

Associazione/società  
sportive dilettantistiche

# Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

Mestre 6 ottobre 2011

Salvagno Marco  
Dottore Commercialista in Mestre  
Studio BPV& Associati  
[salvagno@bpvdott.com](mailto:salvagno@bpvdott.com)  
Consulente Assonuito

## Premessa

Gli obblighi contabili conseguenti allo svolgimento in “forma associata” di attività sportive dipendono dalla forma giuridica scelta e dallo svolgimento di attività commerciali oltre a quelle istituzionali.

Comunemente si parla di Associazioni/Società sportive dilettantistiche, usando questi termini anche come sinonimi.

L'attività sportiva in forma associata può essere esercitata nelle seguenti forme giuridiche:

- associazione sportiva dilettantistica (con o senza personalità giuridica)
- società sportiva dilettantistica (società a r.l. , società per azioni, società cooperativa- senza scopo di lucro)

## **Attività istituzionali ed attività commerciali delle Associazioni sportive dilettantistiche**

- Le Associazioni per il loro funzionamento devono contare sui contributi degli associati e su altre eventuali fonti di finanziamento esterno. Lo scopo di natura non commerciale della associazione non è in antitesi con il fatto che la stessa possa esercitare attività economiche, purchè queste attività non rappresentino altro che un mezzo per il perseguimento dello scopo istituzionale (sportivo).

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Entrate istituzionali** (non sono assoggettate ad IVA nè ad IIDD)

- quote associative di adesione (a fondo perduto) versate unicamente per far parte dell'ente
- quote di frequenza e altri corrispettivi specifici decommercializzati da soci e tesserati (entrate che non si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciale ai sensi art 4. co. 4) DPR 633/1972 e art. 148 co. 3 Tuir)
- entrate per prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali in favore di altre associazioni facenti parte della medesima organizzazione locale o nazionale.
- liberalità e contributi da enti pubblici e privati

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

In merito alla decommercializzazione ai sensi art 4. co. 4) DPR 633/1972 e art. 148 co. 3 Tuir occorre precisare che : tali norme escludono espressamente dal campo di applicazione delle imposte i corrispettivi specifici e contributi supplementari versati dai soci, associati o partecipanti determinati in funzione delle maggiori prestazioni a cui danno diritto per attività svolte in diretta attuazione delle finalità istituzionali dell'Ente non commerciale.

L'A.F. ha subordinato l'irrilevanza fiscale al soddisfacimento di alcune condizioni:

- deve trattarsi di enti costituiti su base associativa, finalizzati al raggiungimento degli scopi non lucrativi previsti dalla legge;
- le operazioni effettuate dall'associazione devono essere conformi alle sue finalità istituzionali;
- le operazioni devono essere effettuate esclusivamente nei confronti dei soggetti partecipanti a pieno titolo alla vita associativa dell'Ente..

Ulteriore requisito

- invio del modello EAS

## art 4. co. 4) DPR 633/1972

4. Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da **associazioni** politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali **sportive dilettantistiche**, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

## art. 148 co. 3 Tuir

- 3. Per le **associazioni** politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, **sportive dilettantistiche**, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona 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.

## **Presunzione di commercialità**

Vi sono alcune attività considerate invece sempre commerciali anche se svolte da Associazioni sportive dilettantistiche nei confronti dei propri soci e sono elencate:

- ai fini Iva nell' art. 4. co. 5) DPR 633/1972
- ai fini IIDD nell'art. 148 co. 4 Tuir

## **Art 4. co. 5) DPR 633/1972**

Agli effetti delle disposizioni di questo articolo sono considerate in ogni caso commerciali, ancorché esercitate da enti pubblici, le seguenti attività:

- a) cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, escluse le pubblicazioni delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona cedute prevalentemente ai propri associati;
- b) erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore; (6)
- c) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- d) gestione di spacci aziendali, gestione di mense e somministrazione di pasti;
- e) trasporto e deposito di merci;
- f) trasporto di persone;
- g) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici; prestazioni alberghiere o di alloggio;
- h) servizi portuali e aeroportuali;
- i) pubblicità commerciale;
- l) telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

## **Costituiscono pertanto entrate commerciali:**

- prestazioni di servizi a favore di soggetti non aventi la qualifica di soci (clienti)
- Introiti pubblicitari e per sponsorizzazioni
- Vendita di beni nuovi (materiale sportivo e attrezzature)
- Biglietti a pagamento in occasione di manifestazioni sportive
- Servizi di somministrazione di alimenti e bevande (es. bar)
- Cessioni di diritti alle prestazioni sportive

## **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono unicamente attività istituzionali**

In caso di associazione non riconosciuta (priva di personalità giuridica) disciplina giuridica art. 36 e segg. del cc. non sono previsti specifici obblighi contabili.

