

**ENTI NON COMMERCIALI**

---

***Considerazioni sull'associazionismo sportivo***di **Guido Martinelli**

La settima commissione del Senato (Istruzione pubblica, beni culturali, ricerca scientifica, spettacolo e sport) ha attivato una indagine conoscitiva sullo “Stato di salute dello sport” (Atto n. 715). Tra i temi che ha in animo di affrontare vi è anche una riflessione sugli “aspetti fiscali della gestione dello sport e normativa che incide sull'associazionismo sportivo: criticità e proposte”.

Approfittando che, immeritatamente, parteciperò come tecnico del settore ad una audizione prevista nell'ambito di detta indagine, mi sono chiesto quali siano i punti salienti delle proposte che possono essere formulate in quella sede. Ragiono tenendo presente un punto di partenza che, ai giorni nostri, diventa quasi una ossessione: le proposte di modifica legislativa devono essere a impatto zero (o quasi) sui conti dello Stato.

Eccovi l'elenco.

- a) Definizione di sport: ad oggi non è legislativamente indicato cosa sia “sport”. Appare sufficiente che qualsiasi attività o gioco riceva un riconoscimento da un ente di promozione sportiva (che evidentemente, per aumentare i propri ricavi da affiliazione e tesseramento ha tutto l'interesse ad operare questi riconoscimenti) per ottenere l'iscrizione nei registri Coni e, di conseguenza, godere dei vantaggi fiscali a ciò collegati. Questo ha portato ad avere, a giugno 2016, iscritte al registro Coni, come casi campione, 3 associazioni che hanno nella denominazione sociale il termine “poker”, 8 il termine “massaggio”, 56 “teatro”, 689 “yoga”, 194 “pilates”, 14 “zumba”, 14 “discipline olistiche”, eccetera. Trattasi sicuramente di attività degnissime, tuttavia, può sorgere il dubbio che siano attività sportive, almeno nel senso olimpico del termine. Definire cosa debba intendersi per attività sportiva significherebbe circoscrivere l'area dei soggetti titolati a ricevere, per la tipologia di attività svolta, i benefici e le agevolazioni a tal fine stabiliti dal legislatore.
- b) L'acquisizione della personalità giuridica: oggi è molto meno costoso e complicato costituire una società per fare attività di impresa con responsabilità limitata (basti pensare ai ridotti costi necessari per la Srl semplificata) piuttosto che ottenere la personalità giuridica come associazione. Un euro di capitale e quasi nessun costo accessorio di costituzione per la Srl semplificata; 25.000 euro di patrimonio (almeno in Emilia Romagna), oneri notarili e accessori per una associazione sportiva. Poter prevedere la possibilità di costituire Srl semplificate anche nell'ambito sportivo solleverebbe molti dirigenti dalle preoccupazioni per le conseguenze personali, sotto il profilo della

responsabilità solidale, per le attività oggi svolte dalle associazioni sportive prive di riconoscimento.

