene che l'**ordinaria attività dell'ente associativo**, qualificabile quale ente non commerciale, debba trovare disciplina nel primo comma dell'[articolo 148 Tuir](#), in conformità del quale **le finalità associative devono essere finanziate con le “quote o contributi associativi”**. Pertanto questa appare essere: *“l'attività interna, ossia quella volta verso gli associati, ferma la generale caratteristica di non commercialità dell'ente / associazione”*.

I corrispettivi specifici di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), pertanto, dovranno essere **solo quelli relativi alle “maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto”**. Di conseguenza, prosegue il pronunciamento della Suprema Corte: *“giova sottolineare che la disposizione non può che prendere in considerazione attività che siano ulteriori (e diverse) da quelle tipiche e conformi alle finalità istituzionali in sé già strutturalmente sottratte al regime impositivo in forza del comma 1”*.

Tale affermazione credo debba fare riflettere le numerose **associazioni sportive** la cui attività

esclusiva sia l'**organizzazione di corsi sportivi** dietro pagamento di un **corrispettivo specifico**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

