

# Scuola Regionale dello Sport – CONI Sicilia

Dr. Victor Di Maria – Commercialista – Revisore Legale  
Prof. Daniele Zangla - Direttore Scientifico



# Scuola Regionale dello Sport – Sicilia

## Prof. Daniele Zangla - Direttore Scientifico



# Scuola Regionale dello Sport – Sicilia

Dott. Victor Di Maria - Commercialista e Revisore legale



# Un fisco «Amico» ma con «cautela»



# I requisiti formali

I requisiti formali previsti dal legislatore fiscale per consentire alle associazioni sportive dilettantistiche di beneficiare delle agevolazioni fiscali contemplate dall'art. 148 del t.u.i.r. e dall'art. 4 del D.P.R. 633/1972

## DECOMMERCIALIZAZIONE

Il comma 1 dell'art. 148 del t.u.i.r. decommercializza l'attività svolta dagli enti associativi nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali e senza corrispettivo specifico, escludendo dalla formazione del reddito le quote e i contributi associativi.

Lo speciale regime tributario di favore per le attività rese dagli enti associativi riguarda le attività interne, mentre l'attività esterna, cioè quella resa nei confronti dei terzi continua a restare di regola fuori dall'ambito di applicazione della normativa di favore, prevista dal legislatore.

Uno specifico riferimento, in tale direzione, è individuato dall'art. 143 del t.u.i.r., a mente del quale viene precisato che per gli enti non commerciali non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi, non rientranti nell'art. 2195 c.c., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente, senza specifica organizzazione e che non eccedono i costi di diretta imputazione

Art. 2195. (Codice Civile)

Imprenditori soggetti a registrazione.

Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione, nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

## Decommercializzazione

La seconda parte del comma 1 dell'art. 143 del t.u.i.r. prevede che le somme versate dagli associati o partecipanti, a titolo di quote o contributi, non concorrono a formare il reddito complessivo dell'ente. Il comma 2 dell'art. 148 del t.u.i.r. ribadisce il principio generale secondo il quale si considerano effettuate nell'esercizio di attività commerciali, le "cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto". Il legislatore fiscale ha però previsto per le associazioni sportive dilettantistiche una specifica e autonoma disciplina, al citato comma 3 dell'art. 148 del t.u.i.r., vincolata al rispetto di determinate condizioni. In forza di quest'ultimo disposto 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, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto".

# E per le S. S. D. sotto forma di società di capitali ??

**ris. 38/E del 17 maggio 2010**

«Con riferimento alle attività effettuate dalle S.S.D. nei confronti dei "frequentatori e/o praticanti" che non rivestono la qualifica di soci, si ritiene 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 delle attività direttamente collegate agli scopi istituzionali, dovendosi escludere la possibilità che vengano sottratti all'imposizione i compensi pagati a fronte di prestazioni accessorie o collegate solo in via indiretta o eventuale agli scopi istituzionali. Qualora, invece, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi vengano effettuate nei confronti di soggetti che non rivestono la qualifica di soci né siano tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, le stesse assumono rilevanza ai fini reddituali"»

# Condizioni per fruire delle agevolazioni fiscali - Forma giuridica

Art. 90, comma 17, L. 289/2002

Le società e associazioni sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione o ragione sociale la **finalità sportiva dilettantistica** e possono assumere una delle seguenti forme:

- Associazione sportiva priva di personalità giuridica (art. 36 e ss. cod. civ.)
- Associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato (DPR 361/00)
- Società sportiva di capitali o cooperativa costituita secondo le disposizioni vigenti\*, eccetto quelle che prevedono la finalità di lucro.

\* L'art. 90, comma 1, della L. n. 289/2002 dispone che *“Le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro”*.

# Condizioni per fruire delle agevolazioni fiscali - Costituzione

Le società e associazioni sportive dilettantistiche devono costituirsi con **atto scritto** in una delle seguenti forme:

- Atto pubblico (obbligatorio per società e cooperative senza scopo di lucro)
- Scrittura privata autenticata
- Scrittura privata registrata

L'atto costitutivo deve indicare:

- ✓ la denominazione o ragione sociale\*
- ✓ la sede legale
- ✓ i dati dei soci fondatori

# Statuto: clausole per fruire delle agevolazioni fiscali

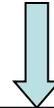
Nello statuto devono essere espressamente contemplati:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche;
- 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;**
- 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

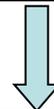
## Statuto: clausole . . . (segue)

Inoltre, nello statuto deve essere espressamente previsto:

- il divieto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche che operino nell'ambito della medesima federazione sportiva o disciplina associata (*art. 90, comma 18-bis, L. 289/2002*);
- l'obbligo di osservare le disposizioni del CONI ed i regolamenti emanati dalle Federazioni Nazionali o Enti di Promozione Sportiva cui intendono associarsi (*delib. Cons. Naz. CONI 1273/04*).



