Civile Ord. Sez. 5 Num. 28445 Anno 2026
Presidente: DE ROSA MARIA LUISA
Relatore: DI MARZIO PAOLO
Data pubblicazione: 04/11/2026

OGGETTO: Ires, Iva ed Irap 2010 - Società Sportiva Dilettantistica - Disconoscimento del regime agevolato - Regime di deducibilità dei costi.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ORDINANZA

sul ricorso proposto da:

Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, giusta procura speciale allegata al ricorso, dall'Avv. Adamo De Rinaldis del Foro di Como, che ha indicato recapito Pec;

- **ricorrente** -

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, *ex lege*, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma;

- **controricorrente** -

avverso

la sentenza n. 7091, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia il 16.12.2016, e pubblicata il 19.12.2016;

ascoltata, in camera di consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio;

la Corte osserva:

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l. l'avviso di accertamento n. T9K03QA01654/2014, mediante il quale richiedeva il versamento di maggiori imposte ai fini Ires, Iva ed Irap nella misura di Euro 255.471,00, con riferimento all'anno 2010. La ripresa a tassazione dipendeva dal disconoscimento del regime fiscale agevolato previsto per le (associazioni e) società sportive dilettantistiche, in quanto non aventi natura di impresa commerciale. L'Amministrazione finanziaria contestava, in primo luogo, il difetto del possesso dei requisiti per poter godere del regime impositivo favorevole, non essendo prevista negli atti costitutivi la intrasmissibilità delle quote sociali.

2. La contribuente impugnava l'atto impositivo innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Como proponendo plurime censure e lamentando, tra l'altro, la natura puramente formale della contestazione, perché la società possedeva ogni requisito di legge per poter fruire dell'agevolazione. La CTP riteneva fondate le critiche proposte dalla società ed annullava l'avviso di accertamento.

3. L'Agenzia delle Entrate spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, rinnovando le proprie argomentazioni, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia. La CTR riteneva fondata l'impugnazione, riformava la decisione della CTP e riaffermava la piena validità ed efficacia dell'avviso di accertamento.

4. Avverso la decisione sfavorevole assunta dal giudice del gravame ha proposto ricorso per cassazione la Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l., affidandosi a cinque motivi di impugnazione. L'Amministrazione finanziaria resiste mediante controricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

Ragioni della decisione

I motivi di ricorso saranno esposti come riassunti dalla società nel suo ricorso:

1. "Art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c.- in relazione a violazione e falsa applicazione: dell'art. 143, comma 1 TUIR; dell'art. 7 del decreto legge 28 maggio 2004, n. 136 convertito dalla legge 27 luglio 2004, n. 186; dell'art. 90, legge n. 289/2002; dell'art. 2195 c.c.

L'Agenzia delle Entrate di Como ha disconosciuto la natura di società sportiva dilettantistica per il solo fatto che lo Statuto prevede la trasmissibilità della quota associativa, pur attestando che la società ha tutti i requisiti per essere definita associazione sportiva dilettantistica".

1.1. La CTR premette che pacificamente la società ha registrato la percezione di corrispettivi per prestazioni a favore di soggetti "non iscritti o comunque affiliati" nella misura di Euro 673.570,79 nell'anno 2010, ed occorre quindi accertare quale sia il corretto regime impositivo da applicarsi.

Quindi ha osservato che, secondo il disposto di cui all'art. 143, comma 3, del Dpr n. 917 del 1986, *non* si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, ma a condizione che "come previsto dal comma 8, le associazioni medesime si conformino alle clausole statutarie, previste dall'art. 5 del D.Lgs. 460/97, volte a garantirne la finalità non lucrativa, tra cui quella relativa alla <<intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa>>" (sent. CTR, p. III).

Risulta però pacifico che la società non ha previsto nei suoi atti costitutivi il requisito di legge della intrasmissibilità della quota, pertanto il regime fiscale agevolato è stato correttamente negato alla Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l., a causa del difetto dei presupposti di legge.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

1.2. Replica la società che, come già ritenuto dalla CTP, il mancato possesso di un requisito meramente formale, quale la previsione della intrasmissibilità della quota, non può importare l'esclusione del godimento del regime fiscale agevolato in relazione al quale la società possedeva tutti i requisiti sostanziali normativamente richiesti.

