

ENTI NON COMMERCIALI

I corrispettivi specifici versati dagli associati degli enti del terzo settore – II° parte

di Guido Martinelli, Marco D'Isanto

Il rapporto tra il vigente [articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) e la disciplina ai fini dei redditi dei proventi degli enti del terzo settore richiede qualche ulteriore riflessione.

Ipotizziamo, ad esempio, che il **corrispettivo specifico versato dall'associato di un'associazione culturale sia, ai sensi dell'[articolo 79 del codice del terzo settore](#), ritenuto di natura commerciale senza che questo, comunque, faccia perdere la natura non commerciale dell'ente** (ricordiamo che, comunque, non applicandosi più l'[articolo 149 Tuir](#) agli ets ai fini della perdita della qualifica, non vi sono automatismi con riferimento all'[articolo 4, comma 9, decreto Iva](#)).

Potremmo avere un importo redditualmente rilevante che non lo sia ai fini Iva? Ci ritroveremo, infatti, in casi in cui, pur in presenza di **corrispettivi specifici commerciali**, la natura non commerciale dell'ente sarebbe salva grazie ad entrate di natura istituzionale in misura maggiore rispetto a quelle riconducibili all'area commerciale.

Siamo di fronte a **due contraddizioni**:

1. una ai fini delle imposte dirette, contenuta nell'[articolo 79](#), circa il trattamento dei corrispettivi specifici degli associati che, se non prevalesse l'interpretazione da noi avanzata nella [prima parte di questo articolo](#), si troverebbero ad essere considerati sempre di natura commerciale;
2. un'altra, tra il trattamento di questi corrispettivi e la normativa ai fini Iva.

A prescindere dalla **natura complessiva dell'ente**, possono essere considerati **non imponibili ai fini Iva** dei corrispettivi che, ai fini delle imposte sui redditi, sono considerati **commerciali** perché non superano il *test* di commercialità o perché sono *ab origine* commerciali sulla base del [comma 6 dell'articolo 79](#)? I dubbi di legittimità, anche nei confronti della **direttiva europea**, sono tanti.

Ma se l'[articolo 79, comma 6, cts](#) allarga ai “**familiari e conviventi**” degli associati la presunzione di **commercialità dei corrispettivi specifici versati** (e l'affermazione appare del tutto pleonastica visto che lo sarebbero stati comunque), il successivo [articolo 85](#), nel disciplinare il regime fiscale delle associazioni di promozione sociale, fa riferimento, ritenendoli non commerciali, ai corrispettivi specifici versati dai “*familiari conviventi*”.

Se ne deduce che **il corrispettivo specifico versato dal convivente non familiare di una aps riveste sempre e comunque natura commerciale.**

Il tema dei **corrispettivi specifici**, nel passaggio dalla disciplina di cui all'[articolo 148 Tuir](#) al codice del terzo settore, assume una veste molto più ristretta rispetto a quella oggi vigente.

Ma, in particolare, il problema si pone per il venir meno dell'agevolazione nei confronti dei tesserati non associati.

Per le APS, infatti, **non si considerano commerciali** le attività svolte verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli associati delle rispettive organizzazioni nazionali e non più dei tesserati. È noto che molti tesserati non hanno il vincolo associativo.

Anche **molte ASD utilizzano, nei confronti dei partecipanti ai vari servizi offerti, la strada della defiscalizzazione attraverso il tesseramento alla Federazione o all'ente di promozione sportiva, anche per non gonfiare a dismisura e in maniera forse non corretta il proprio libro soci. Ciò non potrà più avvenire se e ove la ASD in esame decidesse di iscriversi al Runts.**

Ma gli effetti potenzialmente forieri di maggiori conseguenze potrebbero aversi nei confronti **degli enti di promozione sportiva** riconosciuti dal Coni.

Questi assumono anche la veste di **associazioni di promozione sociale**. Se, in alcuni casi, le singole persone fisiche tesserate assumono anche la veste di **associati** dell'ente, facendo così rientrare il costo del tesseramento quale "**quota associativa**", così non accade per altri, dove gli associati sono solo gli enti collettivi.

In tal caso, quale sarà il trattamento fiscale che dovranno avere i proventi riscossi con il tesseramento da parte degli enti di promozione sportiva?

Il tema non tocca le Federazioni, sia perché le stesse non assumono anche la veste di associazioni di promozione sociale ma, principalmente, per la natura pubblicistica del tesseramento in loro favore.

Infatti, ai sensi dell'**articolo 23 dello Statuto del Coni**, il tesseramento ad una Federazione sportiva nazionale ha natura pubblicistica e, come tale, è equiparabile ad una tassa.

Ma, ancora, l'[articolo 85 cts](#), in analogia a quanto previsto dal vigente [articolo 148 Tuir](#), **prevede al suo terzo comma la presunzione di commercialità per una serie di prestazioni** (sostanzialmente le medesime oggi vigenti) specifiche anche nel caso in cui fossero svolte nei confronti degli associati di una associazione di promozione sociale.

E qui si propone lo stesso tema già affrontato circa la compatibilità tra tale fattispecie e quella di cui al comma due dell'[articolo 79](#) della medesima norma in esame.

Non vi è dubbio che si dovrà giungere alla medesima conclusione, ossia che la commercialità presunta scatta solo al superamento del *test* di commercialità citato.

Se così non fosse, ci troveremo di fronte, infatti, ad una **penalizzazione ingiustificata per le aps**. Infatti, per gli altri enti del terzo settore, tale attività rientrerebbe tra quelle non commerciali, se gestite in modo che i costi siano **almeno pari ai corrispettivi** mentre invece, per le aps, sarebbero, altrimenti, sempre e comunque di carattere **commerciale**.

Un chiarimento dell'Agenzia appare quanto mai **opportuno**.