- c) L'articolo 132 e seguenti della direttiva comunitaria 112/CE/2006, in materia di imposta sul valore aggiunto, prevedono la possibilità, per gli Stati membri, fatte salve le altre disposizioni comunitarie disciplinanti l'imposta, di prevedere delle ipotesi di esenzione dall'Iva per "talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica". Il nostro ordinamento ha recepito tale indicazione come "esclusione" da Iva ai sensi del quarto comma dell'articolo 4 del D.P.R. 633/1972. Ma, essendo la cessione dietro corrispettivo di servizi sportivi l'attività prevalente per molti sodalizi sportivi, questo ha prodotto l'esplosione di "associati" e di "tesserati" che hanno natura di meri clienti ed utilizzatori dei servizi sportivi, ma che vengono "mascherati" come tali al solo fine di godere della esclusione da Iva. Poter contare sulla esenzione da Iva e non sulla esclusione consentirebbe: di ricondurre all'area commerciale una attività che onestamente vi rientra a pieno titolo; di non gravare sull'utenza un carico Iva che la penalizzerebbe; di lasciare comunque inalterati i proventi per l'erario, i quali anzi potrebbero essere lievemente incrementati del recupero che l'esenzione da Iva produrrebbe ai fini dei redditi (non potendosi, in tal caso, più applicare l'articolo 148 del Tuir).
- d) Riconfermare, a prova di "Agenzia delle entrate", la natura di spese di pubblicità per le sponsorizzazioni di ammontare non superiore a 200.000 euro ai sensi di quanto previsto dal comma 8 dell'articolo 90 della L. 289/2002. Questo per disinnescare una serie di accertamenti fondati sulla non inerenza e anti economicità di queste sponsorizzazioni.
- e) Ritornare, per i compensi sportivi, alla disciplina esistente prima della L. 342/2000. Quindi: fascia esente fino a 10.000 euro di compensi annui e, in caso di eccedenza, applicazione su tutto l'importo della disciplina fiscale, previdenziale e assicurativa prevista per le collaborazioni coordinate e continuative di cui all'articolo 409 cod. proc. civ..
- f) Obbligo di pubblicazione, sul registro delle associazioni e società sportive dilettantistiche tenuto dal Coni, dei rendiconti economico – finanziari annuali, con verbale di assemblea che li approva.

Sei articoli, nessuna nuova agevolazione (anzi!!), solo una ricostruzione diversa delle varie fattispecie applicabili. Sono convinto che l'implementazione di quanto sopra, con adeguato controllo, porterebbe pulizia e sollievo al settore. Mi illudo?

**ENTI NON COMMERCIALI**

---

***Rassegna di giurisprudenza tributaria sulle associazioni sportive***di **Guido Martinelli**

I molteplici accertamenti avvenuti negli ultimi anni da parte della Agenzia delle entrate a carico delle associazioni e società sportive dilettantistiche hanno provocato un rilevante aumento delle decisioni delle commissioni tributarie. Analizziamone alcune, tra le più recenti, di secondo grado.

La Commissione Tributaria Regionale della Puglia, con propria sentenza n. 1173 del 11.05.2016, assunta dalla sez. XIII, affronta un interessante questione relativa alla deducibilità dei costi di sponsorizzazione di una squadra di pallavolo da parte di uno studio professionale (commercialista).

In primo grado il ricorso del contribuente era stato accolto; tuttavia, l'Agenzia aveva presentato appello dolendosi, in particolare, dell'assenza di prova della correlazione tra costo della sponsorizzazione e ricavi.

Il Giudicante ha respinto, sul punto, l'appello della Agenzia ritenendo che: "la sponsorizzazione che sotto il profilo concernente lo sponsorizzato si concreta nella commercializzazione del nome e della immagine personale del soggetto, si traduce, al contempo, per lo sponsor, in una forma di pubblicità indiretta, consistente nella promozione del marchio o del prodotto che si intende lanciare sul mercato. È di chiara evidenza che la pubblicizzazione si traduce innegabilmente in un potenziale vantaggio economico diretto per il soggetto sponsorizzante, potendone derivare in conseguenza un incremento della propria attività. E, in tale prospettiva va tenuto altresì conto ai fini tributari, del fatto che la deducibilità di un costo dal reddito non postula che esso sia stato necessariamente sostenuto per ottenere una ben precisa e determinata componente attiva di reddito essendo sufficiente che esso sia correlato in senso ampio all'attività professionale in quanto tale, ossia che tale costo sia stato sostenuto al fine di svolgere un'attività potenzialmente idonea a produrre utili".