In tale caso l'associazione:

- dovrà fare riferimento, ai fini dei registri da istituire alle norme sull'ordinamento e sull'amministrazione previste dallo statuto "fonte primaria" che regola l'Ente associativo.
- tutti i libri possono essere tenuti in forma libera (senza bollatura né vidimazione), sia come registri manuali, che a fogli mobili per una tenuta a computer.

## **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono unicamente attività istituzionali (segue)**

### Libri sociali

A titolo esemplificativo ecco l'elenco dei libri sociali che qualunque associazione sportiva, indipendentemente dalle dimensioni, dovrebbe istituire:

- Libro soci (per annotare secondo un criterio cronologico, tutti i soci, con le relative generalità)
- Libro verbali assemblee soci (raccolge tutte le assemblee ordinarie e straordinarie; in via ordinaria l'assemblea deve riunirsi almeno una volta all'anno per l'approvazione del rendiconto (bilancio))
- Libro verbali del Consiglio direttivo (verbali delle adunanze dell'organo di amministrazione con particolare riguardo alle delibere che comportano impegno organizzativo e/o economico in capo all'organizzazione).
- Libro verbali del collegio dei revisori - collegio sindacale (organo eventuale se previsto dallo statuto)

## **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono unicamente attività istituzionali (segue)**

### Registri contabili

Libro giornale, libro prima nota contabile e libro inventari; non obbligatori possono diventare necessari in quanto strumentali all'adempimento relativo all' **obbligo di bilancio**.

Ogni Associazione deve tenere almeno la contabilità minima strumentale all'assolvimento della redazione del bilancio.

Bilancio o rendiconto economico/finanziario: dovrà contenere la situazione economica (proventi ed oneri) e una situazione patrimoniale (cassa, banca, crediti, beni strumentali, debiti ecc).

## **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali**

### **Contabilità separata ai fini IIDD**

Se le associazioni svolgono anche attività commerciale vi è l'obbligo della contabilità separata per separare la contabilità relativa all'attività di impresa da quella relativa ai fatti istituzionali

Le separazione si può attuare attraverso:

- la tenuta di distinte contabilità (registri completamente separati)
- unica contabilità , con un piano dei conti strutturato in modo che possano essere individuate in maniera analitica le voci destinate all'attività istituzionale rispetto a quelle destinate all'attività commerciale (Ris. A.E. n. 86 del 13.03.2002)

## **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

Ai fini IIDD eventuali spese promiscue ( da registrare in appositi conti) riferibili a beni e servizi utilizzati sia nell'ambito dell'attività commerciale che di quella istituzionale sono deducibili dal reddito d'impresa limitatamente alla quota imputabile all'attività commerciale determinata sulla base del rapporto tra ricavi e proventi che determinano il reddito d'impresa e tutti i ricavi e proventi determinabile alla fine di ogni esercizio (pro rata ai sensi art. 144 co. 4 del TUIR)

Costi promiscui ded. reddito imp.= Costi promiscui X proventi commerciali/Totale proventi

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

**Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

### **Contabilità separata ai fini IVA**

La detrazione iva è consentita solo sugli acquisti relativi all'attività commerciale (non è mai deducibile per i soggetti in L. 398/91 in quanto utilizzano una detrazione iva forfetaria).

Condizione per la detrazione dell'iva:

- l'attività commerciale ai fini iva deve essere gestita con contabilità separata da quella principale istituzionalmente svolta;
- la detrazione è concessa soltanto per l'iva relativa agli acquisti fatti nell'esercizio dell'attività commerciale ; per gli acquisti promiscui è possibile la detrazione iva in base a criteri oggettivi e coerenti con la natura dei beni e servizi utilizzati ovvero, in mancanza di elementi certi e facilmente determinabili, in base a pro rata (rapporto utilizzato ai fini IIDD).

