

Giurisprudenza

Ente sportivo dilettantistico: se formale, nessuno sconto fiscale

10 Febbraio 2023

Corretto il disconoscimento della natura associativa, se riscontrate violazioni come l'esercizio di attività inequivocabilmente commerciali, entrate non contabilizzate e mancata tenuta dei libri sociali

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, con la sentenza n. 7292 dell'11 novembre 2022, ha stabilito che, per fruire delle agevolazioni fiscali previste dalla legge, le società sportive dilettantistiche devono dimostrare che, nel perseguimento delle finalità associative, vi sia effettiva esplicazione di attività senza fine di lucro, a prescindere da quanto sia previsto formalmente nello

statuto dell'ente.

La controversia origina dalla notifica a una società da parte dell'Agenzia delle entrate di un accertamento, scaturito da un controllo a seguito del quale era stato notificato un Pvc con relativo disconoscimento dello *status* di ente associativo *no profit* alla compagine, con rideterminazione di maggiori imponibili ai fini delle imposte.

La società proponeva ricorso avanti alla Ctp di Salerno, eccependo la violazione dell'articolo 148, comma 3 del Tuir, ma il Collegio di prime cure lo respingeva, ritenendo l'insussistenza dei presupposti per l'applicazione del regime fiscale di vantaggio di cui alla legge n. 398/1991, non potendosi reputare sufficiente il rispetto formale delle prescrizioni imposte dalla norma. L'ente interponeva, allora, appello, insistendo con le doglianze già avanzate in prime cure.

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, investita della decisione, rigettava il gravame, statuendo una serie di interessanti principi, riguardo la fattispecie in questione.

In sostanza, premette la Cgt, le associazioni sportive, pur non essendo obbligate alla tenuta delle scritture contabili obbligatorie, devono comunque porre in essere una serie di adempimenti documentali, da cui si possa dedurre la natura "dilettantistica" dell'ente e le modalità di esercizio dell'attività, laddove il rendiconto economico finanziario rappresenta senza dubbio uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria dell'associazione, da cui poter desumere non soltanto il risultato economico dell'anno, ma anche la corretta destinazione degli utili di esercizio prodottisi nel corso degli anni ovvero delle modalità di copertura delle eventuali perdite.

Più in particolare, gli enti di tipo associativo possono godere del trattamento agevolato previsto dagli articoli 148 Tuir e 4 Dpr n. 633/1972 come modificati, con evidente finalità antielusiva, dall'articolo 5 Dlgs n. 460/1997, a condizione che riportino non solo l'inserimento, nei loro atti costitutivi e negli statuti, di tutte le clausole dettagliatamente indicate, ma anche dell'accertamento che la loro attività si svolga, in concreto, nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole stesse (in questi termini, *cfr* Cassazione, n. 14696/2018). Il mancato rispetto delle clausole di cui alle norme citate comporta il venir meno delle agevolazioni.

La giurisprudenza di riferimento

In materia, la Corte di cassazione ha, infatti, stabilito che *"deve ... ritenersi che l'applicazione alle associazioni sportive dilettantistiche, ed agli altri enti associativi ivi elencati, del trattamento agevolato ... è soggetta alla condizione dell'inserimento, negli atti costitutivi o negli statuti, di tutte le clausole ... dettagliatamente indicate ... nonché, ovviamente, all'accertamento ... che l'attività delle associazioni si svolga, in concreto, nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole stesse. Non è affatto sufficiente, pertanto, al fine della fruizione del trattamento tributario di favore in esame, né la mera appartenenza dell'ente alla categoria delle associazioni in questione, né la conformità dello statuto alle norme stabilite per il riconoscimento della relativa qualifica"*.

Sempre la Corte suprema, con la successiva ordinanza n. 8182/2020, ha precisato che occorre distinguere tra la questione relativa all'individuazione della qualità dell'associazione sportiva dilettantistica da quella relativa alla qualificazione delle attività poste in essere dalla stessa, ai fini fiscali, quali commerciali o non commerciali e che le agevolazioni fiscali sono precluse qualora si svolga attività di tipo commerciale.

In questo senso, l'esenzione d'imposta prevista dall'articolo 148 Tuir, in favore delle associazioni non lucrative, dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta (appunto,

associazione sportiva dilettantistica), ma anche dall'effettivo svolgimento di un'attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato dell'affiliazione al Coni. Non è sufficiente, in sostanza, che l'associazione sportiva sia iscritta ai registri del Coni per poter godere dei benefici fiscali contenuti nella legge n. 398/1991 (cfr Cassazione, n. 21185/2020).

Infine, la giurisprudenza più autorevole ha stabilito che *“il contenuto formale dello statuto o dell'atto costitutivo, che pur è d'obbligo quanto ai principi cui deve conformarsi l'attività, né la mera evidenza delle prescrizioni e regole organizzative (regolarità della tenuta dei libri contabili, regolarità delle iscrizioni dei soci, osservanza del principio di democraticità dell'ente), né la veste giuridica assunta. Ciò che rileva, ai fini del controllo e delle valutazioni, è l'esplicazione concreta di attività senza fini di lucro, nel perseguimento delle finalità associative”* (cfr Cassazione n. 29800/2022).

La decisione

Passando all'esame del caso della controversia, il Collegio campano osserva come sia corretto il disconoscimento della natura associativa dell'ente, con conseguente decadenza dal regime fiscale di vantaggio di cui alla legge n. 398/1991, atteso il riscontro di numerose violazioni, come l'esercizio di attività inequivocabilmente commerciali, entrate non contabilizzate e mancata tenuta dei libri sociali, assieme a un'incongrua differenza tra il numero dei tesserati e dei soci.

La legge 398/91, ricorda il giudice d'appello, prevede a favore delle associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fini di lucro e *pro loco*, particolari modalità di determinazione forfetaria sia del reddito imponibile che dell'Iva da versare, nonché l'esonero dagli adempimenti contabili. La stessa legge esenta i *club* aderenti dagli obblighi previsti da norme fiscali, inclusa la contabilità dell'attività commerciale, il che, tuttavia, non significa che il sodalizio tragga vantaggio da esoneri che potrebbero diventare omissioni, anzi proprio la presenza di ricavi rilevanti ai fini tributari impone una congrua qualità ed efficacia amministrativa e induce a convenire, ancora una volta, sull'opportunità di aggiornare scritture e registri anche se non vi è obbligo di farlo.

Per poter accedere al regime fiscale di vantaggio, tuttavia, l'associazione deve rispettare una serie di parametri che il legislatore ha fissato in maniera stringente, trattandosi di una disciplina del tutto eccezionale rispetto a quella ordinariamente prevista per la tassazione dei redditi prodotti dai soggetti diversi dalle persone fisiche, onde evitare che sia violata la disciplina della libera concorrenza ove si consenta a soggetti, che fanno un uso distorto dello strumento associazionistico, di svolgere attività d'impresa, sottraendo alla regolare tassazione i ricavi ottenuti

dalla medesima.

In definitiva, conclude la Ctg campana, la gestione dell'attività da parte di soci dominanti ha confermata la gestione di tipo imprenditoriale finalizzata alla distribuzione di utili di gestione usufruendo di una veste giuridica impropriamente qualificata come non commerciale per diretta derivazione della denominazione di “associazione sportiva dilettantistica” al solo fine di ottenere un trattamento fiscale di maggior favore.

di

Cristina Fiaschi

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/ente-sportivo-dilettantistico-se-formale-nessuno-sconto-fiscale>