**Requisito essenziale per il riconoscimento ai fini sportivi del CONI**



**Il riconoscimento del CONI è presupposto per la qualifica di ASD e per fruire dei benefici fiscali (art. 7, DL 136/2004 conv. L. 186/04)**

**Per ottenere lo status di Società o Ass. sportiva dilett. e fruire delle relative agevolazioni fiscali è indispensabile:**

**Condizioni:**

- costituzione per atto scritto
- recepimento nell'atto costitutivo e statuto delle previsioni di cui all'art. 90 della L. 289/2002
- effettivo rispetto delle clausole statutarie
- riconoscimento ai fini sportivi del CONI mediante iscrizione nel *Registro delle società e Associazioni sportive dilettantistiche*

**Adempimenti fiscali**

- registrazione atto costitutivo e statuto
- comunicazione di inizio attività entro 30 gg. dalla costituzione e richiesta di attribuzione C.F. e partita IVA
- mod. EAS
- contabilità separata per eventuale attività commerciale

## **Regime fiscale ENC - Disposizioni comuni**

*Gli Enti non commerciali sono enti pubblici o privati, diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali*

**Requisito della  
non  
commercialità**

Per oggetto si intende l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente

L'oggetto si desume dall'atto costitutivo o dallo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata ... o, in mancanza, dall'attività effettivamente esercitata

*Se l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari è non commerciale, l'ente è non commerciale.*

*Non è precluso in assoluto l'esercizio di un'attività commerciale purché sia esercitata in via secondaria rispetto all'attività istituzionale.*

*Se esercitata in via prevalente si ha la perdita della qualifica di ente non commerciale*

# Perdita della qualifica di ente non commerciale

Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ENC qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta (Art. 149 Tuir).

- ✓ La qualificazione di un ente come non commerciale in base alle indicazioni statutarie è insufficiente e va **verificata** prendendo in esame l'attività effettivamente svolta.
- ✓ Valutazione effettuata anche in base alla presenza di **indizi di commercialità**:
  - prevalenza delle immobilizzazioni relative ad attività commerciale rispetto alle rimanenti attività;
  - prevalenza dei ricavi da attività commerciale rispetto a valore normale delle prestazioni relative ad attività istituzionali;
  - prevalenza dei redditi da attività commerciale rispetto ad entrate istituzionali, ecc. \*\*\*
- ✓ Le norme sulla perdita di qualifica **non si applicano** alle **associazioni sportive dilettantistiche**.

# Regime fiscale ENC - reddito complessivo - 143 Tuir

Come le persone fisiche, il reddito degli ENC è formato da:

- redditi fondiari;
- redditi di capitale;
- redditi d'impresa;
- redditi diversi.

- Gli ENC sono soggetti all'**IRES** con aliquota del 27,5%.

- **Compilano il Mod. Unico – ENC** per dichiarare i redditi posseduti.

I soggetti (esercenti attività commerciali) obbligati alle scritture contabili devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi.

- **Per i redditi d'impresa: Quadro RG (contabilità semplificata e regimi forfetari) ed RF (contabilità ordinaria)**

- Applicano il regime **ordinario di contabilità per obbligo** se i ricavi commerciali eccedono:

€ 400.000 in caso di svolgimento di prestazioni di servizi;

€ 700.000 in caso di svolgimento di altre attività.

Se i ricavi sono **uguali o inferiori** a predetti limiti, applicano **naturalmente** il regime di **contabilità semplificata** o quello ordinario **per opzione**

# Adempimenti contabili

L'art. 20 del DPR 600/73 prevede per gli ENC **che non svolgono attività commerciale** la redazione di:

1. **rendiconto annuale economico e finanziario**
2. **rendiconto specifico** per le raccolte occasionali di fondi

Per gli ENC **che svolgono attività commerciale** (in via non prevalente) **che determina reddito d'impresa** vi è l'obbligo di tenuta delle scritture contabili. Se l'attività commerciale è esercitata **occasionalmente**, **si ha reddito diverso** (ai fini Ires e irrilevanza ai fini Iva) e non c'è l'obbligo di tenuta delle scritture contabili.

• Applicano **per obbligo** il **regime ordinario di contabilità** (libro giornale e inventari, bilancio, Iva, beni ammortizzabili, scritture ausiliarie di magazzino) se i ricavi commerciali **eccedono**:

€ 400.000 in caso di svolgimento di prestazioni di servizi;

€ 700.000 in caso di svolgimento di altre attività.

• Applicano **naturalmente** il **regime di contabilità semplificata** (registri Iva e scritture integrative) se i ricavi sono **uguali o inferiori** a predetti limiti, salva l'**opzione per il regime ordinario**

• **Regime supersemplificato** (registri Iva) se i ricavi sono **uguali o inferiori a**:

€ 15.493,71 per prestazioni di servizi

€ 25.822,84 per attività diverse

# Agevolazioni per tutti gli ENC – Art. 143 Tuir

## Non si considerano attività commerciali:

- le **prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 c.c.** rese in conformità alle **finalità istituzionali** dell'ente **senza specifica organizzazione** e per corrispettivi che **non eccedono i costi di diretta imputazione**

## Non concorrono alla formazione del reddito:

- i fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche effettuate **occasionalmente**, anche mediante offerte di **modico valore**, **in concomitanza** di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione (per le ASD si applica l'art. 25 L. 133/1999)

*L'articolo 20 del DPR 600/1973 prevede la redazione di un **rendiconto separato**, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, dal quale risultino le entrate e le spese relative a ciascun evento.*

- contributi corrisposti da PA per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi

# Agevolazioni per gli Enti non commerciali di tipo associativo

Agevolazioni per le attività svolte nei confronti dei propri soci:

- **non è considerata commerciale** l'attività svolta nei confronti dei soci, in conformità alle finalità istituzionali; le quote e i contributi associativi versati dai soci non concorrono a formare il reddito.