Qualora l'associazione nell'ambito dell'attività commerciale effettui anche operazioni esenti da iva ai sensi art. 10 p. 20 DPR 633/72, nella determinazione della quota di iva detraibile riferibile all'attività commerciale dovrà tenersi conto anche del volume di tali operazioni esenti (che limitano il diritto alla detrazione).

## **Obbligo di contabilità separata e regimi contabili**

Con riferimento all'obbligo di contabilità separata, tra attività istituzionale e commerciale, si evidenzia come la scelta di applicare un regime forfettario di determinazione del reddito, consente di evitare l'istituzione di una "doppia" contabilità, dal momento che la determinazione del reddito sulla base dei ricavi, permette di mantenere la registrazione dei costi in modo unitario. In questi casi l'obbligo di separazione si considera soddisfatto ai fini reddituali con la distinta evidenziazione in bilancio dei proventi commerciali da quelli istituzionali.

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

#### Regimi di contabilità più utilizzati

- regime di contabilità semplificata
- regime forfetario ex art. 145 del Tuir
- regime di contabilità ordinaria
- regime forfetario ex L. 398/1991

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

#### Regime di contabilità semplificata

- Consentito per ASD con Volumi di attività commerciale non superiore ad € 400.000 per le attività di prestazione di servizi (fino al 2010 € 309.874,14) ed € 700.000 per le altre attività (fino al 2010 € 516456,90)
- Obbligo di tenuta dei registri iva (acquisti, fatture emesse e corrispettivi)
- Nei registri iva oltre alle fatture vanno registrati anche gli altri documenti giustificativi di costi e ricavi relativi all'attività commerciale.
- Non vi è esonero da emissione di documenti fiscali (scontrini e ricevute)
- Calcolo dell'iva con il sistema (iva da iva) : iva dovuta sui proventi dedotta iva sugli acquisti (solo quelli afferenti all'attività commerciale, e per i costi promiscui con il calcolo del pro-rata)
- Versamento dell'iva trimestralmente (su opzione) con applicazione di una maggiorazione dell'1%, salvo non si effettui il versamento dell'iva con cadenza mensile

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

Regime forfetario ex art. 145 Tuir

è un regime per opzione

- Possono usufruirne gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata
- La determinazione forfetaria de reddito avviene in base ai seguenti coefficienti di redditività:

Attività di prestazione di servizi:

Importo ricavi	Coefficiente
Fino a 15.493,71 €	15%
Oltre 15.493,71 € e fino a 309.874,14	25%

Altre attività:

Importo ricavi	Coefficiente
Fino a 25.822,84 €	10%
Oltre 25.822,84 € e fino a 516.456,90	15%

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

Regime forfetario ex art. 145 Tuir

- Per i contribuenti che esercitano contemporaneamente prestazioni di servizi ed altre attività, il coefficiente si determina con riferimento all'attività prevalente
- In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si considerano prevalenti le attività di prestazione di servizi

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

#### Regime della contabilità ordinaria

- Obbligatoria se il volume di ricavi commerciali supera € 400.000 per le attività di prestazione di servizi .....
- Obbligo di tenuta dei registri iva (acquisti, fatture emesse e corrispettivi)
- Non vi è esonero da emissione di documenti fiscali (scontrini e ricevute)
- Calcolo dell'iva con il sistema (iva da iva) : iva dovuta sui proventi dedotta iva sugli acquisti (solo quelli afferenti all'attività commerciale, e per i costi promiscui con il calcolo del pro-rata)
- Versamento dell'iva mensilmente

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono anche attività commerciali (segue)**

In caso di Regime di contabilità ordinaria divengono obbligatori:

- Libro giornale (da bollare prima di essere posto in uso)
- Libro mastro/ schede di mastro
- Libro inventari (da bollare prima di essere posto in uso)
- Redazione del bilancio

Ed i libri sociali

- Libro soci.
- Libro verbali dell'Assemblea
- Libro verbali del Consiglio direttivo
- Libro verbali del collegio dei revisori - collegio sindacale (se previsto questo organo)

Agli adempimenti sopra indicati per la contabilità ordinaria sono tenute le società sportive dilettantistiche costituite nella forma delle società di capitali.

