

ENTI NON COMMERCIALI

La CTR delinea i requisiti per mantenere il regime della L. 398/1991

di **Giusi Cenedese, Guido Martinelli**



*“Ai fini della **qualificazione tributaria** di un ente come commerciale o non commerciale rilevano i criteri dell’articolo 73 del Tuir”, e pertanto un Ente si considera “non commerciale” quando “a prescindere dalle finalità perseguite e dall’assenza di lucro, **non ha come oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di attività commerciale** ... (articolo 73, comma 4, Tuir)”.*

Così si è espressa la Commissione Tributaria Regionale del Piemonte con la sentenza n. 407/2022 del 28.06.2021.

La CTR ha, infatti, rigettato l’appello promosso dalla Agenzia delle Entrate contro la sentenza della CTP di Vercelli (n.125/19 del 18.11.2019), confermando il giudizio di primo grado, che aveva accolto il ricorso promosso da una **Associazione Sportiva Dilettantistica affiliata alla FIPAV ed iscritta al Registro CONI** e annullato l’avviso di accertamento dalla stessa impugnato.

La pronuncia trae origine da un avviso di accertamento dell’Agenzia delle Entrate relativo all’anno 2013, scaturito da un **Processo Verbale di Constatazione emesso dalla SIAE**, che contestava:

- la **decadenza del regime agevolativo di cui alla L. 398/1991**, per mancato rispetto dei requisiti formali e sostanziali previsti dall’[articolo 90 L. 289/2002](#),
- **violazione dell’articolo 148, comma 8, lett. a), Tuir** in quanto lo statuto della Asd prevedeva un **gettone di presenza per gli incarichi svolti dai componenti del Consiglio Direttivo**, nonché dell’[articolo 148, comma 8, lett. c\), Tuir](#) per la previsione, all’interno dello statuto, di diverse **tipologie di associati con voto diversificato**.

La CTP ha accolto il ricorso della Asd, richiamando l’[articolo 73 Tuir](#) e 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.

Tale contestazione, però, deve essere accompagnata da una concreta analisi di merito sul fatto che **le attività svolte dalla Associazione sportiva dilettantistica non rispettino, nel complesso, tutti i requisiti di legge**, non potendo limitarsi alla mera contestazione di non conformità di alcune clausole statutarie alle disposizioni di legge.

L'Agenzia delle Entrate ha promosso **appello** avverso tale sentenza, contestando in particolare:

- violazione dell'[articolo 36 D.Lgs 546/1992](#): difetto di motivazione della sentenza, avendo la CTP omissivo di indicare le effettive ragioni per cui ha disatteso il contenuto dell'accertamento, limitandosi ad una generica condivisione delle doglianze della ricorrente,
- violazione [articolo 148 Tuir](#) e [articolo 2697 cod. civ.](#): la sentenza è in contrasto con gli [articoli 148 Tuir](#) e [2697 cod. civ.](#), **spettando all'ente non commerciale, per consolidato orientamento della Cassazione, l'onere di provare il rispetto dei requisiti** per usufruire del particolare regime di favore previsto per gli stessi. Nella fattispecie, l'Asd non aveva dato prova di svolgere la propria attività nel rispetto di tutte le prescrizioni ad essa imposte dalla normativa di settore, limitandosi ad **affermazioni non suffragate da concreti elementi**;
- violazione dei principi di diritto sottesi al riconoscimento delle agevolazioni in favore di Asd e Ssd:
- **non è sufficiente il requisito formale dell'inserimento, nello statuto o nell'atto costitutivo, delle clausole obbligatorie previste dalla legge**, essendo necessario che l'attività dell'ente si svolga effettivamente e concretamente **in conformità alle predette clausole**;
- **l'iscrizione al registro CONI è requisito necessario ma non sufficiente**;
- **l'onere della prova incombe sull'ente che invoca il beneficio fiscale.**

La decisione della CTR del Piemonte ha confermato la sentenza impugnata, ritenendo infondate tutte le censure dell'Agenzia di cui sopra e individuando in modo chiaro **i tre requisiti che un ente sportivo deve rispettare per mantenere le agevolazioni di cui alla L. 398/1991, vale a dire:**

1. **l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica nell'alveo della Fsn, Dsa o Eps di riferimento e regolare iscrizione al registro CONI**;
2. **il rispetto del limite dei ricavi, pari a euro 400.000, imposto dall' articolo 1 della suddetta legge**;
3. **assenza di scopo di lucro.**

In presenza di questi requisiti pertanto, contrariamente a quanto argomentato dall'Agenzia, l'ente sportivo **rientra indubbiamente nel regime di cui alla suddetta L. 398/1991.**

Infatti, precisa la CTR, ancorché in linea di principio le agevolazioni riservate agli enti non commerciali debbano essere negate nel caso in cui l'Agenzia sia in grado di provare ***“che di fatto l'attività commerciale è divenuta prevalente”***, tale possibilità è preclusa qualora l'ente no profit in questione **sia un ente sportivo** e sul punto ***“per il combinato disposto dell'articolo 149, comma 4, Tuir e 7, L. 186/2004 le Asd riconosciute ai fini sportivi dal CONI non possono perdere la qualifica di ente non commerciale e quindi la natura di ente senza scopo di lucro anche se effettuata, in via prevalente attività commerciale”***.

Evidente dunque che **l'ente sportivo** che, come nel caso di specie, **eserciti attività commerciale attraverso ad esempio sponsorizzazioni, non possa perdere l'assoggettamento al regime di cui alla L. 398/1991 nel caso in cui possieda i tre requisiti di cui sopra, nemmeno nel caso in cui detta attività dovesse ricostruirsi come prevalente.**