

APS: la decommercializzazione dei proventi versati dagli iscritti tesserati

di [Nicola Forte](#)

Publicato il 29 Maggio 2024

Analizziamo le problematiche fiscali derivanti dalla decommercializzazione dei corrispettivi specifici versati per le attività svolte dalle APS in diretta attuazione degli scopi istituzionali. In quali casi è applicabile l'articolo 148 del TUIR? Attenzione alla Riforma del Terzo settore...

Possono fruire dell'agevolazione consistente nella decommercializzazione dei proventi di cui all'art. 148, comma 3, del TUIR anche gli iscritti ad un'associazione di promozione sociale (APS) non aventi diritto di voto, purché siano tesserati. Il chiarimento è stato fornito recentemente dall'Agenzia delle entrate.

La decommercializzazione dei corrispettivi delle APS

La **decommercializzazione** riguarda i **corrispettivi specifici versati per le attività svolte dalle APS in diretta attuazione degli scopi istituzionali**. È possibile fruire della medesima agevolazione fiscale anche con riferimento ai corrispettivi percepiti da altre associazioni che svolgono la medesima attività e che fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dai rispettivi associati o partecipanti e tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali. Il caso oggetto dell'istanza di interpello riguarda una APS



nazionale che ha modificato lo statuto introducendo la distinzione tra associati e iscritti. In particolare, l'APS ha chiesto conferma dell'applicabilità della decommercializzazione dei proventi anche con riferimento ai corrispettivi versati da questi ultimi soggetti. L'Agenzia delle entrate si è espressa positivamente circa l'**applicabilità dell'agevolazione di cui all'art. 148, comma 3 del TUIR**. Gli iscritti, pur non partecipando alle assemblee degli associati non potendo esprimere il proprio voto fanno parte di un contesto organizzativo nazionale ed esprimono il loro **legame all'associazione con il versamento della quota di iscrizione** e quindi con il rapporto di tesseramento. Infatti, il versamento della predetta

quota di iscrizione viene effettuato a titolo di tesseramento all'Organizzazione nazionale.

Il rapporto di tesseramento fra iscritti e APS

Il rapporto dovuto al tesseramento che "lega" l'APS e gli iscritti, diviene quindi una condizione essenziale per beneficiare del regime di favore come si desume, tra l'altro, sulla base di un'interpretazione letterale dell'art. 148 in esame. D'altra parte, come detto, la stessa disposizione indica espressamente che l'agevolazione si applica anche per le prestazioni rese nei confronti dei soggetti tesserati non associati. Il problema si è posto, ad esempio, quando la disciplina di cui all'art. 148 del TUIR è stata estesa alle società di capitali non lucrative esercenti attività sportive dilettantistiche. Si tratta di società le cui quote di partecipazioni sono concentrate in un numero di soci estremamente limitato. Pertanto, l'unica possibilità per applicare la disciplina relativa alla decommercializzazione dei proventi consiste nell'attribuire rilevanza al rapporto di tesseramento anche se i frequentatori dell'impianto sportivo non sono in possesso di quote di partecipazione nella società di capitali non lucrative.

Le novità dalla Riforma del terzo Settore

Deve però considerarsi, più in generale, che **la possibilità di applicare l'art. 148 in esame avrà "vita breve"**. Dopo che la riforma del Terzo settore sarà entrata definitivamente ed integralmente in vigore la norma non sarà più applicabile. Il Codice del Terzo settore prevede l'applicazione di un'agevolazione simile esclusivamente per le APS che estende il **beneficio fiscale anche alle prestazioni rese nei confronti dei familiari conviventi**. L'impossibilità di fruire, per gli altri soggetti, dell'agevolazione in esame determinerà in molti casi, la prevalenza delle entrate commerciali rispetto ai proventi istituzionali. Pertanto, al fine di evitare un accertamento dell'Agenzia delle entrate fondato sull'applicazione dell'art. 149 del TUIR, la cui rubrica è "*perdita della qualifica*", non resterà come unica soluzione quella consistente nell'iscrizione nel RUNTS. Infatti, nel Registro unico nazionale, possono convivere gli ETS non commerciali e gli ETS commerciali sia pure con un sistema di agevolazioni applicabili nei confronti di questi ultimi soggetti, in parte depotenziate rispetto agli ETS non commerciali.

Fonte: [Agenzia delle entrate, Risposta all'istanza di interpello n. 115/2024 del 24 maggio 2024](#).

NdR: potrebbe interessarti anche...[Le prestazioni decommercializzate rese dalle associazioni di promozione sociale](#)

Nicola Forte Mercoledì 29 maggio 2024
