



Le verifiche fiscali alle associazioni e società sportive dilettantistiche

***L'orientamento della giurisprudenza: commento di alcune
sentenze delle Commissioni tributarie***

Fabrizio Brugnoli

Componente Commissione Società e Associazioni Sportive ODCEC Roma

Roma, 11 dicembre 2017





C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

FATTI:

Contestazione dell'Amministrazione finanziaria ad una Associazione Sportiva Dilettantistica, svolgente la pratica del fitness, delle seguenti violazioni:

1. Disconoscimento della pratica del *fitness* come attività sportiva;
2. Attività commerciale esercitata nei confronti dei propri associati dietro pagamento di corrispettivi specifici;
3. Scarsa partecipazione degli associati alla vita associativa dell'ASD;
4. Mancato riconoscimento dei compensi sportivi ex art.67, c.1, lett. M) del Tuir a carico di tre percipienti;
5. Responsabilità personale e solidale legale rappresentante *pro-tempore*.

L'Amministrazione finanziaria ha confermato la qualifica soggettiva dell'ASD, ma i rilievi operati negli avvisi di accertamento hanno di fatto disconosciuto tale assunto.



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

MOTIVI DELLA DECISIONE:

1. Scarsa partecipazione associati NON è indice di violazione dell'art. 148 del Tuir;
2. La disciplina del fitness è ATTIVITÀ SPORTIVA, non solo come obiettivo rivolto al benessere fisico della persona, ma rivolta come avviamento allo sport (organizzazione di corsi per bambini e ragazzi);
3. Previsione di NON COMMERCIALITÀ dei corrispettivi specifici pagati dagli associati per lo svolgimento di pratiche sportive differenti che realizzano gli scopi istituzionali dell'ASD (art.148, c.3 del Tuir);
4. RICONOSCIMENTO dei compensi sportivi quando erogati da ASD (art.67, c., lett. m del Tuir);
5. CONCRETA attribuzione delle responsabilità nei confronti di chi ha agito «*in nome e per conto*» dell'Associazione.



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

1. Disconoscimento della pratica del fitness come attività sportiva

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- Il CONI è l'unico ente certificatore in materia, in quanto con l'iscrizione delle ASD/SSD nel Registro CONI viene conferito il riconoscimento sportivo dilettantistico con la conseguente fruizione delle agevolazioni tributarie e previdenziali (art. 7 D.L. n 136/2006, conv. da Legge n. 186/2004);
- L'attività di fitness svolta dall'ASD in commento attualmente NON risulta esplicitamente citata nell'elenco delle discipline riconosciute dal CONI (*delibera C.N. n. 1566 del 20/12/2016 e n. 1568 del 14/02/2017*) ma potrebbe rientrare in attività sportive comprese nella Federazione Ginnastica Italiana o Federazione Italiana Pesistica;

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

1. Disconoscimento della pratica del fitness come attività sportiva

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- La risoluzione n.38/E del 2010 emanata dall'Agenzia delle Entrate ha eliminato il requisito del collegamento tra l'attività praticata e la manifestazione sportiva, ricomprendendo anche le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica.





C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

2. Attività commerciale esercitata nei confronti dei propri associati dietro pagamento di corrispettivi specifici

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- L'art.148, c.3 del Tuir stabilisce che NON sono considerati commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate con pagamento di corrispettivi specifici da parte degli associati alle ASD/SSD;
- La differenziazione delle quote pagate dagli associati NON è indice di commercialità quando sono effettuate in diretta attuazione degli scopi statutari dell'ente;

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

2. Attività commerciale esercitata nei confronti dei propri associati dietro pagamento di corrispettivi specifici

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- La raccolta di quesiti emanata nel corso del 2015 dalla Direzione Regionale del Friuli Venezia Giulia, posti dalle Associazioni Sportive dilettantistiche durante gli incontri organizzati con il comitato regionale del CONI, riassume al punto 24) le disposizioni di prassi emanate dall'Agenzia delle Entrate su quali attività possono essere *de-commercializzate*:
 - a) Circolare Agenzia Entrate n.124/E del 12/5/1998 (par. 5.2.2);
 - b) Circolare Agenzia Entrate n.43 del 8/3/2000;
 - c) Risoluzione n.38 del 17/5/2010;



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

3. Scarsa partecipazione degli associati alla vita associativa dell'ASD

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- Il richiamo alle disposizioni dell'art.148, c.8 del Tuir, non basta per legittimare l'applicazione dei benefici che ne derivano, ma le ASD/SSD **devono concretamente** applicare tali principi. La scarsa partecipazione NON è indice di violazione di tali norme, posto che ci deve essere consapevolezza negli associati di partecipare alla vita associativa dell'ente

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- La circolare dell'Agencia delle Entrate n.9/E del 24/4/2013 ha affrontato la problematica del rispetto del principio di democraticità e uguaglianza dei diritti di tutti gli associati. Il documento di prassi afferma che, previa una valutazione caso per caso, le modalità di convocazione e verbalizzazione delle assemblee dei soci costituiscono indice rilevante per individuare la reale natura associativa dell'ente.
- Il documento di prassi, prosegue, affermando che la semplice adozione di forme diverse da quelle tradizionali per la convocazione delle assemblee o occasionale mancato inserimento di nominativi di partecipanti nei verbali di assemblea, non comporta necessariamente la decadenza dei benefici dalla legge n. 398/1991.



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

4. Mancato riconoscimento dei compensi sportivi ex art.67, c.1, lett. M) del Tuir a carico di tre percipienti

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- L'art.67, c.1, lett.m del Tuir stabilisce che: *«sono REDDITI DIVERSI le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni Sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli Enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto».*
- L'art. 69, c.2 del Tuir stabilisce che i compensi cd. «sportivi» indicati dall'art.67, c.1, lett.m, NON concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a euro 7.500,00.



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

4. Mancato riconoscimento dei compensi sportivi ex art.67, c.1, lett. M) del Tuir a carico di tre percipienti

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- art. 25 della Legge n. 133/1999, contenente ulteriori disposizioni agevolative per i soggetti aderenti al regime fiscale di cui alla Legge n. 398/1991, prevede la disciplina delle ritenute fiscali sui compensi sportivi, nonché un particolare obbligo di gestire incassi e pagamenti sopra una determinata soglia di valore con modalità “tracciate.

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

4. Mancato riconoscimento dei compensi sportivi ex art.67, c.1, lett. M) del Tuir a carico di tre percipienti

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- La circolare n.1/2016 dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro sancisce definitivamente le condizioni affinché un compenso erogato da una ASD/SSD sia riconducibile nel novero dei redditi diversi (art.67 del Tuir) e quindi non assoggettabile a contribuzione previdenziale:
 - a) che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nel registro delle società sportive;**
 - b) che il soggetto percettore svolga mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni.**

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

4. Mancato riconoscimento dei compensi sportivi ex art.67, c.1, lett. M) del Tuir a carico di tre percipienti

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- Recente documento dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, fornisce una precisazione sulla locuzione utilizzata dal legislatore nell'art. 90 della legge n.289/2002 «....**qualunque organismo comunque denominato**» ricomprendendo nel regime agevolato tutti i soggetti – CONI, Federazioni Sportive Nazionali, Enti di Promozione sportiva – **nonché qualsiasi altro sodalizio sportivo** non professionale da essi riconosciuto che svolga quelle funzioni sociali di promozione del benessere psicofisico della persona con finalità di carattere educativo e formativo.



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

5. Responsabilità personale e solidale legale rappresentante pro-tempore

COSA DICE LA NORMATIVA.....:

- L'art. 38 del C.C. stabilisce che per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione, i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo di dotazione. Per assicurare una maggior tutela, considerata l'assenza di vincoli pubblicitari per le associazioni di cui all'art.36, viene **attribuita** una responsabilità solidale e personale a coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

5. Responsabilità personale e solidale legale rappresentante pro-tempore

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- Sul tema della responsabilità personale e solidale è dedicato il punto 20) della già citata raccolta di quesiti della Direzione Regionale delle Entrate del Friuli Venezia Giulia, in cui viene ribadito il concetto espresso dall'art. 38 del C.C. che «*delle obbligazioni rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione*».
- Tra il fondo comune ed il patrimonio personale degli associati c'è solidarietà ovvero i creditori sociali possono rivolgersi indifferentemente all'associazione oppure direttamente a chi ha agito per essa per il soddisfacimento dei loro interessi.

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

5. Responsabilità personale e solidale legale rappresentante pro-tempore

..... E COSA DICE LA PRASSI:

- La responsabilità non si estingue con la cessazione della carica ma permane anche in seguito solo per le obbligazioni contratte nel periodo in cui il legale rappresentante era in carica.





C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

PER CONCLUDERE ALCUNE PRONUNCE GIURISPRUDENZIALI:

FAVOREVOLI al contribuente

a) C.T.R. di Venezia – sentenza n.1826/2015:

«scarsa partecipazione alle assemblee e le modalità di esercizio dell'attività sportiva non sono di per sé elementi idonei ad inficiare la natura a associativa dell'ASD e l'eventuale svolgimento dell'attività commerciale non comporta la perdita della qualifica di ente non commerciale»

b) C.T.R. di Ferrara – sentenza n.215/2014:

«non tassabilità dei proventi delle associazioni sportive dilettantistiche per prestazioni effettuate in diretta attuazione degli scopi istituzionali a condizione che lo statuto recepisca le clausole indicate nell'art. 148, comma 8 del Tuir»

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

FAVOREVOLI al contribuente

c) C.T.P. di Pistoia – sentenza n.190/2013.

«l'associazione sportiva dilettantistica può svolgere sia attività non lucrativa, sia attività commerciale, sottoponendo ad imposizione fiscale gli introiti derivanti dalla natura commerciale delle operazioni»

.... e **SFAVOREVOLI** al contribuente:

a) C.T.R. della Lombardia – sentenza n.3088/2017:

«disconoscimento della natura di SSD per mancato recepimento di alcune clausole all'interno dello statuto e assenza del rendiconto economico-finanziario»

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

.... e **SFAVOREVOLI** al contribuente:

b) C.T.R. di Firenze – sentenza n. 651/2015:

«assenza di adempimenti documentali dai quali si possa dedursi la natura dilettantistica dell'ASD e irregolarità riscontrare nei libri sociali»

c) C.T.P. di Treviso – sentenza n.151/2014:

«prevalenza dell'attività commerciale rispetto a quella sportiva per la quale si caratterizza come attività rivolta al mantenimento del benessere fisico anziché di quella diretta alla preparazione degli atleti»

segue



C.T.R. DI VENEZIA SENTENZA N. 1708/2015

.... e **SFAVOREVOLI** al contribuente:

d) C.T.R. di Bologna – sentenza n.83/2013:

«perdita della qualifica di ente non commerciale per svolgimento prevalente di attività commerciale senza tener conto della natura dilettantistica dell'ASD»

e) C.T.R. di Vercelli – sentenza n.46/2011:

«non spettanza delle agevolazioni fiscali all'ASD che non si sia costituita con atto pubblico o scrittura privata autenticata o scrittura privata registrata; non abbia redatto il rendiconto economico-finanziario annuale; non abbia rieletto il consiglio direttivo; gli associati non abbiano partecipato alla vita associativa dell'ente»



GRAZIE PER L'ATTENZIONE