## Obbligo di rendicontazione

Le ASD hanno l'obbligo di redigere annualmente un rendiconto economico finanziario.

In merito agli schemi di rendicontazione da adottare un riferimento utile è determinato dagli schemi elaborati congiuntamente da Cndcec, Oic e Agenzia per le Onlus.

In questo elaborato i documenti costituenti il bilancio di esercizio che sono suggeriti sono:

- Per gli enti di maggiori dimensioni che redigono il bilancio per competenza:

Stato patrimoniale, Rendiconto gestionale, Nota integrativa, Relazione di missione

- Per gli enti di più ridotte dimensioni (ricavi annui inferiori ad € 250.000) potranno redigere un rendiconto sulla base di criteri di cassa costituito da : Rendiconto degli incassi e dei pagamenti ,  
Situazione patrimoniale

## Regime forfettario ex L. 398/1991- Condizioni

- Regime fiscale usufruibile da associazioni/società sportive dilettantistiche che abbiano conseguito nel precedente periodo d'imposta (o che prevedono di realizzare, in caso di inizio attività) proventi commerciali non superiori a € 250.000 all'anno.
- regime per opzione che dura almeno 5 anni salvo il superamento del limite di ricavi commerciali nel corso del quinquennio.
- opzione da comunicare all'Ufficio Siae competente in base al domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale ha effetto l'opzione. L'opzione viene inoltre comunicata all'Agenzia delle Entrate in sede di prima dichiarazione annuale redditi con la compilazione del quadro VO della dichiarazione iva.

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### Regime forfettario ex L. 398/1991- Condizioni

( segue)

- In assenza di opzione il regime contabile si desume dal comportamento concludente ; comportamento dedotto dagli adempimenti concretamente posti in essere da contribuente, che presuppongono la scelta di un regime opzionale. Le disposizioni tributarie lo ammettono sempre che vi siano i presupposti oggettivi e soggettivi)

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Regime forfettario ex L. 398/1991- Agevolazioni e obblighi contabili**

- Esonero dall'obbligo della tenuta dei registri contabili (fatture emesse fatture acquisti)
- Esonero dalla certificazione dei corrispettivi ( non vi è obbligo di emissione di scontrini e/o ricevute fiscali)
- Obbligo di emettere le fatture solo per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni e o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica e per le prestazioni pubblicitarie.

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Agevolazioni e obblighi contabili ( segue)**

- Annotazione, anche con un'unica registrazione, entro il giorno 15 del mese successivo, dell'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente, nel registro di cui al D.M. 11 Febbraio 1997, opportunamente integrato (vanno inseriti anche i proventi con non costituiscono reddito imponibile, le plusvalenze patrimoniali, nonché le operazioni intracomunitarie di beni e di servizi).
- Le fatture emesse e le fatture di acquisto devono essere numerate progressivamente per anno solare e conservate

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Agevolazioni e obblighi contabili ( segue)**

- Per i proventi soggetti ad Iva l'imposta è dovuta applicando una detrazione forfettaria del 50% , salvo che per le sponsorizzazioni (detrazione del 10%) e per i diritti televisivi detrazione di 1/3).
- Versamento trimestrale dell'iva (senza maggiorazione dell'1%) entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento
  - 1° trim            entro il 16/5 cod. 6031
  - 2° trim            entro il 16/8 cod. 6032
  - 3° trim            entro il 16/11 cod. 6033
  - 4° trim            entro il 16/02. cod 6034
- esonero dalla presentazione della dichiarazione annuale iva e della comunicazione dati iva
- Obbligo della presentazione della dichiarazione dei redditi (Unico Enc) ed Irap

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Agevolazioni e obblighi contabili ( segue)**

- Ai fini Ires il reddito è determinato applicando il coefficiente di redditività pari al 3% dei ricavi commerciali a cui vanno a sommarsi le plusvalenze.
  - Reddito imponibile Ires = proventi commerciali X 3% + plusvalenze patrimoniali.
  - Es. proventi commerciali annui (ingressi nuoto libero a biglietto) € 50.000 + iva 20% = €10.000 iva incassata)
- Iva
- Iva sugli acquisti forfettizzata € 10.000 X 50%= 5.000
  - Iva da versare per l'anno 10.000- 5.000= € 5.000