- **si considerano commerciali** le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci dietro pagamento di corrispettivi specifici. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come reddito *d'impresa* o *diversi* a seconda che le operazioni abbiano carattere di abitualità o occasionalità.

I corrispettivi specifici comprendono anche i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto.

*Le quote o tariffe differenziate o la presenza di sconti, promozioni, ecc., hanno un contenuto commerciale perché ritenute il corrispettivo di prestazioni specifiche. Pertanto contrasta con il carattere associativo degli enti non commerciali in cui la quota associativa dovrebbe essere indifferenziata e non rivelare un collegamento diretto con le prestazioni rese.*

*Questa disposizione subisce una deroga per alcuni enti*

## Enti di tipo associativo - Art. 148, con

Ad es. corsi sportivi organizzati  
ASD; non è stata riconosciuta la  
connessione con gli scopi  
istituzionali al bagno turco  
all'idromassaggio

Per le **Ass. sportive dilettantistiche non si considerano commerciali:**

- le attività svolte in **diretta attuazione degli scopi istituzionali**,
- verso pagamento di **corrispettivi specifici**
- nei confronti di **iscritti, associati, o partecipanti**, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che ... fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei **tesserati** dalle rispettive organizzazioni nazionali ... (corrispettivi specifici NON concorrono a formare il R.)

a condizione che:

- si inseriscano negli statuti le **clausole previste dall'art. 148, co. 8, Tuir**
- **sia presentato mod. EAS**

- divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che non sia imposta dalla legge;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità;
- il diritto di voto degli associati e il diritto di nomina degli organi amministrativi devono essere esercitati con modalità che consentano l'effettiva partecipazione degli associati (principio di democraticità).

## **Presunzioni di commercialità per tutti gli enti associativi (art. 148, co, 4 Tuir)**

### **Sono sempre considerate commerciali:**

- cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita;
- **somministrazione di pasti;**
- erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore;
- **prestazioni alberghiere o di alloggio;**
- trasporto e deposito (merci e persone);
- servizi portuali e aeroportuali;
- **gestione di spacci aziendali e di mense;**
- **organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;**
- gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- **pubblicità commerciale;**
- telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.

# Attività commerciali – Art. 148 Tuir

❖ Si considera **commerciale qualsiasi** attività, effettuata dall'associazione, dietro pagamento di corrispettivi specifici, **in favore di "non soci"**

*Es. affitto campo da tennis/ingresso piscina/corso in favore di non socio – non associato – non partecipante/tesserato per altra associazione affiliata alla medesima federazione sportiva.*

❖ L'attività di somministrazione di bevande ed alimenti (es: bar/ristorante interni ai circoli ricreativi) da parte di un ente non commerciale **è sempre considerata attività commerciale**, anche se diretta ai soci, tranne che non sia esercitata da un'Associazione di promozione sociale

(circolare 124/1998 e, tra le ultime, sentenze della Cass. nn. 19843/2005, 606/2006, 15191/2006, 25463/2008)

# Il modello EAS – D.L. 185/2008

✓ Tutti gli enti non commerciali **associativi**, ivi compresi quelli che si limitano a riscuotere quote associative o contributi, **sono tenuti alla compilazione del modello EAS** per fruire delle agevolazioni dell'art. 148 del T.U.I.R. e dell'art. 4 del D.P.R. n. 633/1972.

✓ Sono **esonerati** dalla presentazione del mod. EAS, per espressa previsione dell'art. 30 del D.L. 185, le **associazioni e società sportive dilettantistiche** iscritte nel registro del CONI **che non svolgono attività commerciale** e non effettuano strutturalmente operazioni commerciali.

Sono, quindi, tenute all'invio del mod. EAS le ASD che, oltre all'attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI, effettuano cessioni di beni (ad es., sommin. di alimenti e bevande, vendita di materiali sportivi e gadget pubblicitari) e prestazioni di servizi (prestazioni pubblicitarie, sponsorizzazioni) rilevanti ai fini IVA e II.DD., nonché effettuano operazioni strutturalmente commerciali anche se non imponibili in quanto *decommercializzate* ai sensi dell'art. 148, co. 3, TUIR, a nulla rilevando che detti corrispettivi specifici vengano qualificati come contributo o quota associativa (circ. 45/2009).

# Il modello EAS

## Termini di presentazione del modello EAS in sede di prima applicazione

Entro 60 giorni  
dalla costituzione

Sanabile

Entro il 31 marzo  
di ogni anno per  
le variazioni  
intervenute

Sanabile

# Il modello EAS

**Presentazione a regime.** Il modello va presentato:

- entro **60 giorni** dalla **data di costituzione**
- entro il **31 marzo di ogni anno successivo a quello di qualsiasi variazione.**

La comunicazione della **variazione** dei dati relativi al rappresentate legale o all'ente, presentando un nuovo mod. EAS, non è obbligatoria se tale informazione risulta da notizie già in possesso dell'Agenzia Entrate attraverso: il mod. AA5/6 per i non titolari di partita IVA; il mod. AA7/10 per i titolari di partita IVA.

