

La disciplina fiscale delle

ASSOCIAZIONI E SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE

CLAUDIO BENEDETTO
DOTTORE COMMERCIALISTA

Le fonti normative

Normativa fiscale	Riferimenti
D.P.R. 917/86 (T.U.I.R.)	Artt. 73, 143-150
L. 398/91	Regime forfetario di determinazione dell'imponibile IRES, IRAP, IVA
Art. 25 L. 133/99	Transazioni in denaro di importo superiore a 516,46 euro con mezzi finanziari certificati
Art. 90 L. 289/02	Modifiche a regime di società e associazioni sportive dilettantistiche
D.Lgs 60/99	Modifica della disciplina delle attività di intrattenimento e spettacolo
D.P.R. 544/99	Regolamento attuativo della L. 60 /99 e L. 398/91
D.M. 473/99	Regolamento di attuazione della L. 133/99
Art. 30 D.Lgs 185/08	Nuovo obbligo di comunicazione dati fiscali rilevanti (modello EAS)

Società sportive dilettantistiche

- ✓ Mantengono la natura commerciale, in quanto l'assenza del fine di lucro ai fini fiscali non rileva per la qualificazione tributaria;
- ✓ Rientrano tra i soggetti di cui all'art. 73, c. 1, lett. A), del TUIR (soggetti IRES);
- ✓ Reddito complessivo = Reddito d'impresa, determinato secondo gli artt. 81 -142 TUIR;
- ✓ Non trovano applicazione le norme in materia di enti non commerciali previste dall'art. 143 e ss. del TUIR ad eccezione di quelle espressamente richiamate dall'art. 90 della L. 289/2002.

Associazioni sportive dilettantistiche

- ✓ Reddito complessivo = redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione;
- ✓ In caso di esercizio di attività commerciale obbligo di tenere una specifica contabilità separata con l'adozione dei regimi contabili previsti dalla normativa fiscale;
- ✓ Regimi di determinazione del reddito di tipo forfetario.

Entrate da attività istituzionale	Entrate da attività commerciale
Quote associative	Prestazioni di servizi sociali a non soci
Corrispettivi servizi sociali dai soci	Pubblicità tradizionale, sponsorizzazioni
Corrispettivi servizi sociali dai tesserati di unica organizzazione locale o nazionale	Cessione diritti televisivi
Liberalità erogate da enti pubblici	Organizzazione di manifestazioni con ingresso a pagamento
Liberalità erogate da enti privati	Organizzazione di feste e stand gastronomici
Vendita giornalino sociale prevalentemente agli associati	Somministrazione di pasti (cene sociali)
	Somministrazione di alimenti e bevande
	Organizzazione di viaggi e soggiorni
	Vendita prodotti

Non concorrono alla formazione del reddito imponibile:

- ✓ I fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente;
- ✓ I contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per attività convenzionate, esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

La contabilità separata

- ✓ Finalizzata a garantire la trasparenza della contabilità commerciale;
- ✓ Necessità di distinguere attività istituzionale ed attività accessorie/commerciali;
- ✓ Assenza di criteri specifici circa le modalità di tenuta della contabilità separata;
- ✓ Libri contabili separati per settore di attività;
- ✓ Libri contabili unici con possibilità di evidenziazione delle diverse tipologie di attività: idoneo schema di bilancio o contabilità per centri di costo.
- ✓ Obbligo di istituzione dei registri ai fini IVA (Acquisti, vendite, corrispettivi) per poter detrarre l'IVA.

Deducibilità delle spese

Tipologia di voce	Attività istituzionale	Attività commerciale	Utilizzo promiscuo
Spese e componenti negative di reddito	Nessuna deducibilità fiscale (nessun reddito di impresa)	Deducibili secondo i principi del reddito d'impresa	Deducibili in base al rapporto tra i ricavi d'impresa ed i proventi complessivi (<i>pro rata</i>)

Detraibilità dell'IVA

Tipologia di voce	Attività istituzionale	Attività commerciale	Utilizzo promiscuo
Imposta sugli acquisti	Non detraibile	Detraibile	Secondo criteri oggettivi o in base a <i>pro rata</i>

“Decommercializzazione”

Art. 148 TUIR

✓ Ambito soggettivo:

Associazioni politiche, di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona.

✓ Ambito oggettivo:

Attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici.

“Decommercializzazione”

Art. 148 TUIR

Beneficio:

Esclusione di tali attività dall’ambito impositivo, sia ai fini delle imposte dirette che indirette.

Presentazione modello EAS:

Gli enti associativi che non presentano il modello EAS non possono fruire dei regimi agevolativi artt. 148 TUIR e 4 D.P.R. 633/72.

Vincolo statutario:

A condizione che le associazioni si conformino alle seguenti clausole da inserire negli atti costitutivi o negli statuti, redatti nella forma dell’atto pubblico, della scrittura privata autenticata o registrata.

“Decommercializzazione”

Art. 148 TUIR

Clausole previste dall'art. 148 del TUIR	Clausole previste dall'art. 90. c. 18, L. 289/2002
Divieto di distribuire anche in modo indiretto utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che per espressa previsione di legge.	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.
Obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di scioglimento, per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, salvo diversa destinazione imposta dalla legge.	Le modalità di scioglimento dell'associazione. L'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento.
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 maggiori di età il diritto di voto per l'approvazione dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione	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.

“Decommercializzazione”

Art. 148 TUIR

Clausole previste dall'art. 148 del TUIR

Obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie.

Eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2532, c. 2, c.c., sovranità dell'assemblea dei soci e criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri ed idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci e rendiconti.

Intrasmisibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Clausole previste dall'art. 90. c. 18, L. 289/2002

Obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statuari.

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario di cui all'art. 145 TUIR

Ambito soggettivo:

Possono beneficiare del regime forfetario gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata ai sensi dell'art. 18 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

Prestazioni di servizi	Cessioni di beni
Ricavi commerciali non superiori ad euro 309.874,14	Ricavi commerciali non superiori ad euro 516.456,90

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario di cui all'art. 145 TUIR

Il reddito si determina applicando all'ammontare dei ricavi commerciali di cui all'art. 57 del TUIR un coefficiente di redditività differenziato per tipo e scaglioni di ricavi.

Al reddito così determinato sono aggiunte le plusvalenze patrimoniali, le sopravvenienze attive, dividendi ed interessi, i proventi immobiliari.

Criteria agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario di cui all'art. 145 TUIR

Tipo di attività	Ricavi commerciali	Coefficiente di redditività
Prestazioni di servizi	Fino ad euro 15.493,71	15%
Prestazioni di servizi	Da euro 15.493,72 ad euro 309.874,14	25%
Altre attività	Fino ad euro 25.822,84	10%
Altre attività	Da euro 25.822,84 ad euro 516.456,90	15%

Criteria agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Ambito soggettivo

Si applica alle società ed associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI ed anche gli enti di diversa natura purché rientrino tra quelli non commerciali.

Presupposto oggettivo

Possono usufruire di tale regime i soggetti che ne corso del precedente periodo d'imposta non abbiano conseguito proventi da attività commerciale per un importo superiore ad euro 250.000,00

Concorrono alla determinazione del predetto limite:
I proventi commerciali di cui all'art. 85 del TUIR;
Le sopravvenienze attive di cui all'art. 88 del TUIR.

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Non concorrono alla determinazione del predetto limite:

- ✓ I proventi di natura istituzionale,
- ✓ I proventi decommercializzati ai sensi dell'art 148 del TUIR,
- ✓ I proventi derivanti da prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 c.c., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione.

Per le associazioni i proventi commerciali sono determinati tenendo conto:

- ✓ Dei proventi incassati,
- ✓ Dei proventi fatturati ancorché non riscossi.

Per le società si tiene conto, invece, del solo criterio di competenza.

Criteria agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Adempimenti iniziali:

Si applica il principio del comportamento concludente del contribuente, salvo obbligo di comunicazione in sede di dichiarazione dei redditi mediante presentazione del modello VO.

In ogni caso l'opzione deve essere comunicata alla SIAE competente per domicilio fiscale prima dell'inizio solare dell'esercizio in cui si intende usufruire del regime agevolato.

L'opzione è vincolante per un quinquennio.

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Semplificazioni obblighi contabili

- ✓ Esonero scritture contabili e dalla certificazione dei corrispettivi diversi da quelli delle manifestazioni sportive.
- ✓ Fatturazione delle operazioni di sponsorizzazione, cessione o concessione diritti televisivi e radiofonici, prestazioni pubblicitarie.
- ✓ Esonero dalla presentazione della dichiarazione IVA (solo quadro VO).
- ✓ Obbligo di emissione di titoli di accesso per attività di intrattenimento e spettacolo.
- ✓ Numerazione progressiva in ordine temporale e conservazione delle fatture di acquisto.
- ✓ Annotazione dei proventi commerciali su apposito modello entro il giorno 15 del mese successivo.

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Agevolazioni fiscali

- ✓ Reddito imponibile ai fini IRES determinato forfetariamente, applicando un coefficiente di redditività del 3% ai proventi commerciali ed alle plusvalenze patrimoniali.
- ✓ IVA da versare determinata forfetariamente, riducendo l'imposta sulle attività commerciali in base alle seguenti detrazioni forfetizzate :
 - a) Detrazione generale 50%,
 - b) Detrazione per cessione o concessione di diritti radiotelevisivi 33,3%
 - c) Detrazione per sponsorizzazioni 10%
- ✓ Versamento trimestrale dell'IVA a debito senza maggiorazione dell'1% entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre (16 maggio, 16 agosto, 16 novembre e 16 febbraio).

Criteri agevolati di determinazione del reddito: regime forfetario della L. 398/1991

Questa agevolazione è estesa anche alle società sportive dilettantistiche.

La cessazione del regime agevolato

- ✓ Il venir meno dei presupposti, in particolare il superamento del limite di euro 250.000,00, comporta l'applicazione delle ordinarie disposizioni in materia di determinazione del reddito, di obblighi contabili e di IVA, a partire dal mese successivo a quello in cui sono venuti meno i requisiti.
- ✓ Mancato rispetto delle previste modalità di effettuazione dei versamenti e dei pagamenti superiori a 516,46 euro (art. 25 comma 5 L. 133/99)
- ✓ Mancata indicazione in tutte le comunicazioni rivolte al pubblico, nonché nei segni distintivi della finalità sportiva dilettantistica dell'ente (circ. Ag. Entrate n. 21/2003)

Disciplina dei versamenti e dei pagamenti

- ✓ I pagamenti e i versamenti superiori a 516,46 euro devono essere effettuati tramite:
 - Conti correnti bancari e postali
 - Altre modalità idonee a consentire all'Amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli
- ✓ Non sono utilizzabili assegni bancari privi di clausola non trasferibile
- ✓ La mancata osservanza di quanto sopra comporta la decadenza dalle agevolazioni di cui alla L. 398/91 e la sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro