

A cura di Gianfranco Antico

Le questioni fiscali sulle ASD e sulle SSD senza fini di lucro – 2^a parte

Categoria: **Associazioni**
Sottocategoria: **Sportive**

La Circolare n.18/E del 1° agosto 2018 si è soffermata sulle questioni fiscali che investono le ASS e le SSD, senza fini di lucro. In questa seconda parte del nostro intervento prosegue l'esame dei chiarimenti forniti dalle Entrate, che rappresentano un vero e proprio punto di riferimento per tutti gli operatori del settore.

Il documento di prassi in rassegna, oltre ad esaminare le problematiche fiscali che investono le associazioni sportive dilettantistiche e le società sportive senza fini di lucro, risponde ad una serie di domande – con il classico *botta e risposta* – che consente di avere delle soluzioni precise a tutta una serie di dubbi posti dagli addetti ai lavori.

Di cosa si tratta?

Premessa	2
Effetti della riforma del terzo settore	3
Il botta e risposta sul regime fiscale agevolato di cui alla l. n.398/1991	4
Il botta e risposta sulle questioni connesse agli enti di tipo associativi, di cui all'art.148, del T.U.N. 917/86	9
Esenzione dall'imposta di bollo	13
Allegato 1	
Tavola Sinottica	14
Allegato 2	
L'Esperto risponde.....	18

Premessa

Le associazioni sportive prive di personalità giuridica (disciplinate dagli artt.36 e seguenti del Codice civile), le associazioni sportive con personalità giuridica di diritto privato (ai sensi del D.P.R.n.361 del 10 febbraio 2000), e le società sportive di capitali o cooperative costituite secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro, sono i soggetti attenzionati dalle Entrate con la Circolare n.18/E del 1° agosto 2018. Soggetti che rientrano sotto il *capello* della L. n.289 del 2002, che fissa precise regole e che se iscritti nell'apposito Registro istituito presso il CONI, possono godere delle disposizioni fiscali di cui all'art.90, della citata L.n.289 del 2002.



Se le associazioni sportive dilettantistiche rientrano nella categoria degli enti diversi dalle società, che si caratterizzano per lo svolgimento in via esclusiva o principale di attività non commerciale, e sono riconducibili, quali soggetti passivi IRES, tra gli enti non commerciali di cui all'art.73, comma 1, lettera c) del TUIR¹, le società sportive dilettantistiche di cui all'art.90, della Legge n.289 del 2002, ancorché non perseguano scopo di lucro, mantengono, dal punto di vista fiscale, la natura commerciale e sono riconducibili, in quanto società di capitali, nell'ambito dei soggetti passivi IRES di cui all'art.73, comma 1, lettera a) del TUIR².



Leggi anche:

- [Le questioni fiscali sulle ASD e sulle SSD senza fini di lucro - 1^ parte](#)

¹ Tuttavia, in forza di quanto indicato nel comma 4, dell'art.149, del T.U.n.917/86, le norme sulla perdita della qualifica di ente non commerciale stabilite dai commi 1 e 2 dello stesso art.149 citato, non si applicano alle associazioni sportive dilettantistiche. "In sostanza, le associazioni sportive dilettantistiche non perdono la qualifica di enti non commerciali ai sensi dell'articolo 149 del TUIR". Restano, comunque, fermi, per le associazioni sportive dilettantistiche, ai fini dell'individuazione della soggettività fiscale nonché del possesso e del mantenimento della qualifica di ente non commerciale, i criteri qualificatori dettati, in via generale, dall'art.73 del TUIR.

² Il reddito delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro è determinato, in via di principio, secondo le disposizioni del Titolo II, Capo II, del TUIR relative alle società ed agli enti commerciali, e non possono, conseguentemente, trovare applicazione le disposizioni relative agli enti non commerciali, recate dagli artt. 143 e seguenti del TUIR, fatte salve delle specifiche eccezioni (può trovare applicazione, oltre al regime fiscale previsto dalla Legge n. 398 del 1991 anche, in via eccezionale, la disposizione contenuta nell'art.148, comma 3, del TUIR che prevede l'esclusione da IRES delle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei soci e di altre categorie di soggetti normativamente individuati. Alle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro non si applica, invece, l'art.149 del TUIR che esclude le associazioni sportive dilettantistiche dall'applicazione delle previsioni in merito alla perdita della qualifica di ente non commerciale recate dallo stesso art.149 del citato Testo unico).

Effetti della riforma del terzo settore

La Circolare n.18/E del 1° agosto 2018 si è soffermata sull'applicabilità del regime fiscale di cui alla L.n.398 del 1991 al cd. Terzo settore. Terzo settore che proprio in questi giorni ha visto pubblicato il decreto correttivo della disciplina dell'impresa sociale - D.Lgs.n.95/2018 -, attraverso il quale sono state introdotte una serie di novità fiscali.



Leggi anche:

- [SPORT: RAPPORTI TRA TERZO SETTORE E REGIME AGEVOLATO](#)

Come è noto, il D.Lgs. n.117 del 3 luglio 2017, con il quale è stato approvato il Codice del Terzo settore (CTS), nonché il D.Lgs.n.112 del 3 luglio 2017, disciplinante l'impresa sociale, hanno previsto espressamente l'"organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche" tra i settori di attività di interesse generale in cui operano gli enti del Terzo settore per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e per le quali sono riconosciuti specifici benefici fiscali.

Facoltà di scelta

Resta ferma la facoltà per le associazioni e per le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro di scegliere se conservare le agevolazioni fiscali ad esse specificamente riservate dalla vigente disciplina oppure, qualora intendano entrare a far parte degli enti del Terzo settore, fruire dei benefici fiscali previsti per tali enti del Terzo settore, in luogo del regime fiscale specifico riservato alle associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative. In pratica, le associazioni e le società sportive dilettantistiche potranno decidere se farne parte o meno.

La circolare delle Entrate opera delle precise distinzioni e precisazioni in ordine alla decorrenza.

Decorrenza

Le modifiche recate dal Codice del Terzo settore all'ambito soggettivo di applicabilità del regime agevolativo di cui alla L. n. 398/91



Troveranno applicazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione delle Commissione europea - prevista per talune disposizioni fiscali del medesimo Codice - e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore.

Successivamente



Il regime di cui alla L. n.398 del 1991 " non potrà più trovare applicazione in favore delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che sceglieranno

di assumere la qualifica di enti del Terzo settore iscrivendosi nel Registro unico nazionale del Terzo settore; non potrà più trovare applicazione, a prescindere dall'iscrizione o meno nel Registro unico nazionale del Terzo settore, per le associazioni senza fini di lucro e le associazioni pro-loco nonché per le associazioni bandistiche e cori amatoriali, filodrammatiche, di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro; continuerà a trovare applicazione per le associazioni e le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che non assumeranno la qualifica di enti del Terzo settore”.

La Circolare n.18/2018 rileva, altresì, che il Codice del Terzo settore reca talune disposizioni che incidono sull'ambito applicativo dell'art.148 del TUIR: dal novero delle tipologie di enti non commerciali associativi destinatari dell'agevolazione è prevista l'eliminazione delle associazioni assistenziali, culturali, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore.

Da quanto sopra esposto - osservano le Entrate -:

“consegue che solo le associazioni e le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che non assumeranno la qualifica di enti del Terzo settore potranno continuare ad avvalersi della previsione di decommercializzazione di cui all'articolo 148, comma 3, del TUIR. Tale previsione, infatti, continuerà a trovare applicazione nei confronti delle associazioni sportive dilettantistiche e delle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro anche dopo le modifiche che diverranno operative a decorrere dal termine di cui all'articolo 104, comma 2, del CTS. Diversamente, le associazioni e le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che assumeranno la qualifica di enti del Terzo settore non potranno più essere destinatarie della previsione di decommercializzazione prevista dall'articolo 148, comma 3, del TUIR”.

Il botto e risposta sul regime fiscale agevolato di cui alla L. n.398/1991

Forniamo le risposte fornite dalle Entrate, per assicurare al Lettore un immediato quadro di sintesi.



Leggi anche:

- [IL REGIME FISCALE AGEVOLATO DEL MONDO DELLO SPORT](#)
- [REGIME FISCALE AGEVOLATO ASD: LE ENTRATE RISPONDONO](#)

Mancata comunicazione alla SIAE dell'opzione per il regime di cui alla L. n.398/91

In presenza di comportamento concludente del contribuente e di regolare comunicazione all'Agenzia delle Entrate dell'opzione per il regime di cui alla L. n.398/91, la mancata presentazione della comunicazione alla SIAE non comporta la decadenza dal regime agevolativo. Resta ferma la sanzione di cui all'art.11 del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Connessione con gli scopi istituzionali dei proventi soggetti al regime di cui alla L. n. 398/91

Rientrano tra i proventi delle attività commerciali connesse con gli scopi istituzionali,

" i proventi delle attività commerciali strutturalmente funzionali all'attività sportiva dilettantistica tra i quali, a titolo esemplificativo, possono annoverarsi i proventi derivanti dalla somministrazione di alimenti e bevande effettuata nel contesto dello svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica, dalla vendita di materiali sportivi, di gadget pubblicitari, dalle sponsorizzazioni, dalle cene sociali, dalle lotterie, ecc."

Attenzione!

Sono, invece, da escludere dalle attività connesse agli scopi istituzionali, le prestazioni relative, ad esempio, al bagno turco e all'idromassaggio.

Nel novero delle attività commerciali connesse agli scopi istituzionali possono rientrare non solo le prestazioni rese in relazione alla partecipazione a gare o manifestazioni sportive, ma anche quelle relative allo svolgimento delle attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica.

Attenzione!

Restano escluse, invece, dal concetto di attività connesse agli scopi istituzionali, le attività commerciali estranee rispetto agli scopi tipici dell'ente sportivo dilettantistico non lucrativo così come riconosciuti dall'organismo affiliante (per esempio, i corsi per attività sportive che non rientrano nell'ambito delle discipline sportive riconosciute dal CONI).

Rientrano tra le attività commerciali escluse dal regime forfetario ma tassabili secondo le regole generali, le attività svolte da ristoranti. Sempre a titolo esemplificativo, possono rientrare, invece, tra le attività soggette al regime forfetario la mera somministrazione di alimenti e bevande ovvero la vendita di materiale sportivo strettamente funzionali alla pratica delle discipline per le quali l'ente è iscritto nel Registro del CONI, " *qualora la connessione con gli scopi istituzionali dell'associazione o società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro risulti assicurata dalla circostanza che dette attività siano svolte all'interno della struttura dove si*



NORMATIVA



OSSERVA

svolge l'attività sportiva (e non in spazi o locali distanti da essa), senza l'impiego di strutture e mezzi organizzati per fini di concorrenzialità sul mercato nel senso sopra chiarito, al fine di garantire che dette attività siano, di fatto, prevalentemente destinate agli associati o ai tesserati praticanti l'attività sportiva".

I servizi di utilizzo dei campi da gioco, degli spogliatoi, degli armadietti e di altre strutture/beni dell'ente sportivo dilettantistico non lucrativo possono considerarsi rientranti tra le attività connesse con gli scopi istituzionali dall'associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa, purché tali prestazioni siano strettamente finalizzate alla pratica sportiva.

Contributi erogati da enti pubblici

Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito i contributi – che assumono anche natura corrispettiva – erogati da Pubbliche Amministrazioni agli enti non commerciali per lo svolgimento convenzionato di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

La norma agevolativa di cui all'art.143, del T.U.n.917/86 *"non può in ogni caso applicarsi alle società sportive dilettantistiche"*.

La regola per le ASD

I contributi percepiti dall'associazione sportiva dilettantistica non rientrano nel calcolo del plafond di 400.000 euro (in via generale, devono essere esclusi dal calcolo del plafond per l'accesso al regime fiscale di cui alla [Legge n. 398 del 1991](#) tutti i proventi che non concorrono, per espressa previsione normativa, alla formazione del reddito imponibile).

Detti contributi sono, invece, soggetti ad IVA, nel caso in cui si configurino corrispettivi per prestazioni di servizi o cessioni di beni³.

La regola per le SSD

Non potendo trovare in ogni caso applicazione le previsioni di cui all'art.143 del TUIR, per tali società i contributi erogati rientrano nel calcolo del plafond di 400.000 euro.

³ Nel caso in cui i contributi corrisposti all'associazione sportiva dilettantistica dalle Amministrazioni Pubbliche siano esclusi da IRES ai sensi dell'articolo 143, comma 3, lettera b), del TUIR ma rilevino agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, per gli stessi - ferma restando la non concorrenza ai fini del plafond per l'accesso al regime agevolativo di cui alla [Legge n. 398 del 1991](#) - l'IVA sarà dovuta secondo il regime forfettario previsto dalla stessa [Legge n. 398 del 1991](#).

**Leggi anche:**

- [SPORT DILETTANTISTICO: IL CALCOLO DEL PLAFOND](#)
- [REGIME FORFETARIO \(398/1991\): I PROVENTI CHE CONCORRONO ALLA FORMAZIONE DEL PLAFOND DI 400.000 EURO](#)

Tracciabilità dei pagamenti e dei versamenti

Per ogni singola quota di iscrizione ai corsi o di affiliazione, l'ente deve rilasciare un'apposita quietanza, copia della quale dovrà essere conservata dall'ente stesso, che dovrà dotarsi di un registro dove annotare analiticamente le entrate e le uscite, indicando i nominativi dei soggetti, la causale e l'importo incassato o pagato.

Decadenza dal regime di cui alla Legge n. 398 del 1991 in caso di superamento del limite di proventi commerciali di 400.000 euro

Nel caso di superamento del limite di proventi commerciali di 400.000 euro nel corso dell'ultimo mese del periodo d'imposta il regime agevolativo previsto dalla Legge n. 398 del 1991 si applica per tutto il periodo d'imposta in cui è avvenuto il superamento del limite dei proventi commerciali di 400.000 euro.

Con riferimento, invece, all'intero periodo d'imposta successivo, l'ente dovrà applicare, ai fini IRES e IVA, le regole generali, sia con riguardo alla determinazione dell'imposta sia ai fini degli adempimenti fiscali.

Determinazione del reddito imponibile e dell'IVA in caso di decadenza dal regime agevolativo a seguito di attività di controllo fiscale

Nell'ipotesi di decadenza dal regime agevolativo, a seguito di attività di controllo fiscale, le Entrate ritengono possibile, da parte dei verificatori, procedere al riconoscimento della deducibilità dei costi sostenuti dall'associazione o società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro al fine della ricostruzione della base imponibile IRES, sempreché l'ente sportivo dilettantistico non lucrativo sia in grado di fornire all'Amministrazione finanziaria i relativi riscontri contabili, quali fatture, ricevute, scontrini fiscali ovvero altra documentazione utile ai fini della corretta determinazione del reddito.

**Leggi anche:**

- [ASD: L'AGEVOLAZIONE ISTITUZIONALE](#)

**Nota bene**

Relativamente, invece, alla detraibilità dell'IVA assoluta sugli acquisti di beni e servizi, le Entrate ritengono che si possa riconoscere il diritto alla detrazione dell'IVA pagata sugli acquisti " *anche nell'ipotesi di mancata registrazione della relativa fattura d'acquisto, sempreché l'associazione o società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro sia comunque in grado di dimostrare all'Amministrazione finanziaria la presenza dei requisiti sostanziali (soggetto passivo IVA, effettiva vendita di un bene o prestazione di un servizio, fattura regolare ecc.)*".

Effetti della mancata tenuta del modello previsto dal D.M. 11 febbraio 1997

L'associazione o la società sportiva dilettantistica senza fini di lucro, pur non avendo provveduto ad annotare i corrispettivi nel modello di cui al DM 11 febbraio 1997, in presenza di tutti i requisiti normativamente previsti, può continuare a fruire delle agevolazioni di cui alla Legge n. 398 del 1991, " *sempre che sia in grado di fornire all'Amministrazione finanziaria i riscontri contabili, quali fatture, ricevute, scontrini fiscali ovvero altra documentazione utile ai fini della corretta determinazione del reddito e dell'IVA*". Resta ferma l'applicabilità della sanzione amministrativa di cui all'art.9, comma 1, del D.Lgs.n.471/97.

Effetti della mancata tenuta del rendiconto previsto per le raccolte pubbliche di fondi.

La mancata redazione dell'apposito rendiconto previsto per i proventi di cui all'art.25, comma 2, della Legge n. 133 del 1999 non comporta, per le associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro che hanno optato per le disposizioni della Legge n. 398 del 1991, la disapplicazione della previsione di esclusione dall'IRES per i medesimi proventi, sempre che, in sede di controllo, sia comunque possibile, da parte dell'associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa, fornire gli idonei riscontri al fine di attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile. Resta ferma, anche in questo caso, l'applicabilità della sanzione di cui all'art.9, comma 1, del D.Lgs.n.471/97.

Certificazione dei corrispettivi per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche.

L'obbligo di certificare i corrispettivi mediante titoli di accesso emessi con misuratore fiscale sussiste:

- ↳ in via generale, per le attività di spettacolo diverse dalle manifestazioni sportive dilettantistiche;
- ↳ per le attività di intrattenimento rese a favore di soggetti diversi dai soci dalle associazioni sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime di cui alla Legge n. 398 del 1991;
- ↳ per le attività di intrattenimento rese sia a favore dei soci che a favore dei terzi da società e associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro diverse da quelle di cui alla Legge n. 398 del 1991.

Applicabilità del regime di cui alla Legge n. 398 del 1991 alle Federazioni Sportive Nazionali ed alle Discipline Sportive Associate

Le Federazioni Sportive Nazionali e le Discipline Sportive Associate, quali associazioni senza fini di lucro, possono tuttora optare per il regime di favore di cui alla Legge n. 398 del 1991, fino all'entrata in vigore del Titolo X, del D.Lgs.n.117/2017, che prevede il Registro Unico Nazionale del Terzo settore.

Il botta e risposta sulle questioni connesse agli enti di tipo associativi, di cui all'art.148, del T.U.N. 917/86

Analizziamo le soluzioni alle questioni poste, così da fornire al Lettore un immediato quadro di sintesi.

Regime fiscale delle prestazioni rese ai tesserati delle Federazioni Sportive Nazionali, degli Enti di Promozione Sportiva e delle Discipline Sportive Associate

La disposizione agevolativa di cui all'art.148, comma 3, del T.U.n.917/86, oltre ad applicarsi nei confronti degli associati o dei soci, trova spazio anche con riferimento alle attività effettuate nei confronti di soggetti frequentatori e/o praticanti, a condizione che i destinatari delle attività risultino "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali".

Obbligo di devoluzione del patrimonio

L'imposta sulle successioni e donazioni è applicabile anche nel caso di devoluzione, in sede di scioglimento, del patrimonio delle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, atteso che, *"pur trattandosi di atto privo del carattere della liberalità, in quanto previsto come obbligo da una norma di legge, presenta comunque il carattere della gratuità, trattandosi di attribuzione patrimoniale fatta in assenza di controprestazione"*.



OSSERVA

Fermo restando che la devoluzione del patrimonio deve avvenire "ai fini sportivi", la devoluzione "non sarà soggetta all'imposta sulle successioni e donazioni qualora venga effettuata nei confronti di enti per i quali siano normativamente previste ipotesi di esclusione dalla predetta imposta nel caso in cui siano destinatari di trasferimenti a titolo gratuito".

Ai fini reddituali, la devoluzione del patrimonio integra un'ipotesi di destinazione dei beni a finalità estranee all'impresa qualora i beni devoluti siano stati da tale ente utilizzati nell'esercizio di attività commerciale.



NORMATIVA

" Nel caso in cui il beneficiario della devoluzione sia un ente non commerciale, i beni devoluti, ai fini IRES, concorreranno alla formazione del reddito d'impresa del soggetto beneficiario della devoluzione se percepiti nello svolgimento dell'attività di natura commerciale; qualora, invece, gli stessi beni vengano devoluti a sostegno delle attività non commerciali che realizzano gli scopi istituzionali di un ente non commerciale, gli stessi non assumeranno rilevanza reddituale e non saranno, pertanto, assoggettati ad imposizione ai fini delle imposte sui redditi".

Democraticità del rapporto associativo

Secondo le Entrate, la circostanza che l'art.90, comma 18, lettera e) della Legge n. 289 del 2002 faccia espressamente salve, per le società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro, le disposizioni civilistiche che regolano le modalità di esercizio del diritto di voto nelle società, *"implica che le stesse società sportive dilettantistiche non sono soggette all'obbligo di prevedere statutariamente la clausola della democraticità valevole, invece, per le associazioni sportive dilettantistiche"*.

Violazioni degli obblighi statutari concernenti la democraticità del rapporto associativo

Se le modalità di convocazione e verbalizzazione delle assemblee dei soci costituiscono, in via generale, indici rilevanti al fine di desumere la reale natura associativa dell'ente e l'effettiva democraticità del sodalizio, tuttavia:



" l'adozione di forme di convocazione dell'assemblea diverse da quelle tradizionali (ad esempio, invio di e-mail agli associati) o l'occasionale mancato inserimento di un dettagliato elenco dei nomi dei partecipanti nei verbali di assemblea o degli associati nel libro soci non costituiscono, singolarmente considerati, elementi il cui riscontro comporti necessariamente la decadenza dai benefici fiscali qualora, sulla base di una valutazione globale della operatività dell'associazione, risultino posti in essere comportamenti che garantiscano il raggiungimento delle medesime finalità".

Per le Entrate, la clausola della democraticità si intende violata, ad esempio, qualora si riscontrino nell'associazione elementi quali:



" - la mancanza assoluta di forme di comunicazione idonee ad informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali;- la presenza di diverse quote associative alle quali corrisponda una differente posizione del socio in termini di diritti e prerogative, rispetto alla reale fruizione e godimento di determinati beni e servizi;- l'esercizio limitato del diritto di voto - dovuto alla presenza, di fatto, di categorie di associati privilegiati - in relazione alle deliberazioni inerenti l'approvazione del bilancio, le modifiche statutarie, l'approvazione dei regolamenti, la nomina di cariche direttive, ecc..".

Quote ricevute dall'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro per garantire la custodia delle attrezzature e dei beni ed il ricovero degli animali utilizzati nella pratica sportiva dilettantistica

Le prestazioni di custodia delle attrezzature e dei beni o di ricovero degli animali (ad esempio i cavalli) affidati all'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro dai soci o dagli altri soggetti normativamente individuati dall'art.148, comma 3, del TUIR, possono considerarsi svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali della stessa associazione o società sportiva dilettantistica se siano connaturate ed essenziali all'attività principale svolta da tali enti.

A tale riguardo, risulta importante verificare anche che le attrezzature e i beni custoditi nonché gli animali ricoverati siano identificati come idonei alla pratica sportiva dilettantistica in base ai parametri definiti dalla Federazione Sportiva Nazionale e dalla Disciplina Sportiva Associata cui l'associazione o società sportiva dilettantistica è affiliata.

Promozione della pratica dell'attività sportiva dilettantistica

In assenza di ulteriori rilevanti elementi che, nel loro complesso, dimostrino lo svolgimento di un'attività commerciale con le modalità concorrenziali proprie del mercato, le iniziative di promozione dell'attività sportiva - ad esempio, con la cartellonistica stradale o altre forme di messaggio dirette a promuovere l'attività sportiva posta in essere dall'associazione sportiva

dilettantistica - possono considerarsi non in contrasto con la fruizione del regime agevolativo riservato alle associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro.

Conseguenze in caso di tardiva presentazione del Modello EAS

In caso di tardiva presentazione del Modello EAS, a condizione che ricorrano i requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria, l'ente sportivo dilettantistico potrà applicare il predetto regime agevolativo alle operazioni compiute successivamente alla presentazione di detto Modello, anche se ricadenti nel medesimo periodo di imposta in cui avviene la comunicazione.



Leggi anche:

- [MODELLO EAS TARDIVO. AGEVOLABILI LE OPERAZIONI SUCCESSIVE ALLA PRESENTAZIONE](#)

Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, dei diritti alla prestazione sportiva dell'atleta

Deve escludersi la ricorrenza del requisito della diretta attuazione degli scopi istituzionali nel caso di cessioni:

"aventi finalità meramente speculative, come nel caso in cui il diritto alla prestazione sportiva sia stato precedentemente acquistato e successivamente rivenduto senza che l'atleta sia stato sostanzialmente coinvolto dall'ente nell'attività formativa e di crescita nell'ambito della pratica sportiva dilettantistica".

Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, di diritti alla partecipazione al campionato.

Nell'ipotesi in cui le norme sportive consentano la cessione, da parte delle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, del diritto alla partecipazione al campionato, potrà trovare applicazione la previsione agevolativa di cui all'art.148, comma 3, del TUIR a condizione che la cessione avvenga da parte di una associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro in favore di un'altra associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro affiliate entrambe alla medesima Federazione Sportiva. Resta fermo che il cedente continui comunque, seppure in una categoria inferiore, a partecipare ai campionati.



NORMATIVA

Quantificazione dell'IVA in sede di accertamento in caso di riqualificazione come commerciale dell'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica in favore degli associati

Le Entrate, richiamando la Sentenza della Corte di Cassazione n. 6934 del 17 marzo 2017, secondo cui non è corretto ritenere che l'imponibile accertato, corrispondente alla somma delle quote versate dagli associati per la fruizione dei servizi offerti dall'associazione sportiva dilettantistica, vada considerato comprensivo di IVA, ritengono che:

"qualora in sede di accertamento, l'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica venga riqualificata come attività commerciale in conseguenza dell'assenza del reale carattere associativo dell'ente, l'IVA dovuta deve essere applicata aggiungendo la stessa imposta alle somme riscosse dall'associazione sportiva dilettantistica a fronte di tale attività".

Rimane ferma la possibilità per gli uffici, qualora ravvisino l'esistenza di obiettive condizioni di incertezza in relazione alla portata e all'abito applicativo delle norme tributarie rispetto al caso concreto, di procedere alla disapplicazione delle sanzioni ai sensi dell'art.10, comma 3, della L.n.212/2000.

Esenzione dall'imposta di bollo

L'esenzione, in modo assoluto, dal pagamento dell'imposta di bollo, a favore delle federazioni sportive e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, è prevista dall'art.27-bis, contenuto nella Tabella, allegato B, al DPR n. 642 del 1972, ed è ancora in vigore.