Va segnalata, poi, la decisione della Commissione Tributaria Regionale Veneto, sez. XXIV, n. 470 del 06.04.2016, la quale, pur respingendo il ricorso della associazione sportiva, già soccombente anche in primo grado, contrariamente ad un recente orientamento della giurisprudenza di Cassazione, di cui si è già data notizia (<http://www.ecnews.it/fisco-lavoro/no-scorporo-iva-proventi-istituzionali-riqualificati>), ha riconosciuto al contribuente, a cui era stata disconosciuta la detassazione in assenza di riconoscimento come associazione sportiva, il diritto allo scorporo dell'Iva dagli incassi lordi accertati.

Gli elementi su cui si è fondata la decisione negativa sul riconoscimento come sportiva dell'attività svolta appaiono essere i consueti: la gestione riconducibile esclusivamente ad una coppia di coniugi, la mancata democraticità nella gestione della associazione (per irregolare

tenuta dei verbali e sulla base dei questionari inviati agli utilizzatori dei servizi sportivi), il mancato svolgimento di una attività agonistica.

In un altro caso, la stessa sezione della CTR Veneto, con propria decisione n. 480 del 13.04.2016, invece, “bacchetta” l’Agenzia condannandola anche a 4.000 euro di spese di giudizio. Analoga la materia del contendere: decadenza dal regime fiscale previsto per le associazioni sportive dilettantistiche. In primo grado, su ricorso del contribuente viene confermato l’accertamento effettuato dalla Agenzia, ricorso che la sportiva ripresenta in secondo grado.

Il Giudicante di appello, dopo aver constatato che il ricorrente “risulta affiliato al Coni che ne ha riconosciuto e certificato il possesso dei requisiti di associazione sportiva dilettantistica”, presupposto per poter applicare la legge 398/1991, ritiene irrilevante la tesi dell’Ufficio che evidenzia la scarsa partecipazione alla vita associativa, la “non conoscenza” dello statuto, la mancata spendita, in alcune fatture, della natura di associazione sportiva.

Il Collegio ha valutato che andava prioritariamente definito se l’associazione potesse definirsi come sportiva dilettantistica; verificato la conformità dello statuto e la regolare iscrizione al registro Coni.

“Ciò che appare rilevante al fine di definire se l’associazione possa avvalersi del regime fiscale è la natura sportiva e senza fini di lucro dell’attività svolta, elemento questo che deve presumersi in conseguenza della affiliazione al Coni e l’assenza di cause che possano determinarne la decadenza”. Non essendo quindi stata data prova circa l’esistenza di attività commerciali da parte della associazione, la commissione ha riformato la sentenza di primo grado annullando gli avvisi così impugnati.

**LAVORO E PREVIDENZA**

---

***Ancora sul lavoro sportivo dilettantistico***di **Guido Martinelli**

La sezione lavoro della Corte d'Appello di Bologna, con la propria sentenza n. 250/2016, pubblicata lo scorso sette giugno, si unisce al filone interpretativo inaugurato dal Ministero del Lavoro e sul quale, prima della decisione in esame, si erano già espressi in senso conforme i Giudici di secondo grado di Firenze e di Milano. La conclusione che se ne ricava è la possibilità di definire l'esistenza di prestazioni di lavoro professionale nell'ambito delle società e associazioni sportive dilettantistiche in un quadro di esonero da contribuzione previdenziale e da trattamento fiscale agevolato di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m, del Tuir.

Il Ministero del Lavoro, infatti, in un suo recente documento di prassi amministrativa (circolare 21.02.2014) precisa: "In questo quadro il Ministero ravvisa pertanto l'opportunità di farsi promotore d'intesa con Inps di iniziative di carattere normativo volte ad una graduale introduzione di forme di tutela previdenziale a favore di soggetti che, nell'ambito delle associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni, dalle Federazioni Sportive Nazionali nonché dagli enti di promozione sportiva, svolgono attività sportiva dilettantistica nonché attività amministrativa gestionale non professionale ex articolo 67 primo comma lett. m) ultimo periodo del Tuir", con ciò affermando che, al momento, non esiste per la prestazione lavorativa sportiva dilettantistica alcun tipo di tutela.