1.3. Invero la previsione di un regime fiscale favorevole da applicarsi, oltre che a diverse categorie, anche alle Associazione Sportive Dilettantistiche (poi esteso alle Società Sportive Dilettantistiche), rispondeva all'interesse pubblico allo sviluppo dell'attività sportiva dilettantistica.

Onde prevenire violazioni ed abusi, però, il legislatore ha inteso prevedere che il regime fiscale agevolato sia applicabile solo a quelle associazioni e società sportive dilettantistiche le quali rispondano a determinati requisiti. La società odierna ricorrente, pacificamente, non possiede il requisito della intrasmissibilità della quota associativa, che non è previsto nei suoi atti costitutivi.

La Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l., pertanto, non possedendo i requisiti di legge, non è una società sportiva dilettantistica ai presenti fini fiscali, e non ha pertanto accesso al regime agevolato di cui all'art. 143 del Tuir.

La decisione assunta dal giudice del gravame non merita pertanto censure, ed il primo motivo di ricorso deve pertanto essere respinto.

2. I successivi motivi di ricorso sono stati riassunti dalla società come segue:

"2. Art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c. -violazione e falsa applicazione degli artt . 148, comma 3 e 149 comma 4 del TUIR; dell'articolo 4, quarto comma, secondo periodo del DPR n. 633 e della L. n. 398/1991.

La sentenza è viziata con riferimento alla corretta applicazione delle norme succitate poiché, presupposto di carattere generale per l'applicazione delle previsioni di favore recate dall'articolo 148 del TUIR e

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

dall'articolo 4 del DPR n. 633, che escludono dalla imposizione, ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, i contributi, le quote e i corrispettivi pagati alle associazioni, è la qualificazione dell'ente associativo come ente non commerciale. L'Ufficio ha qualificato l'associazione come ente commerciale sulla semplice base del mancato inserimento nello statuto della clausola di in trasmissibilità [ma: intrasmissibilità] della quota associativa.

3. Art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c.- in relazione a violazione e falsa applicazione: 2697 c.c., dell'art. 2727 c.c., dell'art. 2729 c.c.; dell'art. 7, legge 2012/2000; degli artt. 42 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, 54 del D.P.R. 633 del 1972; dell'art. 16, D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472; del D.L. 167/90.

La sentenza oggetto dell'odierna impugnazione è viziata con riferimento alla corretta applicazione delle norme in materia di giusta ripartizione dell'onere probatorio tra l'Amministrazione Finanziaria ed il contribuente. Il ricorrente ha prodotto documenti ed elementi fattuali non considerati dal giudice di secondo grado che inficiano la motivazione dell'avviso impugnato in ordine alla qualificazione dell'associazione come ente commerciale."

4. Violazione e falsa applicazione degli artt. 109 del d.P.R. n.917/86 c.d. T.U.I.R. e 53 Costituzione, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c.

La sentenza d'appello impugnata in relazione alla indeducibilità dei costi dedotti dalla SSD ricorrente per il riaddebito di servizi pagati al fornitore Centro Sportivo Merone S.r.l. non applica correttamente i principi di cui all'art. 109 TUIR e 53 della Costituzione" (ric., p. 2 s.)

4.1. Il secondo, il terzo ed il quarto motivo di ricorso proposti dalla contribuente che, senza mancare di incorrere talora nella richiesta di rivalutazione del merito del giudizio, domanda la verifica della sussistenza di ulteriori presupposti di legge per l'ammissione al regime di imposizione agevolato richiesto, e contesta la mancata applicazione del regime

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

agevolato in materia di detrazione dell'Iva, rimangono assorbiti dall'accoglimento del primo motivo, con il quale si è già individuata la mancanza di uno specifico presupposto di legge per l'applicazione del regime agevolato.