In caso di perdita dei requisiti qualificanti il modello va ripresentato **entro sessanta giorni, compilando l'apposita sezione "Perdita dei requisiti"**.

**Remissione in bonis.** D. L. n. 16/2012, conv. in L. n. 44/2012

Si possono sanare gli obblighi di comunicazione non tempestivamente eseguiti per fruire di benefici fiscali, purchè non siano iniziate attività di controllo, a condizione che:

- si posseggano i requisiti sostanziali;
- si effettui la comunicazione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
- si versi la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, del D.Lgs. n. 471/1997 (€ 258).

## Regimi fiscali agevolati per attività commerciali di ENC

|  |   |                           |                             |
|--|---|---------------------------|-----------------------------|
| <b>Regime ordinario</b>  | Il reddito d'impresa è dato dalla differenza tra i ricavi conseguiti e i costi sostenuti.   |                           |                             |
| <b>Regime Forfetario di determinazione del reddito d'impresa Art. 145 Tuir</b><br>per ammessi alla Contabilità Semplificata                                | <b>Tipo di attività</b>   | <b>Ricavi commerciali</b> | <b>Coeffic. redditività</b> |
|  | Prestazioni di servizi  | fino a € 15.493,71        | 15%                         |
|  |   | da € 15.493,72 a 400.000  | 25%                         |
|  | Altre Attività  | fino a € 25.822,84        | 10%                         |
| da € 25.833,84 a 700.000   |   | 15%                       |                             |
| <b>Regime forfetario L. 398/1991</b> per<br>- Soc.e Ass.Sport. Dil.<br>- Ass. pro loco e senza fini di lucro<br>- Ass. bandistiche e cori amatoriali, ecc. | Conseguimento, nel periodo di imposta precedente, di proventi commerciali per un importo non superiore a € 250.000<br><br>Ricavi derivanti da attività commerciale, spettacoli sportivi, sponsorizzazioni, diritti riprese televisive o trasmissione radiofoniche |                           | <b>3%</b>                   |

# Regime forfetario per ENC – Art. 145 Tuir

Gli ENC ammessi alla contabilità semplificata (fino ad euro 400.000 per le prestazioni di servizi ed euro 700.000 per le altre attività) possono optare in dichiarazione per la determinazione **forfetaria** del **reddito d'impresa**, applicando ai ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali determinati **coefficienti di redditività**:

|                        |  |
|------------------------|--|
| Prestazione di servizi | <ul style="list-style-type: none"><li>• 15% fino ad euro 15.493,71</li><li>• 25% da euro 15.493,72 a 400.000</li></ul> |
| Altre attività         | <ul style="list-style-type: none"><li>• 10% fino ad euro 25.822,84</li><li>• 15% da euro 25.822,84 a 700.000</li></ul> |

A tale reddito forfetario così determinato si aggiungono:

- **le plusvalenze patrimoniali** (art. 86),
- **le sopravvenienze** (art. 88),
- **i dividendi ed interessi** (art. 89)
- **ed i proventi immobiliari** (art. 90).

# Regime forfetario per ENC – Art. 145 Tuir

Nel caso di svolgimento sia di attività di prestazioni di servizi, che di altre attività, si applica il coefficiente dell'attività prevalente.

In mancanza della distinta annotazione dei ricavi si applicano i **coefficienti delle prestazioni di servizi**.

L'opzione per il regime forfetario è esercitata nella **dichiarazione annuale dei redditi** o per **comportamento concludente** ed ha effetto dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un triennio, salvo che non vengano superati i limiti sopraindicati.

Qualora i limiti di ricavi previsti per l'applicazione del predetto regime risultino superati alla chiusura del periodo d'imposta, tale regime non potrà trovare applicazione per il periodo medesimo.

Anche la **revoca** si esercita con la dichiarazione dei redditi ed ha effetto dall'inizio del periodo di imposta nel corso del quale la dichiarazione stessa è presentata.

# Regime forfetario - L. 398/1991

## ***PRESUPPOSTI SOGGETTIVI***

Società e associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal **CONI** o da **Federazioni sportive nazionali** o da **Enti di promozione sportiva** riconosciuti ai sensi delle leggi vigenti

## ***PRESUPPOSTI OGGETTIVI***

- Nel periodo di imposta precedente hanno conseguito **proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali per un importo non superiore a € 250.000**. Gli **enti di nuova costituzione** possono accedere al presente regime se prevedono che nel periodo che intercorre fra la loro costituzione ed il termine dell'esercizio non supereranno il suddetto limite (rapportato ai giorni effettivi di durata dell'esercizio).

# Regime L. 398/1991 – Calcolo del plafond

**Entrano nel plafond** di € 250.000 proventi da attività commerciali (secondo il criterio di cassa):

- **ricavi** di cui all'articolo 85 TUIR (se di natura commerciale);
- **sopravvenienze attive** di cui all'art. 88 TUIR, relative ad attività commerciali.