Le Entrate ritengono che nel concetto di:

"atti, documenti (...) richiesti dalle Federazioni sportive ed enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI" rientrano le ricevute per indennità, rimborsi spese analitici, rimborsi spese forfettari, richiesti a fronte di somme erogate dalle federazioni sportive e dagli enti di promozione, in quanto - trattandosi, evidentemente, di documentazione necessaria ai fini dell'esecuzione dei rimborsi - il loro rilascio viene "richiesto" dalle "Federazioni sportive ed enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI".

Le Entrate, inoltre, estendono l'esenzione dall'imposta di bollo anche alle Federazioni Sportive Nazionali e alle Discipline Sportive Associate.

Pertanto, tutti i documenti, comprese le ricevute per indennità, rimborsi spese analitici, rimborsi spese forfettari, richiesti a fronte di somme erogate dalle federazioni sportive (Federazioni Sportive Nazionali e Discipline Sportive Associate) e dagli Enti di Promozione Sportiva, rientrano tra gli atti che godono della esenzione da imposta di bollo di cui al citato art.27-bis.

Allegato 1**Tavola Sinottica****Focus**

- È in rassegna la Circolare n.18/E del 1° agosto 2018, che affronta le questioni fiscali di interesse delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche di cui all'art.90, della L.n.289 del 27 dicembre 2002, emerse nell'ambito del Tavolo tecnico tra l'Agenzia delle Entrate ed il Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI). Di particolare interesse il botta e risposta su tutta una serie di dubbi posti.

Effetti della riforma del Terzo Settore

- Le associazioni e le società sportive dilettantistiche potranno decidere se farne parte o meno.

Mancata comunicazione alla SIAE dell'opzione per il regime di cui alla L. n. 398/91

- Vale il comportamento concludente del contribuente.

Connessione con gli scopi istituzionali dei proventi soggetti al regime di cui alla L.n.398/91

- Rientrano tra i proventi delle attività commerciali connesse con gli scopi istituzionali i proventi delle attività commerciali strutturalmente funzionali all'attività sportiva dilettantistica.

Contributi erogati da enti pubblici

- Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito i contributi – che assumono anche natura corrispettiva – erogati da Pubbliche Amministrazioni agli enti non commerciali per lo svolgimento convenzionato di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi. La norma agevolativa di cui all'art.143, del T.U.n.917/86 non può in ogni caso applicarsi alle società sportive dilettantistiche.

Tracciabilità dei pagamenti e dei versamenti

- Per ogni singola quota di iscrizione ai corsi o di affiliazione, l'ente deve rilasciare un'apposita quietanza.

Decadenza dal regime di cui alla Legge n. 398 del 1991 in caso di superamento del limite di proventi commerciali di 400.000 euro

- Il regime agevolativo previsto dalla Legge n. 398 del 1991 si applica per tutto il periodo d'imposta in cui è avvenuto il superamento del limite dei proventi commerciali di 400.000 euro.

Determinazione del reddito imponibile e dell'IVA in caso di decadenza dal regime agevolativo a seguito di controllo fiscale

- Le Entrate ritengono possibile – a determinate condizioni - il riconoscimento della deducibilità dei costi sostenuti e dell'Iva pagata sugli acquisti anche nell'ipotesi di mancata registrazione della relativa fattura d'acquisto.

Effetti della mancata tenuta del modello previsto dal D.M. 11 febbraio 1997

- Non si perdono le agevolazioni di cui alla Legge n. 398 del 1991, in presenza dei relativi riscontri contabili.

Effetti della mancata tenuta del rendiconto previsto per le raccolte pubbliche di fondi

- Non ne deriva la disapplicazione della previsione di esclusione dall'IRES per i medesimi proventi, in presenza dei relativi riscontri contabili.

Certificazione dei corrispettivi per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche

- L'obbligo di certificare i corrispettivi mediante titoli di accesso emessi con misuratore fiscale sussiste, in via generale, per le attività di spettacolo diverse dalle manifestazioni sportive dilettantistiche.

Applicabilità del regime di cui alla Legge n. 398 del 1991 alle Federazioni Sportive Nazionali ed alle Discipline Sportive Associate

- Possono tuttora optare per il regime di favore di cui alla Legge n. 398 del 1991, fino all'entrata in vigore del Titolo X, del D.Lgs.n.117/2017, che prevede il registro unico nazionale del Terzo settore.

Regime fiscale delle prestazioni rese ai tesserati delle Federazioni Sportive Nazionali, degli Enti di Promozione Sportiva e delle Discipline Sportive Associate

- La disposizione agevolativa di cui all'art.148, comma 3, del T.U.n.917/86, oltre ad applicarsi nei confronti degli associati o dei soci, trova spazio anche con riferimento alle attività effettuate nei confronti di soggetti frequentatori e/o praticanti, a condizione che i destinatari delle attività risultino "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali".

Obbligo di devoluzione del patrimonio

- L'imposta sulle successioni e donazioni è applicabile anche nel caso di devoluzione, in sede di scioglimento, del patrimonio delle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro. Ai fini reddituali, la devoluzione del patrimonio integra un'ipotesi di destinazione dei beni a finalità estranee all'impresa qualora i beni devoluti siano stati da tale ente utilizzati nell'esercizio di attività commerciale.

Democraticità del rapporto associativo

- Le società sportive dilettantistiche non sono soggette all'obbligo di prevedere statutariamente la clausola della democraticità valevole, invece, per le associazioni sportive dilettantistiche.

Violazioni degli obblighi statuari concernenti la democraticità del rapporto associativo

- L'adozione di forme di convocazione dell'assemblea diverse da quelle tradizionali (ad esempio, invio di e-mail agli associati) o l'occasionale mancato inserimento di un dettagliato elenco dei nomi dei partecipanti nei verbali di assemblea o degli associati nel libro soci non costituiscono, singolarmente considerati, elementi il cui riscontro comporti necessariamente la decadenza dai benefici fiscali qualora, sulla base di una valutazione globale della operatività dell'associazione, risultino posti in essere comportamenti che garantiscano il raggiungimento delle medesime finalità.

Quote ricevute dall'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro per garantire la custodia delle attrezzature e dei beni ed il ricovero degli animali utilizzati nella pratica sportiva dilettantistica

- Possono considerarsi svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali della stessa associazione o società sportiva dilettantistica se siano connaturate ed essenziali all'attività principale svolta da tali enti.

Promozione della pratica dell'attività sportiva dilettantistica

- In via di principio possono considerarsi non in contrasto con la fruizione del regime agevolativo riservato alle associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro.

Conseguenze in caso di tardiva presentazione del Modello EAS

- L'ente sportivo dilettantistico potrà applicare il predetto regime agevolativo alle operazioni compiute successivamente alla presentazione di detto Modello, anche se ricadenti nel medesimo periodo di imposta in cui avviene la comunicazione.

Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, dei diritti alla prestazione sportiva dell'atleta

- Deve escludersi la ricorrenza del requisito della diretta attuazione degli scopi istituzionali nel caso di cessioni aventi finalità meramente speculative.

Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, di diritti alla partecipazione al campionato

- Può trovare applicazione la previsione agevolativa di cui all'art.148, comma 3, del TUIR a condizione che la cessione avvenga da parte di una ASD o SSD senza fini di lucro in favore di un'altra ASS o SSD senza fini di lucro affiliate entrambe alla medesima Federazione Sportiva.

Quantificazione dell'IVA in sede di accertamento in caso di riqualificazione come commerciale dell'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica in favore degli associati

- Qualora in sede di accertamento, l'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica venga riqualificata come attività commerciale in conseguenza dell'assenza del reale carattere associativo dell'ente, l'IVA dovuta deve essere applicata aggiungendo la stessa imposta alle somme riscosse dall'associazione sportiva dilettantistica a fronte di tale attività.

Esenzione dall'imposta di bollo

- L'esenzione, in modo assoluto, dal pagamento dell'imposta di bollo, a favore delle federazioni sportive e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, è prevista dall'art.27-bis, contenuto nella Tabella, allegato B, al DPR n. 642 del 1972, ed è ancora in vigore. Le Entrate, inoltre, estendono l'esenzione dall'imposta di bollo anche alle Federazioni Sportive Nazionali e alle Discipline Sportive Associate.

Allegato 2**L'Esperto risponde...****DOMANDA**

L'ASD può procedere ad una convocazione dell'assemblea via e-mail?

RISPOSTA

Sì. Pur essendo indice rilevante al fine di desumere la reale natura associativa dell'ente e l'effettiva democraticità del sodalizio, l'adozione di forme di convocazione dell'assemblea diverse da quelle tradizionali, ciò non costituisce, singolarmente considerato, un elemento il cui riscontro comporti necessariamente la decadenza dai benefici fiscali qualora, da una valutazione globale della operatività dell'associazione, i verificatori riscontrino comportamenti che garantiscano il raggiungimento delle medesime finalità.