### Redditi

- Reddito imponibile € 50.000 X 3% = € 1.500
- Imposta ires 1.500 X 27,5%= € 412,50

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Superamento del limite di ricavi**

- In caso di superamento del limite di ricavi commerciali di € 250.000 in corso d'anno , si applicano con effetto dal mese successivo , le disposizioni “ordinarie in materia di contabilità.
- L'Ente pertanto, a partire da mese successivo dovrà attivare i registri contabili, emettere i documenti contabili e registrarli nei registri).
- In virtù del cambiamento di regime in corso d'anno, il periodo d'imposta sarà interessato da due diversi regimi contabili e tributari sia ai fini Iva che ai fini delle imposte dirette (Ires e Irap)

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Regime forfettario ex L. 398/1991- Superamento del limite di ricavi (segue)**

- Ai fini iva, per le liquidazioni periodiche e per il controllo del limite si fa riferimento alle fatture emesse anche se non incassate.
- Ai fini IIDD, per il pagamento delle imposte e per il controllo del limite si fa riferimento alle fatture incassate .

Per le associazioni sportive che si avvalgono dell'opzione di cui alla L. 398/91 non concorrono a formare reddito imponibile per un numero di eventi non superiore a due e nel limite annuo di € 51.645,69:

- i proventi realizzati dalle associazioni nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali
  - i proventi realizzati per il tramite di raccolta pubblica di fondi in conformità dell'art. 143, ex art 108 c. 2- bis lettera a) TUIR. (questa seconda agevolazione è applicabile alla generalità degli enti non profit)

Obbligo di specifico rendiconto da parte dell'Ente che ha posto in essere queste attività entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale

## **Le attività commerciali connesse agli scopi istituzionali**

La connessione con gli scopi istituzionali comporta che le attività commerciali debbano essere strutturalmente funzionali alla manifestazione sportiva e rese in concomitanza con la medesima (C.M. n. 43/E/00)

Es. somministrazione di alimenti e bevande, vendita materiali sportivi, gadgets pubblicitari .....

n.b. sempre comunque nel rispetto dei limiti della occasionalità determinata da un numero di eventi non superiore a due e nel limite annuo di € 51.645,69

Condizioni per l'agevolazione in caso di raccolta pubblica di fondi:

- deve essere pubblica, con ciò intendendosi che si deve rivolgere ad una massa indistinta di soggetti
- deve essere occasionale
- può avvenire anche con l'offerta ai sovventori di beni di modico valore o servizi
- deve avvenire in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione

n.b. sempre comunque nel rispetto dei limiti della occasionalità determinata da un numero di eventi non superiore a due e nel limite annuo di € 51.645,69

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Applicabilità alle società sportive dilettantistiche**

- In base all'art. 90 delle L. 289/2002 Legge finanziaria per l'anno 2003 il regime forfettario della legge 398/1991 è applicabile alle SSD.

Sono applicabili anche alle SSD le agevolazioni fiscali di cui all' art. 148 co. 3 Tuir (defiscalizzazione proventi specifici da soci, associati..)

- Per avere tale agevolazione le SSD devono integrare le clausole statutarie stabilite dal comma 18 dell'art. 90 con quelle previste dal comma 8 dell'art. 148 Tuir.
- Devono aver presentato il modello EAS

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Applicabilità alle società sportive dilettantistiche (segue)**

- Le SSD costituite in forma di società di capitali, ancorché non perseguano fine di lucro, mantengono dal punto di vista fiscale, natura commerciale. L'assenza di fine di lucro non incide sulla qualificazione tributaria dell'ente in questione. (Circolare A.E. n. 21/E del 22 aprile 2003)
- Affinché il regime agevolato sia applicabile al SSD l'attività commerciale non deve superare € 250.000 annui

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Applicabilità alle società sportive dilettantistiche**

### Problemi interpretativi

- Nella ratio della agevolazione introdotta dall'art. 90 per le ssd vi è l'intenzione del legislatore italiano di introdurre una agevolazione valida sia ai fini IIDD sia che ai fini Iva ( confermato nel paragrafo 3.1.2.della Circolare A.E. n. 21/E del 22 aprile 2003).
- Problemi interpretativi sono stati posti in merito alla applicabilità della agevolazione di cui 148 co. 3 Tuir (defiscalizzazione proventi specifici da soci, associati..) anche ai fini Iva ai sensi del' art. 4.) per i seguenti motivi:
- l'art. 4 co. 4 DPR 633/1972 fa riferimento solo agli enti associativi;
- incompatibilità con la normativa Comunitaria (l'Iva è un tributo "europeo")  
che non consentirebbe " deroghe" per le società commerciali

**Regime forfettario ex L. 398/1991- Applicabilità alle società sportive dilettantistiche**

Interpretazioni dell'A.F.