Segue a ruota la Giurisprudenza (Corte di Appello di Firenze sentenza n. 683/14 del 8.10.2014): "la finalità perseguita dal legislatore è quella di realizzare un regime di favore a vantaggio delle associazioni sportive dilettantistiche esentando dal pagamento dell'imposta (e della contribuzione) quanto queste corrispondano in forme di rimborsi forfettari o di compensi non solo agli atleti ma anche a tutti coloro che collaborino con mansioni tecniche o anche gestionali, al funzionamento della struttura riconosciuta dal Coni. Vi sottende, ovviamente, la necessità di incentivare questo tipo di attività e di alleggerirne i costi di gestione, sul presupposto della oggettiva valenza della funzione, anche educativa che consegue all'esercizio di attività sportive non professionistiche".

Il concetto veniva ulteriormente approfondito dalla Corte d'Appello di Milano (sentenza n. 1172/2014) laddove viene statuito che "il requisito della professionalità è richiesto dalla legge solo per le manifestazioni di cori, bande musicali e filodrammatiche, mentre nella seconda parte della norma (articolo 67, lett. m cit.) – dedicata alle attività sportive vere e proprie – non vi è alcun riferimento alla non professionalità della collaborazione ...". Ad avviso delle Corti milanese e fiorentina (oltreché di altri Tribunali – si veda sentenza del Tribunale di Venezia, Sez. Lav., n. 1060/2010), dunque, il legislatore avrebbe già ritagliato il perimetro del professionismo (L. 91/1981) e, quindi, "tutte le collaborazioni svolte nell'ambito dello sport

dilettantistico, seguono il regime agevolato a prescindere dalla continuità e abitudine della prestazione svolta da chi collabora in tale ambito. Ciò che conta è che le collaborazioni vengano svolte a favore di organismi che perseguono finalità sportive dilettantistiche riconosciuti dal CONI o dagli Enti di Promozione Sportiva”.

La Corte di Appello di Bologna, dopo aver statuito (era in esame l'inquadramento di istruttori di una palestra di fitness) “che anche i compensi per le attività di formazione, istruzione e assistenza ad attività sportiva beneficiano dell'esenzione fiscale contributiva, dovendosi intendere per attività sportiva dilettantistica il mero far sport senza che sussista un evento ulteriore a cui finalizzare tale attività (ad esempio manifestazione, gara, torneo)”, così conclude: “La precisazione legislativa non lascia dubbi quanto alla riconducibilità del rapporto di esercizio di attività sportive dilettantistiche ... a quelli ricompresi nell'articolo 67 comma 1 lett. m) Tuir e, pertanto, assoggettati alla disciplina fiscale prevista dall'articolo 69 Tuir e dall'articolo 25 comma 1 della legge 133 del 1999. I relativi redditi sono pertanto soggetti ad imposizione fiscale solo per importi superiori ad euro 7.500 annui nella parte eccedente e nessuna contribuzione previdenziale è dovuta.

Per negare l'esenzione l'ente previdenziale dovrebbe provare l'insussistenza del presupposto formale fissato dalla normativa speciale e, quindi, la non esistenza di una società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro riconosciuta dal Coni (cfr. Corte Appello Milano, sentenza 1172/14)

Alla luce dei rilievi svolti appare dimostrato che l'appellante avesse natura di società sportiva dilettantistica riconosciuta dal Coni e che in difetto di prova contraria le prestazioni svolte dagli istruttori fossero dirette all'insegnamento di discipline sportive dilettantistiche non rilevando la finalizzazione allo svolgimento di gare o manifestazioni sportive.

Non sono condivisibili le conclusioni cui è pervenuto il giudice di primo grado nel delineare un nesso tra la natura del rapporto di lavoro e la qualifica di «esercente attività sportiva dilettantistica» che ben può caratterizzare qualsiasi tipo di rapporto di lavoro, rendendo pertanto fruibili i relativi sgravi fiscali e contributivi a prescindere dalla natura autonoma o subordinata dello stesso”.

Non priva di forti aspetti di criticità appare la conclusione che rende utilizzabili i compensi per prestazioni sportive “a prescindere dalla natura autonoma o subordinata” del rapporto di lavoro.

In un quadro nel quale la prestazione sportiva dilettantistica riveste carattere “lavorativo”, appare logica la necessità di procedere, per tutti i soggetti a cui verranno riconosciuti questi tipi di compensi, alla iscrizione nel libro unico del lavoro e alla denuncia al centro per l'impiego.

**ENTI NON COMMERCIALI**

---

***I certificati medici per le attività sportive non agonistiche***di **Guido Martinelli**

Preannunciata da due circolari del Ministero della Salute del 16.06.2015 e 28.10.2015, lo scorso 10 giugno il CONI ha emanato una propria circolare che definisce, in accordo con i precedenti ministeriali, i confini dell'attività sportiva non agonistica all'interno dell'ordinamento sportivo ai fini degli obblighi sulla tutela sanitaria delle attività sportive.

Si chiarisce, in premessa, che nulla cambia per le attività a carattere agonistico (ai sensi del D.M. 18/02/1982). Queste rimangono soggette alla certificazione sanitaria che preveda l'idoneità specifica alla pratica di una determinata disciplina sportiva.

In riferimento, invece, alla pratica non agonistica (si ricorda che la qualificazione come agonistica o meno dell'attività promossa compete alla Federazione o all'Ente di promozione sportiva di riferimento) il CONI ha effettuato una distinzione tra 3 tipologie di tesseramento. Va ricordato, in partenza, che stiamo esaminando un atto amministrativo che deroga provvedimenti approvati con decreti ministeriali e che, pertanto, sotto questo profilo presenta degli aspetti di dubbia efficacia.

Secondo le indicazioni del massimo ente sportivo italiano, le Federazioni e gli Enti di promozione dovranno provvedere a uniformare la loro disciplina sul tesseramento secondo i seguenti principi:

1. per i tesserati che svolgono attività sportive regolamentate: vige l'obbligo del certificato di idoneità non agonistico (come definito ed individuato da ultimo con le linee guida del Ministero della Salute 08/08/2014) per tutti i tesserati in Italia che svolgono attività organizzate dal CONI o da soggetti da questo riconosciuti (Federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva) ritenute a carattere non agonistico fatta eccezione per quanto previsto dal seguente punto b);
2. per i tesserati che svolgono attività sportive che non comportano impegno fisico: non sussiste obbligo di certificazione (ma la circolare raccomanda comunque un controllo medico) per tutti i tesserati in Italia con la qualifica di non agonisti che svolgono attività organizzate dal CONI o da soggetti da questo riconosciuti caratterizzate dall'assenza o dal ridotto impegno cardiovascolare. Vengono elencati una serie di sport (elenco ampliato rispetto a quanto indicato dal Decreto Balduzzi in materia di defibrillatori). Tale elenco non è comunque da intendersi a titolo esaustivo perché la circolare prevede che non vige obbligo di certificazione per tutte quelle ulteriori attività "il cui impegno fisico sia minimo". I dubbi che nascono da questo punto sono tre. Il primo se questa elencazione possa individuare anche, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 5 comma 3 del D.M. 24 aprile 2013, l'area delle società sportive non tenute agli obblighi di



detenzione dei defibrillatori semiautomatici e della formazione degli addetti relativi in quanto attività a ridotto impegno cardiocircolatorio. Il secondo su quali siano i parametri sulla base dei quali poter far rientrare “le altre attività facenti capo alle Federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva il cui impegno fisico sia evidentemente minimo”, che verrebbero, per l’attività non agonistica, comunque esentati dal certificato. Il terzo è di carattere più generale e coinvolge la disposizione di cui all’articolo 2050 del codice civile. La norma disciplina la responsabilità per le “attività pericolose” (si ricorda che per la giurisprudenza, ad esempio, costituiscono attività pericolose quelle del tiro, qui esentate dal certificato – vedi tra tutte Cassazione sentenze 28.09.1964 n. 2242 e 30.11.1977 n. 5222), per le quali chi cagiona un danno ad altri “è tenuto al risarcimento se non prova di avere adottato tutte le misure idonee ad evitare il danno”. Ma siamo sicuri non produca comunque una responsabilità del gestore della linea di tiro la mancata chiesta del certificato sulla base di un documento di natura amministrativa?

Infine, occorre considerare la posizione dei tesserati che non svolgono alcuna attività sportiva (non praticanti). Rientrano in tale tipologia di tesseramento tutti i tesserati dichiarati “non praticanti” da FSN, DSA ed EPS. Tale specifica qualifica dovrà risultare già all’atto del tesseramento con inserimento in un’apposita categoria all’uopo istituita.

Questa è la categoria in assoluto più oscura. In via preliminare si pone una domanda: il tesserato “che non svolge alcuna attività sportiva” per quale motivo dovrebbe tesserarsi? Le Federazioni dovranno prevedere tesseramenti differenziati al fine di evitare che i non praticanti poi, alla fine “praticino” a scapito della Federazione stessa? Se l’attività in esame è quella che, fino ad oggi, abbiamo definito come “ludico – motoria” quale diventa il confine tra la stessa e quella non agonistica per la quale sarebbe necessario comunque la certificazione?

Credo che il lavoro per le Federazioni (e le conseguenti responsabilità), in relazione alle conseguenti modifiche alle carte federali, non sia né facile né semplice.

Consentitemi una riflessione conclusiva. La disciplina originale sui certificati medici era in vigore dai primi anni 80. Per trent’anni purtroppo non ha risparmiato decessi ma, forse, ne ha anche evitato qualcuno. Siamo proprio sicuri che valeva la pena fare questa rivoluzione?



**ENTI NON COMMERCIALI**

---

***No allo scorporo dell'Iva dai proventi istituzionali riqualificati***di **Guido Martinelli e Carmen Musuraca**

Con due pronunce di contenuto analogo relative alla medesima posizione ma per differenti anni d'imposta, la Cassazione stronca il riconoscimento del diritto alla detrazione e allo scorporo dell'Iva dai proventi istituzionali riqualificati come commerciali in sede di accertamento da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Nel giudizio, pendente ad esito di una verifica svolta nei confronti di una associazione sportiva, infatti, la Suprema Corte, con le recenti sentenze n. 8853 e 8854 del 4 maggio 2016, offre un'interpretazione attuativa del principio di necessaria neutralità dell'imposta sul valore aggiunto che lascia fortemente dubbiosi, soprattutto in quanto appare in controtendenza rispetto a precedenti orientamenti della medesima Corte ormai pacifici e dei quali aveva ufficialmente preso atto la stessa Agenzia delle Entrate.

La lite nasce dall'opposizione presentata da parte di una associazione sportiva dilettantistica avverso un avviso di accertamento relativo all'annualità 2003 attraverso cui l'Amministrazione finanziaria contestava la natura commerciale dell'ente e delle prestazioni dallo stesso rese e, in quanto tali, le riteneva soggette agli obblighi di fatturazione e di dichiarazione ai fini Iva.

L'associazione otteneva un parziale successo in primo grado dalla CTP che, pur confermando la riqualificazione commerciale dell'ente e delle sue attività, riconosceva comunque il diritto allo scorporo dell'Iva dal totale dei ricavi e la detrazione dell'imposta sugli acquisti; mentre il Collegio di appello, oltre a respingere il gravame della contribuente, accoglieva l'appello incidentale dell'Ufficio negando entrambi i diritti.

