

ENTI NON COMMERCIALI

La perdita della qualifica di associazione o società sportiva dilettantistica

di Guido Martinelli

La fine del 2019 ha visto notificati numerosi **avvisi di accertamento** ad **associazioni e società sportive dilettantistiche**, in gran parte concentrati sulla motivazione della gestione delle attività con modalità **commerciali**.

Appare, pertanto, opportuno analizzare il problema, anche alla luce dell'insegnamento che proviene dal **codice del terzo settore**.

Una delle innovazioni di maggiore interesse contenute nel **D.Lgs. 117/2017** (e, per quanto qui di interesse, dal **D.Lgs. 112/2017**, sull'impresa sociale) è stata quella di creare e considerare **la fattispecie dell'ente del terzo settore come fattispecie civilistica alla quale, poi, applicare, differenti discipline sotto il profilo fiscale, in relazione alla prevalenza o meno dell'attività commerciale svolta, ma senza, per questo, disconoscerne la natura di ente del terzo settore.**

Analogamente andrebbe fatto, a nostro avviso, **per le associazioni e società sportive dilettantistiche**, la cui disciplina civilistica è contenuta nell'[articolo 90, commi 17 e 18, L. 289/2002](#).

L'unico vero spartiacque che sussiste tra un eventuale ente del terzo settore commerciale o impresa sociale e un ente profit, così come tra una associazione o società sportiva dilettantistica e una impresa sportiva profit è **la sussistenza, nel primo caso, del divieto di scopo di lucro soggettivo, consentito, invece, nel secondo caso. Ma sicuramente la differenza non potrà essere ricavata dalle modalità commerciali o meno di svolgimento dell'attività.**

La tesi appare confermata sia dalla costante **prassi** in materia di **società sportive** (vedi le [circolari AdE 21/E/2003 e 18/E/2018](#), nelle quali espressamente le SSD vengono qualificate quali **enti commerciali** che applicano in via eccezionale la **L. 398/1991** e l'[articolo 148, comma 3, Tuir](#)) che dall'[articolo 149, ultimo comma, Tuir](#) per le **associazioni sportive dilettantistiche** laddove viene, al contrario, previsto che non perdono la loro natura di enti non commerciali pur in presenza di prevalenza di attività commerciale esercitata.

L'essere quindi, conformemente a quanto indicato dalla norma citata, **sodalizio sportivo regolarmente costituito e iscritto al Registro Coni, comporta**, come immediata conseguenza, indipendentemente dalle modalità di svolgimento delle attività poste in essere, **la possibilità di godere delle agevolazioni fiscali di cui ai commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12 dell'articolo 90 L.**

289/2002, giusto quanto previsto dall'articolo 7, comma 1, D.L. 136/2004 (convertito con L. 186/2004) e, ben più importanti, quelle sui compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir.

Dette agevolazioni appaiono del tutto indipendenti dall'eventuale diritto a godere della decommercializzazione dei corrispettivi specifici versati da associati e tesserati di cui all'articolo 148, comma 3, Tuir.

Questa **agevolazione**, infatti, **non è automatica**, come le altre sopra evidenziate, ma soggetta, sia per le associazioni che per le società, alla verifica della sussistenza, nello **statuto**, dei principi di cui al **comma 8** della norma da ultimo citata (principi che, come da costante insegnamento della Corte di Cassazione, non solo devono essere presenti ma anche **concretamente rispettati**) e all'invio del modello EAS.

Ne consegue che l'eventuale mancato rispetto della previsione di cui all'articolo 148, sia in fatto che in diritto, non potrà comportare, di diritto, il disconoscimento della natura di associazione o società sportiva dilettantistica, a meno che l'Agenzia non dimostri che l'ente sportivo accertato non sia costituito o gestito conformemente alla previsione di cui ai commi 17 e 18 dell'articolo 90 L. 289/2002.

Pertanto, l'eventuale recupero di imposta sui corrispettivi non può e non deve, ad esempio, far venire meno il diritto, per il contribuente accertato, di erogare **compensi per prestazioni sportive dilettantistiche**.

E se non potrà sussistere dubbio alcuno che spetta alla sportiva dimostrare in sede di verifica, il diritto a poter godere delle agevolazioni di cui all'articolo 148 Tuir, è altrettanto vero che, ove l'ente fosse **regolarmente affiliato e iscritto al registro Coni** e avesse svolto **effettiva attività sportiva** riconosciuta dal citato ente nazionale, dovrà essere, invece, l'ufficio a provare l'**assenza dei presupposti** per il diritto all'iscrizione e, di conseguenza, alla possibilità di acquisire le agevolazioni "automatiche" sopra descritte, legate allo *status* così acquisito.

Il dato appare confermato anche nel caso in cui ci si trovasse di fronte ad un ente del terzo settore chiamato a svolgere, come attività di interesse generale, quelle sportive dilettantistiche.

L'**accertamento fiscale** potrà far ritenere commerciale l'attività svolta (con conseguente perdita delle agevolazioni fiscali previste dal titolo X del codice del terzo settore per gli enti non commerciali) ma non potrà "incrinarre" la **natura di ente del terzo settore**. Il venir meno della qualifica non potrà che derivare da un autonomo **provvedimento di cancellazione da parte del Registro Unico del Terzo settore**.

Seminario di 1 giornata intera

IL REGIME FORFETTARIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)