- Risoluzione della DRE della Lombardia del 2005 di tipo restrittivo che con una interpretazione letterale limitava l'agevolazione unicamente ai soci della SSD (intendendo quindi quelli iscritti a libro soci)
- Risoluzione della DRE della Liguria del 23/05/2008 che ha confermato positivamente l'applicabilità della norma agevolativa (detassazione delle quote pagate dai partecipanti abituali che al momento del pagamento risultino tesserati per la medesima Federazione sportiva o Ente di promozione Sportiva a cui è affiliata la SSD) subordinata a:
  - presenza di tutti i requisiti statutari richiesti dalla legge;
  - iscrizione della società al registro Coni
  - prestazioni effettuate in conformità agli scopi istituzionali

## **Regime forfettario ex L. 398/1991- Applicabilità alle società sportive dilettantistiche**

Risoluzione n. 38/E del 17 maggio 2010

- L'A.E. ricorda che in base all'art. 90 della L. n. 289 del 2002 il regime agevolato sopra citato può essere applicato anche alle società sportive dilettantistiche.
- Con riferimento alle attività effettuate dalle società sportive dilettantistiche nei confronti dei "frequentatori e/o praticanti" che non rivestono la qualifica di soci, la Risoluzione evidenzia che la disposizione agevolativa in argomento si applichi a condizione che i destinatari delle attività risultino "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali" (CONI, Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva).

*Occorre naturalmente che si tratti di attività direttamente collegate agli scopi istituzionali ed inoltre affinché le società sportive dilettantistiche possano godere della detassazione in oggetto occorre che le società abbiano statuti contenenti le clausole previste dal comma 8 dell'art. 148 del Tuir (ivi comprese la intrasmissibilità delle quote societarie, il principio del voto singolo ecc.)*

### **Art 148 co. 8 Tuir**

8. Le disposizioni di cui ai commi 3, 5, 6 e 7 si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:
- a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
  - b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
  - c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

## Segue Art 148 co. 8 Tuir

- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

**Art 90 L 289/2002 p 18**

18. Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;

## **Segue Art 90 L 289/2002 p 18**

- e) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

## **Iscrizione al Registro Coni :**

essenziale per avere la qualifica di dilettantistica e le agevolazioni conseguenti in particolare:

- decommercializzazione dei corrispettivi specifici percepiti dai soci e tesserati, di cui al comma 3 dell'art. 148 del Tuir;
- regime forfetario L. 398/91
- possibilità di erogare compensi agli sportivi dilettanti con un regime fiscale agevolato artt. 67 e 69 Tuir.

## Modello Eas

Il modello EAS costituisce il modello che le associazioni senza scopo di lucro (ma anche le associazioni sportive dilettantistiche e le società di capitali sportive dilettantistiche) devono inviare all'Amministrazione Finanziaria per segnalare il possesso dei requisiti che consentono a tali soggetti di “decommercializzare” i proventi derivanti dalla loro attività.

L'Amministrazione Finanziaria, ha subordinato la conferma agevolazioni dell'art. 148, comma 3 del Tuir gli enti associativi che :

- siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria;
- trasmettono per via telematica, all'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate. )

## **Soggetti esclusi dall'obbligo di presentazione del modello EAS**

La norma istitutiva dell'obbligo (art.30 D.L. n.185/08) prevede tre categorie di soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione del modello, e precisamente:

- 1** associazioni pro-loco che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla L. n.398/91;
- 2** associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano che non svolgono attività commerciale;
- 3** organizzazioni di volontariato (ODV) iscritte nei registri regionali di cui all'art.6 della L. n.266/91, che non svolgono attività commerciali al di fuori di quelle marginali individuate con decreto del Ministro delle Finanze 25 maggio 1995.

