



Roma, 16 gennaio 2024

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 44

Oggetto: Diniego IRAP agevolata per le Società Sportive Dilettantistiche – ASD, l'iscrizione al CONI non assicura l'agevolazione - Recenti sentenze della Corte di Cassazione e della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Basilicata –

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 9-2024 elaborata dal Centro Studi Tributari della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 9 – 2024

Oggetto: Diniego IRAP agevolata per le Società Sportive Dilettantistiche – ASD, l’iscrizione al CONI non assicura l’agevolazione - Recenti sentenze della Corte di Cassazione e della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Basilicata –

Sulla Rivista *online* dell’Agenzia delle Entrate – Fisco Oggi – sono state pubblicati due articoli interessanti sentenze concernenti le SSD e le ASD, che si ritiene opportuno riportare, sintetizzandoli, di seguito.

-La Corte di Cassazione, con sentenza 29254 del 20 ottobre 2023, ha stabilito che alle Società Sportive Dilettantistiche costituite in società di capitali, senza fine di lucro, **non** si applica la disciplina IRAP di favore prevista per le Associazioni Sportive Dilettantistiche, dal momento che il richiamo di cui all’art. 90, comma 1, della Legge n. 289/2002, riguarda solo ed esclusivamente le norme fiscali che disciplinano il regime fiscale delle ASD e non anche quelle previste per tutti gli enti non commerciali.

La Cassazione ha ritenuto legittimo il diniego dell’Agenzia delle Entrate alla richiesta della Società Cooperativa Dilettantistica di rimborso IRAP ai sensi dell’art. 10 del D. Lgs. n. 446/1997, relativo agli enti non commerciali anziché all’art. 5 dello stesso Decreto, riguardante le società di capitali. Inoltre, nel caso in esame non opera la Legge 398/1991, relativa alle ASD, in quanto disciplinante il regime forfettario cui la Società **non** poteva accedere a seguito del superamento del limite annuo degli introiti di 400.000,00 euro.

L’art. 10 del D. Lgs. n. 447/1997, si applica solo alle ASD che rientrano nel novero degli ENC in base all’art. 3, comma 1, lett. e), dello stesso Decreto, ma non alle SSD costituite in società di capitali che soggiacciono alle disposizioni tributarie previste per gli enti commerciali e società di capitali.

-La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Basilicata, con la sentenza n. 259 del 21 novembre 2023 ha stabilito che la possibilità dell’applicazione della normativa tributaria di favore per le Associazioni non lucrative dipende non tanto e non soltanto dall’elemento formale della veste giuridica assunta, ma anche e soprattutto dall’effettivo svolgimento di attività senza fini di lucro, il cui onere probatorio ricade sul soggetto che invoca le agevolazioni previste dalla normativa di settore.

La Corte ha ritenuto legittima la decisione dell’Ufficio di disconoscere a una ASD, benchè regolarmente inserita nel Registro CONI, le agevolazioni tributarie previste dalla Legge n. 398/1991.

Nel caso di specie, l’Agenzia delle Entrate di Matera, a seguito di un’indagine della GdF, emetteva nei confronti di una Associazione Dilettantistica Polisportiva due distinti avvisi di accertamento con i quali disconosceva all’Associazione la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali riconosciute dalla Legge n. 398/1991 e, considerata la omessa presentazione delle dichiarazioni e la mancata esibizione della contabilità, accertava evasione di IRES, IRAP e IVA per diverse annualità.

I Giudici di primo grado, aditi dall’Associazione che aveva prodotto ricorso contro gli accertamenti, davano ragione alla ricorrente ritenendo illegittimi gli avvisi di accertamento in quanto era stato violato il diritto al contraddittorio endoprocedimentale, trattandosi di tributo standardizzato, ma soprattutto perchè l’ASD era iscritta nel Registro CONI e, quindi, con diritto ad avvalersi del regime fiscale agevolato previsto dalla normativa di settore.

L’Amministrazione Finanziaria proponeva appello alla Corte di Giustizia di secondo grado della Basilicata affermando la non violazione del contraddittorio endoprocedimentale e, soprattutto, l’erroneità giuridica della sentenza di primo grado laddove aveva ritenuto sufficiente e automatica la ricomprensione tra gli Enti Sportivi del CONI per garantire all’ASD i benefici fiscali di cui alla Legge n. 398/1991. A giudizio dell’Ufficio, infatti, la negligenza contabile emersa a seguito dell’indagine compiuta dalla Guardia di Finanza era risultata di tale entità che non poteva ritenersi l’ASD una Associazione Sportiva Dilettantistica.

I Giudici Tributari di secondo grado della Basilicata hanno accolto l'appello dell'Amministrazione Finanziaria annullando la decisione di primo grado.

In primo luogo i Giudici di secondo grado hanno analizzato la questione riguardante l'asserito mancato contraddittorio. In merito hanno ritenuto che non sussistesse alcun obbligo dell'Amministrazione di convocare il contribuente, una volta concluse le indagini finanziarie, per consentirgli di esplicitare il diritto di difesa. L'art. 12, comma 7, della Legge n. 212/2000 prevede, infatti, che dopo il rilascio di copia del verbale di chiusura delle indagini, sia nella facoltà del contribuente far pervenire all'Agenzia delle Entrate, entro il termine di sessanta giorni, osservazioni e richieste che devono essere valutate dagli Uffici impositori, i quali non possono emettere l'avviso prima del decorso di detto periodo. Venendo, poi, al tema della spettanza delle agevolazioni tributarie previste dalla Legge n. 398/1991 a favore delle ASD che non perseguono scopo di lucro, i Magistrati lucani hanno affermato che non è giuridicamente sostenibile che una ASD possa, per il solo fatto di essere inserita nel Registro CONI, essere considerata Associazione Dilettantistica e come tale beneficiare del regime fiscale agevolato previsto dalla richiamata Legge n. 398.

Come ricordato anche dalla Corte di Cassazione, l'esenzione in favore di Associazioni non lucrative dipende, infatti, non tanto e non soltanto dall'elemento formale della veste giuridica assunta (ASD nel caso di specie) ma anche e soprattutto dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sul soggetto contribuente che invoca le agevolazioni previste dalla normativa di settore. E tale svolgimento effettivo di attività liberali non può certo dedursi dalla mera affiliazione e iscrizione nel Registro Sportivo tenuto dal CONI.

In particolare, con la sentenza n. 16449/2016 la Cassazione ha chiarito che *"gli enti di tipo associativo non godono affatto di una sorta status di extrafiscaltà, che li esenta, per definizione, da ogni prelievo fiscale, potendo anche le associazioni senza fine di lucro svolgere di fatto attività a carattere commerciale"*. Affinchè un' Associazione Sportiva Dilettantistica possa beneficiare delle agevolazioni fiscali previste, hanno proseguito i Supremi Giudici, *"non è sufficiente la sua astratta sussumibilità in una delle categorie individuate dalla normativa di favore, ma è necessario che essa dia prova di svolgere la propria attività nel pieno rispetto di tutte le prescrizioni dalla stessa imposte, con onere probatorio a carico del soggetto che la invoca secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 c.c."*.

E a tale onere probatorio l'Associazione Sportiva – hanno evidenziato i Magistrati Tributari lucani – si è completamente sottratta tanto che a fronte delle contestazioni mosse dalla Guardia di Finanza prima, e dall'Agenzia delle Entrate poi, si è limitata esclusivamente ad allegare la semplice, ma improduttiva, circostanza di essere una ASD inserita nei registri sportivi del CONI.

Per quanto sopra, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Basilicata, definitivamente pronunciandosi nel merito, ha accolto l'appello dell'Amministrazione Finanziaria e annullato la sentenza del Giudice di primo grado.