

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 **associazione 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 "incrinare" 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 >](#)