

ETS ED ENTI NON COMMERCIALIdi **ELLIS BOTTAZZO****Decommercializzazioni anche per iscritti, oltre gli associati di APS**

Con la risposta n. 115/2024 l'Agenzia delle Entrate torna ad esprimersi sulla decommercializzazione dei corrispettivi specifici resi dagli iscritti non associati di una sez. territoriale di un'associazione di promozione sociale nazionale.

Nel contesto attuale, la disciplina fiscale delle APS tracciata dal Codice del Terzo settore (D.Lgs. 117/2017) non trova ancora pace. Il titolo X della riforma è infatti ancora inapplicabile, essendo la sua applicazione subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 101, c. 10 D.Lgs. 117/2017.

Non essendo ancora pervenuta tale autorizzazione, si continua ad applicare **per le APS l'art. 148 D.P.R. 917/1986**, secondo il quale *"non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di **quote o contributi associativi** non concorrono a formare il reddito complessivo"*.

Inoltre, *"non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di **corrispettivi specifici** nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati"*.

Un'associazione di promozione sociale, in particolare la sezione territoriale di una APS nazionale, ha distinto nel proprio statuto le seguenti categorie di soggetti:

- gli **iscritti**, ossia i fruitori dell'attività di interesse generale proposta dall'APS che **non** beneficiano di diritti di partecipazione e voto nell'assemblea dell'APS e versano annualmente all'APS la quota di iscrizione, comprensiva della quota di tesseramento all'APS nazionale?
- gli **associati**, ossia persone maggiorenni impegnate nell'associazione come educatori volontari, che beneficiano dei diritti partecipativi di cui sopra.

Si pone il tema di **come considerare le quote associative e i corrispettivi specifici di coloro che non figurano come associati, ma come iscritti**. La domanda, quindi, è se tali somme possono fruire della decommercializzazione o se sono considerate proventi commerciali.

Risponde **l'Agenzia** asserendo che gli iscritti, pur non beneficiando dei diritti di partecipazione e voto nelle assemblee dell'associazione, esprimono il proprio legame con l'associazione stessa attraverso il versamento della quota di iscrizione (al pari degli associati veri e propri), parte della quale vale come quota di tesseramento all'organizzazione nazionale.

La spettanza dell'agevolazione nei confronti di soggetti diversi dagli associati, quali gli iscritti, può riconoscersi, quindi, a condizione che gli stessi e l'associazione di riferimento **siano inseriti in un contesto organizzativo nazionale**, all'interno del quale dovrà emergere la partecipazione degli enti periferici alla vita democratica dell'ente nazionale.

In particolare, per gli **iscritti**:

- riguardo alle **quote di iscrizione**, l'Agenzia ritiene che rientrino tra le entrate che **non concorrono** a formare il reddito complessivo dell'ente, in quanto qualificabili come quote o contributi versati da partecipanti, ai sensi dell'art. 148, c. 1 del Tuir. L'irrelevanza reddituale riguarda sia la quota di iscrizione annuale all'APS propriamente intesa, sia la parte del versamento che l'APS, in base a quanto rappresentato, raccoglie e trasferisce all'APS nazionale quale quota di tesseramento annuale del proprio iscritto;
- in relazione ai **corrispettivi specifici** versati dagli iscritti per fruire delle attività educative dell'APS, l'Agenzia ritiene che **rientrano tra i proventi che possono fruire della decommercializzazione** di cui all'art. 148, c. 3 del Tuir, fermo restando il rispetto delle condizioni richiamate.