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

Relativamente all'ipotesi di esonero di cui al punto 2., la C.M. n.45/E del 2009 (ribadendo quanto già affermato con la C.M. n.12/E/09) ha precisato che la stessa non riguarda *“le associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività strutturalmente commerciali, ancorché “decommercializzate” ai fini fiscali ai sensi degli articoli 148, comma 3, del Tuir e 4, quarto comma, secondo periodo, del DPR n.633”*.

L'ipotesi di esonero, di cui al citato punto 2, riguarda unicamente le associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro Coni che percepiscono unicamente quote associative (e cioè le somme di cui al co.1 dell'art.148 del Tuir).

Tutte le altre associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro Coni, quindi, devono compilare e trasmettere il modello, seppur nella forma ultra semplificata di cui si dirà in seguito.

## **Casi di compilazione ultra semplificata**

La C.M. n.45/E evidenzia - richiamando le disposizioni contenute nello Statuto del contribuente - che per ragioni di semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti si ravvisa l'opportunità di evitare inutili duplicazioni di comunicazione dei medesimi dati e notizie, nei casi in cui i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali siano già in possesso di un'Amministrazione pubblica.

Tra i casi ammessi alla compilazione "semplificata" rientrano  
Rientrano le associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

Tali soggetti, quindi, possono assolvere all'obbligo della comunicazione indicando nel modello solo i seguenti dati:

primo riquadro contenente i dati identificativi dell'ente e del rappresentante legale;

nel secondo riquadro, fornendo i dati e le notizie richieste ai seguenti righi:

- **Rigo 4** Dichiarazione “che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali”
- **Rigo 5** Dichiarazione “che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente”
- **Rigo 6** Dichiarazione “che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi”
- **Rigo 25** Dichiarazione “che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore (...)”
- **Rigo 26** Dichiarazione “che l'ente svolge le seguenti specifiche attività (...)”
- **Rigo 20** Dichiarazione “che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità” e loro quantificazione: tale rigo va compilato solo dalle associazioni e società sportive dilettantistiche
- **Rigo 3** Dichiarazione “che l'ente ha personalità giuridica”: va compilato, ovviamente, solo dalle associazioni riconosciute e dalle società sportive in forma di società di capitali

## **Tracciabilità dei pagamenti/incassi**

Tutti i versamenti fatti in favore delle associazioni/società sportive dilettantistiche , nonché tutti i pagamenti eseguiti dalle stesse di importo superiore ad € 516,46 (un milione di vecchie lire) devono essere effettuati per il tramite di c/c bancari o postali intestati all'associazione con modalità che ne assicurino la tracciabilità (assegni non trasferibili, bonifici, giroconti ecc.) o mediante l'utilizzo di carte di credito o bancomat. (art. 25 co. 5 della L. 13.5.99 n. 133 e C.M. 8.3.2000)

Conseguenze del mancato rispetto:

- decadenza dal regime forfetario della L. 398/1991
- applicazione di sanzioni pecuniarie di cui all' art. 11 D.L. n. 471/1997 (applicazione pena pecuniaria da € 258 ad €2065)

## **Tracciabilità dei pagamenti/incassi**

Come si provano i trasferimenti di denaro?

Tramite conti correnti bancari o postali ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'A.F. lo svolgimento di efficaci controlli

La Guida del contribuente n. 8 del febbraio 2000 dedicata alle ASD precisa che il transito di denaro eccedente l'importo fissato dalla legge si intende operato correttamente quando sono espressamente indicati l'erogante ed il percepiente e pertanto quando il pagamento è effettuato tramite:

- Bollettino di c/c
- Bonifico bancario
- Assegno non trasferibile
- Bancomat
- Carta di credito

## Le agevolazioni fiscali ed i regimi contabili

### **Tracciabilità dei pagamenti/incassi**

Perché questo vincolo ?

- Principalmente per arginare il fenomeno della “sovrafatturazione” e della creazione di movimenti di denaro “in nero” (ivi compresi i pagamenti di compensi di attività sportiva dilettantistica)

## **Perdita della qualifica di Ente non commerciale**

- L'art 149 del Tuir prevede che l'ente non commerciale, indipendentemente dalle previsioni statutarie perde la qualifica di Ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo di imposta.
- Alle associazioni sportive dilettantistiche non si applicano le disposizioni relative alla perdita della qualifica.