

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Attività commerciale non significa scopo di lucro per gli enti non profit***

di **Guido Martinelli**

L'Agenzia delle entrate, con la propria [risoluzione 63/E/2019](#), fornisce alcuni importanti chiarimenti sulla ammissibilità della **trasformazione da associazione in fondazione**, sulle **conseguenze fiscali** di questa e sulla **differenza tra ente commerciale e ente con scopo di lucro**.

Preme **sottolineare**, in apertura, proprio questo ultimo aspetto.

Innumerevoli volte si è rilevato, fino ad oggi, all'interno di **accertamenti** effettuati dall'Ufficio, una **confusione** nella individuazione di queste fattispecie.

Spesso si è assistito a **declaratorie di inapplicabilità della L. 398/1991** nei confronti delle associazioni, sportive e non, **in quanto si asseriva che l'attività veniva svolta con "modalità commerciali"**.

Analogamente, per lo stesso motivo di **natura commerciale dell'attività**, è stata spesso **disconosciuta** da parte della Agenzia delle entrate la **natura di associazione sportiva dilettantistica**.

Correttamente, quindi, l'Agenzia precisa che: **"il concetto di non lucratività non coincide necessariamente con quello di non commercialità. Infatti, mentre il carattere non commerciale dell'ente dipende dallo svolgimento in via esclusiva o prevalente di attività di impresa, l'assenza del fine di lucro implica, invece, un'espressa previsione statutaria che vincola la destinazione del patrimonio e degli utili, di cui deve essere esclusa (anche in forma indiretta) la ripartizione, alle stesse finalità sociali perseguite dall'ente)"**.

Ne discende che, essendo il **presupposto** per l'applicazione della **L. 398/1991**, solo **l'assenza dello scopo di lucro**, nulla osta ad una **associazione**, catalogata anche in sede di verifica, quale **ente commerciale**, di **applicare la citata disposizione agevolativa**, così come una **associazione sportiva rimarrà tale** (anche perché nel suo caso **non si applicherebbe** comunque l'[articolo 149 Tuir](#)) anche in presenza di **attività commerciale prevalente**.

Oggetto della domanda di interpello è il caso di una **associazione che gestisce un centro che offre ospitalità, vitto, alloggio e servizi vari** a soggetti, anche **non autosufficienti**.

L'ente, sotto il **profilo fiscale**, era stato inquadrato quale **ente commerciale** ai sensi di quanto

previsto dall'[articolo 73, comma 1, lett. b\), Tuir](#).

Intendendosi trasformare in **fondazione**, mantenendo sempre, ai fini fiscali, **la natura di ente commerciale**, chiedeva il trattamento di detta **operazione straordinaria** ai fini della **imposta di registro** e della **neutralità ai fini fiscali**.

L'Agenzia, in via preliminare, **conferma la legittimità "civilistica"** della operazione. Infatti, anche al fine di sanare un contrasto dottrinario e giurisprudenziale che era sorto in passato, **il codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017), al suo articolo 98, ha introdotto l'[articolo 42 bis cod. civ.](#)** che espressamente prevede, salvo diversa determinazione contenuta nello statuto, **la possibilità di reciproche trasformazioni tra associazioni, riconosciute e non, e fondazioni**.

Tale atto, per espressa previsione legislativa, produce gli **effetti** di cui all'[articolo 2498 cod. civ.](#), e, pertanto: "con la **trasformazione** l'ente trasformato **conserva i diritti e gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali** dell'ente che ha effettuato la trasformazione".

Ciò posto, richiamando l'**articolo 4, comma 1, lett. c), della tariffa, parte I, allegata al D.P.R.** le **trasformazioni degli enti diversi dalle società** aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, **l'Ufficio conferma la tesi formulata dall'esponente circa la possibilità di registrare a tassa fissa nella misura di 200 euro, trattandosi di trasformazione di due enti commerciali diversi dalle società**.

Con un secondo quesito veniva poi richiesto se all'operazione si sarebbe potuto applicare l'[articolo 170 Tuir](#) secondo il quale "**la trasformazione della società non costituisce realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze** dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il **valore dell'avviamento**".

L'Ufficio conferma che il **principio di neutralità** delle operazioni straordinarie, secondo il quale la trasformazione non dà luogo a "fenomeni realizzativi", è provabile solo in presenza di un **sistema di rilevazione tipico del bilancio degli enti commerciali**.

Pertanto, **se l'operazione straordinaria posta in essere, come nel caso in esame, mantiene l'ente, pur senza scopo di lucro, nell'ambito degli enti commerciali, ad avviso dell'Agenzia e confermando la tesi proposta dal contribuente, questa potrà avvenire in "regime di neutralità fiscale previsto dal citato articolo 170 comma 1 del Tuir"**.



Seminario di specializzazione  
**IMPRESA SOCIALE: STATUTO E NORME OBBLIGATORIE,  
FISCALITÀ, RAPPORTI SOCIALI E VIGILANZA**  
Scopri le sedi in programmazione >