## **Non entrano nel plafond:**

- **plusvalenze patrimoniali** ex articolo 86 TUIR (tassate per intero)
- **premi di addestramento e di formazione tecnica** (non concorrono neanche alla formazione del reddito)

Non concorrono *naturalmente* nel plafond:

- voci estranee al reddito d'impresa: ad es., redditi fondiari, di capitale o diversi;
- importi esclusi da tassazione o attività decommercializzate, come ad es.:
  - quote associative e liberalità,
  - corrispettivi specifici dei soci per l'attività in diretta attuazione degli scopi istituzionali (art. 148, comma 2, TUIR)
  - proventi nel limite di € 51.645,69 di cui all'articolo 25, comma 2, L. 133/1999
  - raccolte occasionali di fondi e contributi pubblici di cui all'art. 143, co. 3, TUIR

# Regime L. 398/1991 – Esercizio dell'opzione

- Comunicazione alla **SIAE** competente in base al domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare per cui ha effetto l'opzione (art. 9 DPR 544/99);
- all'**Agenzia delle Entrate** mediante compilazione del quadro VO della dichiarazione IVA o, per gli esonerati, allegato alla dichiarazione dei redditi;

L'opzione può desumersi anche mediante "*comportamento concludente*" e in tal caso ha effetto dall'inizio dell'anno (circ. 209/1998)

L'**opzione** ha effetto dal mese successivo a quello in cui è esercitata fino a quando non è revocata e in ogni caso è vincolante per almeno **5 anni**, eccetto il caso in cui sia superato il plafond.

Nel caso di **superamento del limite del plafond** di € 250.000 nel corso dell'anno, vengono meno le agevolazioni fiscali e le semplificazioni contabili e l'ente dovrà provvedere, a partire dal mese successivo, all'applicazione dei tributi con il regime ordinario.

# Regime L. 398/1991 - Agevolazioni ai fini Ires

## ***Determinazione forfetaria del reddito.***

Ai fini delle imposte dirette, il reddito è determinato applicando ai **proventi di tipo commerciale** (compresi quelli relativi agli spettacoli sportivi, alle sponsorizzazioni, ai diritti radio e TV) un **coefficiente di redditività pari al 3%**, cui vanno sommate le eventuali plusvalenze patrimoniali (cfr. art. 2, comma 5, legge 398/91). I costi sono indeducibili.

- Non concorrono alla formazione del reddito i premi di addestramento e di formazione tecnica (art. 3 L. 398/1991).

A tale importo si applica l'aliquota IRES ordinaria, pari al **27,5%**.

| CODICE TRIBUTO | PERIODO VERSAMENTO |
|----------------|--------------------|
| 2001           | I° ACCONTO         |
| 2002           | II° ACCONTO        |
| 2003           | SALDO              |

# Agevolazioni speciali per A.S.D. – Raccolta occasionale di fondi

Per le Associazioni sportive dilettantistiche che hanno **optato per L. 398/1991**,  
**non concorrono alla formazione del reddito:**

- i proventi derivanti dallo svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (es. somministrazione di bevande e alimenti, vendita materiali sportivi e gadgets, sponsorizzazioni, cene e lotterie, correlate allo specifico evento)
- i proventi realizzati mediante raccolte pubbliche di fondi, effettuate mediante offerte di beni/servizi di modico valore, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione,

**in presenza delle seguenti condizioni:**

- per un numero di eventi **non superiore a 2 all'anno** e
- per un importo non superiore ad € **51.645,69**

**Art. 25, co. 2, L. n. 133/1999**

*Indipendentemente dal rendiconto annuale economico e finanziario, obbligo di redazione di un **rendiconto separato**, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, dal quale risultino le entrate e le spese relative a ciascun evento.*

# Agevolazioni speciali per A.S.D. – Raccolta occasionale di fondi

La mancata redazione del rendiconto, previsto dall'art. 25 L. 133/1999 ai fini dell'applicabilità del beneficio relativo alla non imponibilità Ires delle raccolte occasionali di fondi, non determina inapplicabilità dell'agevolazione se sia comunque possibile fornire una documentazione idonea ad attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile.

Diversamente, tali proventi sono soggetti a tassazione analogamente agli altri proventi commerciali con applicazione del coefficiente del 3% (**Circolare n. 9 del 2013**)

| <b>A) Proventi</b><br>conseguiti<br>nell'esercizio di<br>attività<br>commerciali | <b>B) Proventi</b> per i quali<br>non si è provveduto<br>alla redazione del<br>rendiconto di cui al <a href="#">DM</a><br><a href="#">n. 473/1999</a> e privi di<br>idonea documentazione | <b>C)</b><br><b>Plusvalenze</b><br><b>patrimoniali</b> | <b>REDDITO</b><br><b>IMPONIBILE</b><br>$[(A+B) \times 3\%]$<br>$+ C =$<br><br>$(75.000 \times 3$<br>$\%) + 10.000 =$<br><br>$2.250 +$<br>$10.000 =$ |
|--|---|--|---|
| € 50.000   | € 25.000  | € 10.000   | € 12.250  |

# Regime L. 398/1991 - Agevolazioni Iva

**L'IVA** da versare si determina applicando all'imposta incassata sui corrispettivi relativi alle attività commerciali i seguenti abbattimenti o % di detrazione forfettizzata:

- 50% (un mezzo) nella generalità dei proventi commerciali comprese le prestazioni pubblicitarie (C.M. 7.9.2000 n. 165/E e Circolare Agenzia Entrate 22.4.2003 n. 21/E) e per le per le prestazioni di sponsorizzazione (**art. 29 del D.Lgs 175 del 21/11/2014 che entrerà in vigore il 13/12/2014**)

- un terzo per la cessione di diritti di ripresa televisiva e trasmissione radiofonica.