5. Mediante il quinto motivo di ricorso la contribuente contesta la "Violazione e falsa applicazione dell'art. 19 del d.P.R. n. 633/72, in relazione all'art 360, comma 1, n. 3) c.p.c.

L'inerenza dei costi sostenuti dalla SSD ricorrente si ravvisa anche ai fini IVA garantendo il diritto della Società alla detrazione dell'imposta".

La certezza e la oggettiva determinabilità dei costi sono state correttamente documentate dalla SSD ricorrente. L'inerenza del costo determina altresì la legittima detrazione dell'Iva pagata sulle fatture del fornitore Centro Sportivo Merone S.r.L. La sentenza impugnata non fa corretto uso della norma citata in ordine alla detraibilità dell'Iva.

5.1. In proposito la CTR ha osservato che "Quanto alla deducibilità dei costi ripresi a tassazione, il Collegio ricorda che ai sensi dell'art. 109, comma l, T.U.I.R i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi, per i quali le precedenti norme del presente capo non dispongono diversamente, concorrono a formare il reddito nell'esercizio di competenza; tuttavia i ricavi, le spese e gli altri componenti di cui nell'esercizio di competenza non sia ancora certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare concorrono a formarlo nell'esercizio in cui si verificano tali condizioni.

Il Collegio osserva sul punto che le fatture esibite dal contribuente in primo grado descrivono in modo sommario la prestazione resa dal Centro Sportivo Merone come acconto per rimborsi utenze e che non essendo stato stipulato tra le parti un contratto al quale fare riferimento per individuare la natura e la quantità delle prestazioni rese dal fornitore, la documentazione contabile non permette di individuare i parametri obiettivi

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

a cui ricondurre la quantificazione dei costi correttamente ripresi a tassazione" (sent. CTR, p. 4).

5.2. Sembra in proposito opportuno ricordare che la contribuente, al fine di poter svolgere la propria attività, aveva acquisito la disponibilità di strutture del Centro Sportivo Merone Srl, ed ha affermato di avere sostenuto oneri deducibili, avendo dovuto corrispondere al centro Merone canoni di locazione e rimborsi di utenze, sempre mediante strumenti di pagamento tracciabili. Le somme corrisposte al Centro Merone, e documentate pure nella contabilità di quest'ultima, risulta incontestato che costituivano gran parte degli oneri invocati dalla Società sportiva come deducibili.

La CTR ha però rilevato che, pacificamente, non vi era un contratto che disciplinasse i rapporti tra le parti, e la documentazione contabile prodotta, di cui l'Agenzia delle Entrate contesta la genericità, non consente di accertare neppure quali prestazioni siano state in concreto godute e compensate.

Lo stesso esempio riportato dalla ricorrente, relativo ad una fattura che indica quale causale "Emettiamo fattura quietanzata relativa alla somma incassata in data odierna, acconto rimborso utenze relative alla gestione di servizi" (ric., p. 26) offre conferma della genericità della fatturazione. Non è chiarito neppure, infatti, a quali "utenze" intende riferirsi la dichiarante, né in relazione alla gestione di quali servizi.

Sulla base di tali presupposti appare corretta la valutazione espressa dalla CTR secondo cui difettano i requisiti della certezza e determinabilità delle prestazioni, ancor prima di dover rilevare il pur sussistente difetto di prova dell'inerenza.

Anche il quinto motivo di ricorso deve pertanto essere respinto.

In definitiva il ricorso proposto dalla società deve essere rigettato.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

6. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni affrontate e del valore della controversia.

6.1. Deve anche darsi atto della ricorrenza dei presupposti processuali perché la ricorrente sia onerata anche del versamento del c.d. doppio contributo.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

rigetta il ricorso proposto dalla **Società Sportiva Dilettantistica 'Progetto di Lavoro a gruppo' a r.l.**, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, che condanna al pagamento delle spese di lite in favore della costituita controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 6.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13, comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma

Così deciso in Roma, il 30.10.2026.

Il Presidente

Maria Luisa De Rosa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale