



Roma, 10 luglio 2024

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

CIRCOLARE N° 13

Oggetto: Benefici fiscali Associazioni Sportive Dilettantistiche – Decadenza in mancanza della documentazione dei requisiti richiesti dalla Legge n. 398/1991 – Sentenza della Corte di Cassazione n. 13790 del 20 maggio 2024 –

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 36-2024 elaborata dal Centro Studi Tributarî 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. 36 – 2024

Oggetto: Benefici fiscali Associazioni Sportive Dilettantistiche – Decadenza in mancanza della documentazione dei requisiti richiesti dalla Legge n. 398/1991 – Sentenza della Corte di Cassazione n. 13790 del 20 maggio 2024 –

E' stato riportato sul sito dell'Agenzia delle Entrate – Multimedia – un articolo pubblicato sulla Rivista dell'Agenzia – **Fisco Oggi** – che evidenzia la sentenza n. 13790 del 20 maggio 2024 della Corte di Cassazione, la quale ha statuito che una Associazione Sportiva Dilettantistica deve essere in grado di dimostrare i requisiti sostanziali richiesti dalla Legge n. 398/1991, altrimenti decade dal regime di favore recato dalla stessa Legge n. 398.

Si riporta, di seguito, l'articolo in argomento.

“L'Agenzia delle Entrate emetteva un avviso di accertamento avendo disconosciuto ad una ASD i benefici di cui all'art. 148 TUIR ed alla Legge n. 398/1991 non avendo riscontrato i requisiti che dovevano invece contraddistinguerla. Difatti la predetta Associazione non consegnava i libri soci, il registro riepilogativo, copia delle fatture né documentazione relativa a costi e spese. Con successivo atto di autotutela venivano ridotti i ricavi accertati da € 172 mila ad € 132 mila.

I Giudici di primo grado accoglievano il ricorso proposto dalla ASD riconoscendo in capo all'Associazione i requisiti per fruire delle suddette agevolazioni. La CTR, adita in sede di appello dall'Agenzia, riformava la sentenza confermando l'accertamento impugnato. L'ASD ha proposto ricorso in Cassazione affidato a sette motivi cui ha resistito l'ufficio a mezzo di controricorso. I Giudici di Piazza Cavour con la sentenza n. 13790 del 20 maggio scorso hanno rigettato il gravame di controparte condannando l'ASD ricorrente al pagamento delle spese di giudizio ritenendo infondate e quindi non accoglibili le doglianze di parte sulla base di argomentazioni in diritto ed in fatto.

In primo luogo la Cassazione ha affermato che nel caso di specie, la CTR ha reso una motivazione che rende ragione del percorso logico seguito per giungere alla conclusione circa la fondatezza della ripresa fiscale. Invero dopo aver stabilito che la mancanza dei requisiti sostanziali comporta la decadenza dal regime di favore, ed in particolare la mancata prova in ordine alla tracciabilità dei versamenti, la stessa ha chiarito che l'Associazione non aveva documentato la voce *“spese per rimborsi vari”* per 65.748,00 euro ed ha ulteriormente osservato che al fine di verificare che l'assenza del fine di lucro rimanga confinata a mere clausole statutarie, occorre che l'Associazione sia in grado di fornire all'Amministrazione riscontri contabili, quali fatture, ricevute, scontrini ovvero ogni altra utile documentazione per determinare il reddito e l'IVA. Ne ha ricavato che *“Qualora l'Associazione non sia in grado di produrre alcuna documentazione idonea a provare la sussistenza dei requisiti sostanziali per l'applicazione delle disposizioni di cui alla Legge n. 398/1991 la stessa decade dal predetto regime di favore”*.

Successivamente i supremi Giudici ritengono del tutto infondate le censure mosse da parte dell'ASD ricorrente circa la pretesa violazione dell'obbligo di tracciabilità. La pronuncia della CTR – ritenuta sul punto astrattamente corretta – prende le mosse dalla decisione di primo grado, ed è pacifico che la stessa abbia fondato, *ratione temporis*, la decadenza del contribuente dai benefici accordati dalla Legge n. 398/1991. Quanto alle contestazioni contenute nell'avviso di accertamento, ivi si indica come la ASD *“non ha istituito/conservato/esibito i registri e la documentazione contabile dell'anno di riferimento”* e che ha *“omesso l'esibizione delle fatture emesse e di tutta la documentazione relativa ai costi e spese dell'anno”* implicando l'inosservanza di obblighi e comportamenti cui i beneficiari erano tenuti a pena di decadenza.

In linea più generale l'ASD ha contestato la decadenza dell'Associazione dalle agevolazioni fiscali, sostenendo l'applicabilità al caso di specie dell'articolo 25, comma 5, della Legge n. 133/1999, così come modificato dall'articolo 19 Dlgs. n. 158/2015, quale misura sanzionatoria più favorevole e, quindi, avente

efficacia retroattiva, non essendo divenuto definitivo il provvedimento di irrogazione. Anche sul punto la Cassazione è stata tranciante nel valutare l'infondatezza della censura. Invero, la decadenza dal beneficio in relazione alla non tracciabilità non costituisce un'ipotesi di sanzione, neppure impropria. In proposito si è osservato in dottrina che queste ultime consistono in quelle *“di situazioni di svantaggio per il contribuente che abbia violato determinati obblighi, che possono essere di due tipi: di carattere procedimentale, nel senso che al trasgressore vengano preclusi mezzi di tutela che altrimenti avrebbe o nel senso che vengano potenziati i normali poteri di accertamento dell'amministrazione...di carattere sostanziale, nel senso che viene maggiorata l'imposta, negando l'applicazione di deduzioni, di detrazioni, elevando l'imponibile o assumendo come fatti tassabili elementi che diversamente non lo sarebbero”*. Con riguardo alle seconde, la Corte ha già preso posizione in senso favorevole all'applicazione della Legge posteriore se più favorevole (Cassazione n. 5268/2005; Cassazione n. 26475/2014).

La Cassazione ha, quindi, affermato il seguente principio di diritto:

“La perdita di un'agevolazione fiscale, quando connessa al venir meno delle ragioni che giustificano la deroga al normale regime tributario, non costituisce una sanzione, neppure impropria, con la conseguenza che l'abolizione di un'ipotesi di decadenza dal relativo beneficio non configura una norma più favorevole ai sensi dell'art. 3 Dlgs. n. 472/1997.

In particolare, l'abolizione da parte dell'articolo 19, Legge n. 158/2015 dell'ipotesi di decadenza dall'agevolazione accordata alle Associazioni senza scopo di lucro dalla Legge n. 398/1991 per assenza dei tracciamenti dei versamenti, non configurando l'abolizione di una sanzione, non determina l'applicazione del principio del “favor rei”, proprio in quanto la non tracciabilità dei versamenti determinava semplicemente il ripristino del regime fiscale ordinario.

Ne consegue che alle condotte poste in essere sotto il vigore della pregressa disciplina si applica tuttora quest'ultima, dovendosi escludere la retroattività della norma abrogatrice”.