

ENTI NON COMMERCIALI

Legge 398/1991 e scopo di lucro

di Giusi Cenedese, Guido Martinelli

“Ai fini del disconoscimento delle agevolazioni l’elemento essenziale, che deve essere provato in sede accertativa, è...la presenza di uno scopo di lucro”: così si è espressa la CTP di Vercelli nella sentenza n. 125/19 del 18.11.2019.

La Commissione ha, infatti, accolto il ricorso promosso da una Associazione Sportiva Dilettantistica affiliata alla FIPAV e iscritta al Registro Coni avverso un **avviso di accertamento** dell’Agenzia delle Entrate relativo all’anno **2013**, scaturito da un Processo Verbale di Constatazione (Pvc) emesso dalla **Siae**.

L’**avviso**, in particolare, **contestava**, *inter alia*:

- **la decadenza dal regime agevolativo di cui alla L. 398/1991**, previsto per gli enti di tipo associativo, per mancanza di rispondenza agli obblighi formali e sostanziali previsti dall’**articolo 90 L. 289/2012**;
- **il mancato rispetto dell’articolo 148, comma 8, lett. a), Tuir**, in quanto lo **statuto** stabiliva un gettone di presenza per gli incarichi svolti dai Soci per le funzioni svolte dai componenti del Consiglio Direttivo; e
- **il mancato rispetto dell’articolo 148, comma 8, lett. a), Tuir**, in quanto lo statuto prevedeva **differenti tipologie di associati** con diritto di voto diversificato.

L’ASD proponeva ricorso avverso tale provvedimento, **contestando**:

(a) le inesattezze e le errate indicazioni, sia sotto l’aspetto formale e sia, soprattutto, sotto quello sostanziale, del Pvc, che avrebbero determinato l’**inattendibilità** e superficialità delle contestazioni di cui all’**avviso**;

(b) **l’errata e falsa applicazione della decadenza dal regime agevolativo fiscale di cui alla L. 398/1991, in quanto**:

(b).1. **non può considerarsi distribuzione indiretta di utili il pagamento dei compensi di cui all’articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir**, né, tantomeno, eventuali **gettoni di presenza** per gli incarichi ricoperti negli organi associativi.

(b).2. **non può dedursi l’assenza di un effettivo rapporto associativo solamente dalle presunte difformità evidenziate nell’avviso, ma è necessario basarsi sul principio generale della prevalenza della sostanza sulla forma** (cfr. **circolare AdE 9/E/2013** e **18/E/2018**), secondo cui

eventuali **violazioni formali** degli obblighi statutari relativi ai principi di democraticità degli associati non comportano la decadenza dai benefici previsti dalla **L. 398/1991** qualora, sulla base di una **valutazione globale e sostanziale dell'operatività dell'associazione**, risultino posti in essere comportamenti che garantiscano il **raggiungimento delle medesime finalità**.

La CTP adita ha accolto il ricorso, ricordando che l'[articolo 73 Tuir](#) stabilisce che un ente si considera come **“non commerciale”** quando, a prescindere dalle **finalità perseguiti** e dall'**assenza di scopo di lucro**, non ha come **oggetto esclusivo o principale** – vale a dire, per realizzare gli scopi primari dell'ente così come indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata – lo **svolgimento di un'attività commerciale**.

In tal senso, e con riferimento all'attività essenziale svolta dall'ente, la CTP ha precisato che, ai sensi dell'[articolo 75, comma 5, Tuir](#), laddove l'atto costitutivo e lo statuto non siano presenti nelle suddette forme, l'oggetto principale dell'ente dev'essere determinato in base all'attività effettivamente esercitata dall'ente, sottolineando che *“se l'ente, in base alle previsioni statutarie, ha un inequivocabile oggetto non commerciale, l'onere di provare che, di fatto, l'attività commerciale è diventata prevalente incomberà in capo all'Amministrazione finanziaria, solo però al termine di una concreta analisi di merito sul fatto che le attività svolte dalla Associazione sportiva dilettantistica non rispettino nel concreto tutti i requisiti di legge, non potendo limitarsi alla contestazione di non conformità di alcune clausole statutarie alle disposizioni di legge. Ai fini del disconoscimento delle agevolazioni l'elemento essenziale, che deve essere provato in sede accertativa, è pertanto la presenza di uno scopo di lucro”* uniformandosi a quanto stabilito sul punto dall'[Ordinanza della Corte di Cassazione n. 14696 del 06.06.2018](#).

Peraltro, preme evidenziare che la CTP ribadisce, in motivazione, il ruolo del **Coni** quale **unico organismo certificatore dell'attività sportiva** effettivamente svolta dalle associazioni sportive dilettantistiche, richiamando il **D.L. 136/2004** e statuendo che *“si possono quindi definire associazioni sportive dilettantistiche quelle associazioni che svolgono attività sportive ritenute dilettantistiche dai regolamenti del Coni, e che vengono registrate nell'apposito albo tenuto dal medesimo. Pertanto, per godere della legislazione di favore prevista per tali enti, è necessaria l'iscrizione alla federazione sportiva di riferimento (o in alternativa ad un ente di promozione sportiva), e successivamente all'albo del Coni”*.

Ciò dimostra la **centralità del Coni** (e del registro dallo stesso tenuto) per gli enti sportivi affiliati, nel caso di specie, alle **Federazioni Sportive Nazionali**.