

ENTI NON COMMERCIALI

Gli accertamenti fiscali alle sportive

di Guido Martinelli



Una delle eccezioni che maggiormente vengono sollevate, in sede di accertamento ad una associazione sportiva dilettantistica, a seguito di declaratoria di commercialità dell'attività esercitata in virtù del disconoscimento delle agevolazioni di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), è quella della **perdita anche del diritto di applicare la disciplina sui compensi di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. m\), Tuir.](#)**

Tale conclusione dell'Amministrazione finanziaria appare priva di pregio perché non valuta la differenza esistente tra una sportiva che svolge esclusivamente **attività commerciale**, come nel caso della presunta verifica, e una **impresa commerciale che offre servizi sportivi**.

La risposta è nelle norme: **le sportive sono caratterizzate dall'assenza dello scopo di lucro, le imprese commerciali no.**

Va ricordato, pertanto, in maniera netta che **ove l'accertamento non abbia provato alcun intento lucrativo nella gestione del contribuente non potrà giungere alla conclusione di disconoscere agevolazioni che sono legate alla natura di sportiva e non a quella di ente non commerciale**

Si ricorda, pertanto, che *"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. 125/2019, ma sul punto può essere richiamata anche l'[ordinanza della Corte di Cassazione n. 14696 del 06/06/2018](#)).

Peraltro, preme evidenziare che la CTP citata 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".

Irrilevante appare, pertanto, la natura di ente non commerciale ai fini del riconoscimento come sportiva e, di conseguenza, del diritto di applicare le agevolazioni di cui all'[articolo 67](#), comma 1, lett. m), Tuir.

La conferma che nell'ordinamento degli enti senza scopo di lucro possano convivere, mantenendone la natura giuridica (anche se con regimi fiscali diversi) sia enti in cui **prevalga l'attività commerciale**, che non, la ritroviamo anche nella recente riforma del terzo settore.

Una delle innovazioni di maggiore interesse contenute nel D.Lgs. 117/2017 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 andrà fatto, a nostro avviso, per le **associazioni e società sportive dilettantistiche** la cui disciplina civilistica è contenuta nei [commi 17](#) e [18](#) dell'articolo 90 L. 289/2002 e, a partire dal prossimo 1° luglio, dal D.Lgs. 36/2021.

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.

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 dal comma 1 dell'[articolo 7](#) 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.**

Così come a partire dal prossimo 1° luglio di applicare le nuove norme sul lavoro sportivo.

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](#).

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.