In presenza del regime forfetario non è possibile operare la detrazione analitica dell'Iva assolta sugli acquisti L'Iva è versata **entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre** di riferimento mediante Modello F24, senza maggiorazione di interessi (dell'1% dovuto quando il versamento non è mensile). Vi è la possibilità di avvalersi della compensazione ex art. 17 D.Lgs 241/1997.

| CODICE TRIBUTO | PERIODO VERSAMENTO                                 |
|----------------|--|
| 6031           | I° trimestre (entro il 16/5)                       |
| 6032           | II° trimestre (entro il 16/8)                      |
| 6033           | III° trimestre (entro il 16/11)                    |
| 6034           | IV° trimestre (entro il 16/2 dell'anno successivo) |

# Regime L. 398/1991 - Agevolazioni ai fini Irap

Il decreto istitutivo dell'IRAP (D.lgs. 446/1997) ha previsto una diversa determinazione della base imponibile, a seconda che gli Enti svolgano, in via esclusiva o no, attività istituzionale.

- Per gli Enti non commerciali che svolgono **esclusivamente attività istituzionali** si applica il c.d. “metodo retributivo” (articolo 10, co. 1, D.Lgs. 446/1997), in cui la base imponibile è costituita dalla somma di:

- a) retribuzioni spettanti al personale dipendente (tranne gli apprendisti ed i costi relativi ai contratti di formazione lavoro);

- b) compensi spettanti per redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;

- c) compensi erogati per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa.

- Per gli Enti non commerciali che svolgono **anche attività commerciali** (per cui è obbligatoria la contabilità separata), ai fini della determinazione della base imponibile, si applicano le disposizioni relative alle imprese ed assumono rilievo i criteri di classificazione dei ricavi e dei costi contenuti nel principio contabile n. 12 (valore della produzione – aggregato A del conto economico – meno costi della produzione – per materie e merci, per servizi, affitti, ammortamenti, variazione rimanenze, ecc.)

**I costi promiscui** (istituzionale/commerciale) vanno ripartiti in base alle entrate relative alle due attività (ammontare dei ricavi da attività commerciale/ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi – comprese le quote sociali)

# Regime L. 398/1991 - Agevolazioni ai fini Irap

Per gli ENC in regime forfetario, la **base imponibile IRAP** è data dalla somma di:

1. **Reddito d'impresa determinato forfettariamente** ai fini Ires (es. 3% del fatturato per L. 398/91)
2. **Retribuzioni sostenute per il personale dipendente** (tranne gli apprendisti ed i costi relativi ai contratti di formazione lavoro)
3. **Compensi spettanti ai Collaboratori Coordinati e Continuativi**
4. **Compensi spettanti per prestazioni di lavoro autonomo occasionale**
5. **Interessi Passivi**

## **Non concorrono alla formazione della base imponibile:**

- contributi Inail per assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro;
- spese per apprendisti, disabili e assunti con contratto formazione e lavoro;
- indennità di trasferta ed i rimborsi forfetari di spesa di cui all'art. 67, co. 1, lett. m) del TUIR (in precedenza ricompresi nella base imponibile IRAP, sono stati esclusi con l'art. 90 della L.289/2002).

# Regime L. 398/1991 - Agevolazioni ai fini Irap

L'aliquota Irap è quella ordinaria, anche se sono possibili aumenti previsti da specifiche disposizioni di carattere regionale. I versamenti dell'IRAP **sono suddivisi in acconti e saldo**, da effettuarsi negli stessi termini e con le stesse modalità stabiliti per le imposte sui redditi. I codici tributo sono i seguenti:

| CODICE TRIBUTO | PERIODO VERSAMENTO |
|----------------|--------------------|
| 3800           | SALDO              |
| 3812           | I° ACCONTO         |
| 3813           | II° ACCONTO        |

# Regime L. 398/91-Semplificazioni/adempimenti

In applicazione di questo regime si è **ESONERATI** da:

1. **obblighi di tenuta delle scritture contabili** (libro giornale, libro degli inventari, registri Iva, scritture ausiliarie e di magazzino, registro beni ammortizzabili),
2. **obblighi di fatturazione**, tranne che per prestazioni pubblicitarie, di sponsorizzazione e per le cessioni dei diritti televisivi,
3. **obbligo di dichiarazione IVA** e dalla comunicazione annuale IVA
4. obbligo di utilizzo di misuratori fiscali per attività di intratt./spettacolo verso soci.

