

ENTI NON COMMERCIALI

Asd e L. 398/1991: chiarimenti sulle condizioni per l'accesso ai benefici fiscali

di Guido Martinelli, Letizia Di Nicolantonio



Interessante decisione della **CTP Bari (sentenza n. 1327/2022 dell'11.07.2022)**, che, in accoglimento di un ricorso di un'Associazione sportiva dilettantistica, ha annullato tre avvisi di accertamento relativi ad Ires, Iva ed Irap per l'anno di imposta 2015.

L'Agenzia delle entrate aveva svolto l'accertamento sul presupposto che la Associazione non avesse titolo a godere del regime *ex lege* 398/1991.

Va stigmatizzato il **sillogismo** spesso usato dalla Agenzia per il quale **l'eventuale mancato diritto a godere delle agevolazioni della legge** testé citata farebbe **venir meno il diritto a godere di tutte le ulteriori agevolazioni** previste per i sodalizi sportivi.

Inutile ricordare che **ogni agevolazione è autonoma** rispetto alle altre e l'eventuale mancato diritto a goderne di una, se solo per detto motivo, non impedisce l'applicazione delle altre.

In particolare, l'Amministrazione procedente contestava le violazioni di seguito indicate:

- a) **l'assenza di iscrizione al Coni;**
- b) **l'incertezza sulla individuazione degli associati;**
- c) **la mancata approvazione del rendiconto consuntivo 2015;**
- d) **il difetto di partecipazione effettiva degli associati** alla vita associativa e della democraticità;
- e) **la presunzione di distribuzione indiretta degli utili** nelle forme di rimborsi non documentati;

f) la **prevalenza delle attività commerciali** a titolo di corrispettivi specifici erogati dai soci per i servizi offerti.

L'Associazione interessata, al contrario, **eccepiva la propria affiliazione alla F.I.P.S.A.S.** sin dalla costituzione, l'inesistenza di alcun obbligo cogente sulla tenuta formale dei libri sociali ex articolo 2421 cod. civ. e dell'elenco dei soci, che ben può essere costituito da un **mero foglio excel** come contestato dall'Ente accertatore, richiamando la pacifica giurisprudenza sul difetto di automatismo tra la sussistenza di meri indizi fattuali/irregolarità e la **presunzione di commercialità**.

In ogni caso, il ricorrente rammentava che l'[articolo 149 Tuir](#), invocato dall'accertatore in tema di perdita della qualifica di "ente non commerciale", non si applica alle Asd in caso di riscontrata violazione dei requisiti statutari di cui al precedente [articolo 148 Tuir](#).

Infatti, anche la recente giurisprudenza della Suprema Corte ha stabilito che il [comma 4](#) dell'articolo 149, che **esclude l'applicabilità alle sportive della perdita del requisito di ente non commerciale**, può essere derogato solo se e quando la prevalenza di ricavi commerciali perduri per più esercizi.

Il Giudice di Prime Cure ha condiviso la tesi del ricorrente.

In particolare, in merito alla contestata mancata iscrizione al Registro Coni (*rectius* Nuovo Registro Nazionale delle Attività Sportive) la Commissione ha accertato la sussistenza del requisito formale, invocando il dato letterale dell'articolo 1.1 [L. 398/1991](#) che delimita l'applicazione del regime stesso, tra l'altro, alle Asd "affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali" e la relativa interpretazione fornita dalla Corte di Cassazione nella **sentenza n. 29401/2019**, con ciò ponendosi in una posizione di **minoranza** rispetto alla **precedente giurisprudenza in merito** che ha escluso l'applicabilità delle agevolazioni fiscali previste per le sportive in assenza del riconoscimento certificato dalla iscrizione al registro Coni.

Passando dunque al difetto dei **requisiti sostanziali e delle irregolarità presenti nel Rendiconto del circolo**, il Primo Giudice **non ha ravvisato elementi di contraddizione** nei rimborsi spese erogati dall'Ente in favore di alcuni soci.

In sostanza il Giudice **non ha riscontrato alcuna volontà di distribuzione occulta di utili**.

Ed infatti, **tutti i rimborsi erogati sottoforma delle svariate voci indicate dall'Ente impositore, come ad esempio "Esonero quote ormeggi"** non costituiscono *ex se* vantaggi riservati ad alcuni beneficiari atteso che trovano legittimazione nella Delibera del Consiglio Direttivo datata Gennaio 2015, riportata nel relativo verbale vidimato come versato in atti a cura della Ricorrente.

Vi è di più.

A spregio del mero automatismo irregolarità/elusione dei requisiti di legge, la Commissione ha sottolineato come anche **il *quantum*, quindi il valore accertato dei supposti utili erogati indebitamente, costituisca dato irrilevante se paragonato al valore dei costi complessivi sostenuti dall'Associazione stessa nell'anno di imposta *de quo*** ed al numero della vasta compagine sociale, di oltre 100 associati.

Inoltre, i contributi versati dai soci stessi a titolo di “gestione” non hanno natura di contributi specifici come arbitrariamente asserito dall'Amministrazione, bensì costituiscono erogazioni effettuate ad integrazione delle quote ordinarie e versate periodicamente da alcuni degli associati, secondo il criterio proporzionale e ragionevole: “*chi si avvale maggiormente delle prestazioni dell'associazione maggiormente partecipa ai costi di gestione*”.

Come si vede, dunque, l'interpretazione fornita dal Giudice di Prime Cure per la fruibilità dei benefici fiscali degli Enti sportivi dilettantistici muove sempre più verso una **direzione pragmatica, ormai pacifica nella giurisprudenza**, che al **mero rigore formale** antepone l'**aspetto sostanziale dell'effettivo esercizio dell'attività istituzionale**.