In particolare, la Commissione Tributaria Regionale faceva leva sulla necessità, per poter detrarre l'Iva a credito, che fossero state presentate le liquidazioni periodiche ed escludeva la possibilità di scorporare l'imposta dai ricavi determinati dall'Ufficio, non essendo emerso che l'Iva a debito fosse stata inclusa nei corrispettivi percepiti.

Nel ricorso alla Suprema Corte, l'associazione invocava gli ormai noti precedenti della Corte di Giustizia e della stessa Cassazione che si erano più volte espresse in senso favorevole sul legittimo riconoscimento del diritto alla detrazione in presenza dell'avvenuto rispetto dei requisiti sostanziali necessari all'operatività del diritto stesso, consistenti nelle circostanze che gli acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'Iva attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

Secondo le pronunce in commento, però, gli autorevoli precedenti invocati non precludono che in altre situazioni si pervenga a esiti opposti in virtù della ridondanza sul versante sostanziale

delle violazioni formali, in quanto diversa può essere la soluzione se la violazione di tali requisiti formali abbia l'effetto di impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali.

Nell'ipotesi in esame, infatti, secondo la Corte, "La circostanza che non sempre i corrispettivi riportati nelle schede d'iscrizione - unici documenti dai quali emergeva il compimento di tali operazioni imponibili - sono stati versati, unitamente a quella, acclarata in sentenza, concernente l'omissione dell'opzione "...che prevede l'installazione del misuratore fiscale necessario all'obbligo di certificazione dei corrispettivi derivanti dai contratti di iscrizione", evidenziano incontrovertibilmente ostacoli insormontabili all'attività di controllo dell'ufficio, in considerazione, per un verso, del fatto che il pagamento del corrispettivo costituisce presupposto di esigibilità dell'imposta e, per altro verso, che il diritto di detrazione sorge giustappunto nel momento in cui l'imposta diventa esigibile".

Unitamente al diniego del diritto alla detrazione dell'Iva sulle fatture di acquisto, la Cassazione convalida anche il diniego espresso dalla CTR in merito al riconoscimento dello scorporo dell'Iva sui corrispettivi riportati a tassazione.

"Si legge, difatti, in sentenza che dall'esame delle schede contabili - "Registro IVA dei corrispettivi" - è emerso che gli incassi dell'Associazione erano "esclusa IVA", il che esclude che l'importo dell'imposta sia stato incorporato nel prezzo delle operazioni specifiche a valle, ossia nel prezzo dei beni o dei servizi forniti dal soggetto passivo nell'ambito delle sue attività economiche.

A dispetto di quel che sostiene la contribuente col suo quarto motivo, dunque, è giustappunto la caratteristica di neutralità dell'Iva ad escludere la fondatezza della sua censura: il regime dell'Iva è difatti volto a sollevare interamente l'imprenditore dall'onere dell'imposta dovuta o versata nell'ambito di tutte le sue attività economiche, al fine di garantire la perfetta neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'Iva. Qualora l'Iva non sia stata applicata, dunque, essa non può essere scorporata".

Ad avviso di chi scrive, invece, proprio il pieno rispetto del principio di neutralità dell'Iva genererebbe la necessità che questa venga scorporata e non aggiunta al valore dei corrispettivi considerati imponibili, in quanto, diversamente, all'associazione contribuente, che solo in sede di accertamento viene riqualificata come soggetto passivo d'imposta, viene di fatto impedito il diritto all'esercizio della rivalsa sul consumatore finale fruitore dei servizi offerti e le viene richiesto, invece, il pagamento di un'imposta che la stessa non ha mai materialmente incassato, rimanendo così illegittimamente soggetto gravato dall'Iva.

Fermo restando ciò, quello che preoccupa maggiormente è la chiosa posta dalla Cassazione alle pronunce in commento: "In questo contesto, la buona fede invocata a proposito della configurazione dell'associazione come ente privato dilettantistico è del tutto irrilevante".