## ADEMPIMENTI

- **conservazione e numerazione fatture emesse e di acquisto**,
- **annotazione mensile** (entro il giorno 15 del mese successivo) **dei corrispettivi** e dei proventi commerciali nel registro ai fini IVA previsto dal DM 11 febbraio 1997\*, con annotazione distinta di proventi non costituenti reddito imponibile (proventi da raccolte occasionali di fondi, da attività commerciali occasionali non imponibili), plusvalenze patrimoniali e eventuali operazioni intracomunitarie; **versamento trimestrale dell'Iva**,
- tenuta **libro soci e verbali assemblee** (vidimaz. obblig. per società e non per associaz.);
- redazione di **rendiconto economico e finanziario**, nonché, entro 4 mesi (SALVO CHE LO STATUTO NON DISPONGA DIVERSAMENTE PER LE ASD), del **prospetto** relativo a manifestazioni da cui derivino proventi per attività istituzion. (raccolte fondi)
- presentazione della dichiarazione dei redditi (Unico ENC), IRAP, mod. 770, EAS

\* Circolare 9/2013: la mancata tenuta del registro non determina la decadenza dai benefici fiscali di cui alla L. 398/1991 se ...

# Regime L. 398/1991 – Adempimenti Tracciabilità dei pagamenti sopra € 516,46

## *Art. 25, comma 7, della L. n. 133/1999.*

I **pagamenti** a favore di associazioni e società sportive dilettantistiche ed i **versamenti da questi effettuati** devono essere eseguiti, se di importo **superiore ad euro 516,46, tramite conti correnti bancari o postali** ad esse intestati o secondo altre modalità idonee a consentire all'A.F. lo svolgimento di efficaci controlli, vale a dire secondo modalità tracciate.

L'inosservanza della presente disposizione comporta:

- la **decadenza** dalle agevolazioni di cui alla legge n. 398 del 1991
- l'**imponibilità** delle somme per le società e ASD (percipienti) e l'**indeducibilità** delle somme versate per il soggetto erogante
- applicazione delle **sanzioni** di cui all'art. 11 D.Lgs. 471/1997: da € 258,23 a € 2.065,83

Esempio di compilazione del quadro **RG** da parte di ENC che ha optato per il **regime forfetario ex L. 398/1991**, consistente nella **Determinazione forfetaria del reddito imponibile ai fini IRES** nella misura del 3% dei ricavi derivanti dall'esercizio di attività commerciali e nella **detrazione forfetaria dell'IVA** in base a percentuali diversificate a seconda del tipo di prestazione.

## MODELLO UNICO ENC QUADRO RG (con forfait legge n. 398/1991)

PERIODO D'IMPOSTA 2010



REDDITI  
QUADRO RG  
Reddito di impresa in regime di contabilità semplificata e regimi forfetari

CODICE FISCALE

1 2 3 4 5 6 7 8 9 1 1

|                            |                 |  |                     |                                   |                          |          |
|----------------------------|-----------------|--|---------------------|-----------------------------------|--------------------------|----------|
| RG1                        | Codice attività | 94.99.20   | cause di esclusione |                                   | cause di inapplicabilità |          |
| Determinazione del reddito | RG2             | Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art. 85 (di cui con emissione di fattura | ,00                 | per attività in regime forfetario | 6250 ,00                 | 6250 ,00 |
|                            | RG21            | Altri componenti negativi  | 6063 ,00            | Spese di rappresentanza           | ,00                      | 6063 ,00 |
|                            | RG22            | Reddito detassato (di cui:   | ,00                 | Tramonti tessile                  | ,00                      | ,00      |
|                            | RG23            | TOTALE COMPONENTI NEGATIVI (sommare gli importi da rigo RG12 a rigo RG22)                  |                     | Rati di impresa                   | ,00                      | 6063 ,00 |
|                            | RG24            | Differenza (Rigo RG11 - RG23)  |                     |                                   |                          | 187 ,00  |

Esempio di compilazione del quadro **RG** da parte di **ENC in regime di contabilità semplificata**. A partire dall'anno 2011, i limiti di proventi commerciali sono stati innalzati da € 309.874,14 a € 400.000 per le prestazioni di servizi e da € 516.456,90 a € 700.000 per le altre attività.

## MODELLO UNICO ENC QUADRO RG (Contabilità semplificata)

PERIODO D'IMPOSTA 2010



CODICE FISCALE

1 2 3 4 5 6 7 8 9 1 1

**REDDITI**  
**QUADRO RG**  
Reddito di impresa in regime  
di contabilità semplificata  
e regimi forfetari

|                                   | RG1  | Codice attività <sup>1</sup>  | 94.99.20 | stadi di settore: cause di esclusione <sup>2</sup> | cause di inapplicabilità <sup>3</sup> |
|-----------------------------------|------|---|----------|--|---------------------------------------|
| <b>Determinazione del reddito</b> | RG2  | Ricavi di cui ai commi 1 (lett. a) e b)) e 2 dell'art. 85 (di cui con emissione di fattura <sup>1</sup> | 6250 ,00 | per attività in regime forfetario <sup>2</sup>     | 6250 ,00                              |
|                                   | RG3  | Altri proventi considerati ricavi   |          |  | ,00                                   |
| <b>Attività di agriturismo</b>    | RG4  | Ricavi per la determinazione forfetaria del reddito ai sensi dell'art. 145 del Tur                      |          |  | ,00                                   |
|                                   | RG23 | <b>TOTALE COMPONENTI NEGATIVI</b> (sommare gli importi da rigo RG12 a rigo RG22)                        |          |  | 5314 ,00                              |
|                                   | RG24 | Differenza (Rigo RG11 - RG23)   |          |  | 936 ,00                               |
|                                   | RG25 | Redditi da partecipazione in società di cui all'art. 5  |          | Reddito minimo <sup>1</sup>                        | ,00 <sup>2</sup>                      |
|                                   | RG26 | Perdite da partecipazione in società di cui all'art. 5  |          |  | ,00                                   |
|                                   | RG27 | Reddito d'impresa lordo (o perdita)   |          | Perdite non compensate <sup>1</sup>                | ,00 <sup>2</sup>                      |
|                                   | RG28 | Erogazioni liberali   |          |  | ,00                                   |
|                                   | RG29 | Proventi esenti   |          |  | ,00                                   |
|                                   | RG30 | Reddito d'impresa (o perdita)   |          |  | 936 ,00                               |

# Agevolazione speciale su compensi erogati-Art. 69, co. 2 Tuir

## Soggetti eroganti

- CONI
- Federazioni sportive nazionali,
- UNIRE
- Enti di promozione sportiva
- qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che sia da essi riconosciuto

I rimborsi di spese documentate relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto, sostenute per prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale, **non concorrono a formare il reddito.**

**Compensi** (di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), TUIR, qualificati quali **redditi diversi**:

- ✓ indennità di trasferta
- ✓ rimborsi forfetari di spesa
- ✓ premi e compensi

## **erogati**

- nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche, compresa la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica

(Interpr. autentica art. 35, co. 5, D.L. 207/2008)

- relativi a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale.

**non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a € 7.500**

# I compensi erogati – Art. 25 L. 133/1999

- I redditi **fino a € 7.500** sono esclusi dalla formazione del reddito
- **L'ulteriore somma di € 20.658,28** - quindi oltre € 7.500,00 e fino a € 28.158,28 - è tassata a titolo definitivo con una **ritenuta a titolo d'imposta** pari a quella prevista per il 1° scaglione IRPEF (23%), oltre alle eventuali addizionali (regionali, provinciali e comunali); tale importo non deve essere inserito dal percettore nella propria dichiarazione dei redditi se è l'unico reddito; in presenza di altri redditi, deve essere computato nella determinazione del reddito complessivo ai soli fini della determinazione dell'aliquota Irpef
- Sulla parte che eccede il predetto importo - cioè compensi da € 28.158,28 in su - la tassazione è ordinaria e la **ritenuta è a titolo di acconto.**

| Importo Compensi       | Ritenuta applicata                   |
|------------------------|--------------------------------------|
| Fino ad € 7.500        | nessuna                              |
| Da € 7.501 a 28.158,28 | Ritenuta a titolo d'imposta del 23%  |
| Oltre € 28.158,28      | Ritenuta a titolo di acconto del 23% |

# I compensi erogati

## **D.L. 207/2008**

La società o associazione sportiva, al fine del controllo del superamento del tetto di € 7.500,00 (che è soggettivo, in quanto relativo al singolo sportivo dilettante) deve farsi rilasciare, all'atto del pagamento dei compensi, una **autocertificazione**, da parte del percettore, che attesti i compensi della stessa natura erogati da altri soggetti.

- Le società o associazioni che erogano i compensi devono **in ogni caso, anche in caso di compensi inferiori a € 7.500,00,**
- **rilasciare** entro il 28 Febbraio dell'anno successivo **apposita certificazione al percettore,**
  - nonché **presentare la dichiarazione dei sostituti di imposta (mod. 770 semplificato)** entro il 31 luglio dell'anno successivo

# Agevolazioni speciali - Art. 90 L. 289/2002

Comma 5): Gli atti costitutivi e di trasformazione delle società ed ASD sono soggetti all'**imposta di registro** in misura fissa (€ 200).

Comma 7): Gli atti e i provvedimenti concernenti le società ed ASD sono esenti dalle **tasse di concessione governativa**.

Comma 8): Il corrispettivo in denaro o in natura erogato in favore di società ed ASD costituisce, **per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a € 200.000,00 spesa di pubblicità** volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'art. 108, comma 2, del TUIR.

Comma 9): Le **erogazioni liberali** in favore di società ed ASD, fino all'importo annuo di € 1.500,00 sono **deducibili (nella misura del 19%) dall'IRPEF** del soggetto (persona fisica) che effettua l'erogazione stessa tramite banca o ufficio postale con strumenti diversi dal contante.

Comma 10): Non sono soggetti ad IRAP i compensi ed i rimborsi spese corrisposti da società ed ASD ai sensi dell'art. 67 del TUIR.

## Agevolazioni speciali - Art. 15 Tuir

Agevolazioni che indirettamente favoriscono lo sviluppo dello sport dilettantistico:

***i-ter***): le **erogazioni liberali** in denaro, in favore di società ed ASD, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a € 1.500, sono **detraibili (nella misura del 19%) dall'IRPEF** del soggetto (persona fisica) che effettua l'erogazione stessa a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero secondo altre modalità, stabilite con decreto, diverse dal contante.

***i-quinquies***): **detrazione (nella misura del 19%) dall'IRPEF** del soggetto (persona fisica) le spese, per un importo non superiore a € 210, sostenute per **l'iscrizione annuale e l'abbonamento**, per i ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni, ad associazioni sportive, palestre, piscine ed altre strutture ed impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica.