



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
DI FERRARA
- EX LABORE FRUCTUS -

Diritto e sociologia dello sport

Legislazione sportiva

Avv. Ernesto Russo
ernesto.russo@unife.it



Profili fiscali ASD/SSD



Art. 90 Legge 289/2002 – comma 17

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

- a) Associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
 - b) Associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato ai sensi del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361;
 - c) Società sportiva di capitali o cooperativa costituita secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro
-



Principi fondamentali degli statuti delle Associazioni e società Sportive – Consiglio Nazionale C.O.N.I.

DELIBERA N. 1273 DEL 15 LUGLIO 2004

Ai sensi dell'art,. 5, comma 2, lettera b) del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242 e successive modifiche ed integrazioni, che, “allo scopo del riconoscimento ai fini sportivi delle società e associazioni sportive da parte del CONI”, gli statuti delle stesse, oltre ai requisiti richiesti dalla legislazione statale, devono prevedere l'obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive CONI nonché agli statuti e ai regolamenti delle Federazioni sportive nazionali e delle Discipline sportive associate o dell'Ente di promozione sportiva cui la società o associazione intende affiliarsi.



Statuto C.O.N.I.

ART. 29 – ORDINAMENTO E RICONOSCIMENTO DELLE SOCIETÀ E ASSOCIAZIONI SPORTIVE

1) Le società e le associazioni sportive riconosciute ai sensi dell'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.....

Pertanto **tutte** le società e associazioni sportive dilettantistiche si dovranno adeguare prescindendo dalla volontà o meno di godere dei benefici fiscali.



Art. 7 D.L. 28.05.2004, n. 136

Disposizioni in materia di attività sportiva dilettantistica

- 1) Il Coni viene confermato come unico organismo che certifica l'attività svolta dalle società ed associazioni dilettantistiche.
 - 2) Le agevolazioni fiscali dell'art. 90 L. 289/02 si applicano solo alle società ed associazioni sportive riconosciute dal Coni.
 - 3) Il Coni trasmette annualmente all'Agenzia delle Entrate l'elenco delle società e delle associazioni dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi.
-



Il Registro CONI

- **Fonti normative:** art. 7, L. n. 186/2004 e delibera istitutiva n. **1288 dell'11 novembre 2004** del Consiglio Nazionale del CONI.
 - **Duplici valenze:** Stabilire uno strumento attraverso il quale **riconoscere ai fini sportivi** le associazioni e società sportive dilettantistiche, come previsto dall'articolo 5, comma 5 lettera c), Decreto Legislativo 23 luglio 1999 n° 242.
 - Stilare **l'elenco** delle associazioni e società sportive dilettantistiche previsto dall'articolo 7, L. 186/2004, cioè quello che il Coni deve trasmettere ogni anno all'Agenzia delle Entrate.
-



Riconoscimento ai fini sportivi – Questioni aperte

- **Tesi** costitutiva (in analogia a quanto previsto dalla vigente normativa in materia di organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, Onlus) o **dichiarativa** ?
 - L'Amministrazione Finanziaria può **disconoscere lo *status*** acquisito attraverso il controllo pubblicistico effettuato dal Coni?
 - Che conseguenze ha il **mancato rispetto del termine** dei 90 gg.? Non potendo più essere riconosciuti definitivamente dal Coni per quella stagione sportiva si perde anche il riconoscimento provvisorio? Con efficacia *ex tunc* o *ex nunc*?
 - Rapporti endofederali ed affiliazione a più enti.
-



Regole del TUIR e del DPR 633/72

REGOLA GENERALE DI NON COMMERCIALITÀ

COMMA 1 ART. 148 TUIR

Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.



Regole del TUIR e del DPR 633/72

REGOLA GENERALE DI NON COMMERCIALITÀ

COMMA 2 ART. 148 TUIR

Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143, 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. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.



Regole del TUIR e del DPR 633/72

ART. 148 COMMA 3 TUIR

“per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali...”



Regole del TUIR e del DPR 633/72

CASI PARTICOLARI DI NON COMMERCIALITÀ

COMMA 3 ART. 148 TUIR

PROFILO SOGGETTIVO

- associazioni politiche
 - associazioni sindacali
 - associazioni di categoria
 - associazioni religiose
 - associazioni assistenziali
 - associazioni culturali
 - associazioni sportive dilettantistiche
 - associazioni di promozione sociale
 - associazioni di formazione extra-scolastica della persona
-



Chi sono le ASD/SSD

Possono oggi ritenersi associazioni o società sportive dilettantistiche ai fini dell'applicazione della presente norma gli enti collettivi che siano:

- costituiti ai sensi di quanto previsto dai commi 17 e 18 dell'art. 90 della legge 289/02
- regolarmente affiliati ad una Federazione sportiva nazionale, Disciplina sportiva associata o Ente di promozione sportiva regolarmente riconosciuto dal Coni
- iscritti al Registro Coni delle società e associazioni sportive dilettantistiche



Chi sono le ASD/SSD

A tali requisiti, che debbono tutti sussistere contemporaneamente, si uniscono quelli specifici previsti dalla norma in esame e cioè:

- Lo statuto redatto per atto pubblico, scrittura privata autenticata o registrata
 - La previsione statutaria delle clausole di cui al comma 8 dell'art. 148 TUIR
 - L'invio del modello EAS (semplificato) fatto salvo per le associazioni che svolgano esclusivamente attività istituzionale
-



Regole del TUIR e del DPR 633/72

ART. 148 T.U.I.R. (Comma 8)

- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa...
 - e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione...
 - f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa...
-



Prestazioni di servizio agevolate

Gli “utenti dei servizi” agevolati erogati dalle associazioni, possono essere raggruppati in tre categorie:

- 1) Gli iscritti, associati o partecipanti dell’associazione erogatrice del servizio
- 2) Le altre associazioni che svolgono la medesima attività facenti capo ad un’unica organizzazione locale o nazionale e i rispettivi associati o partecipanti
- 3) I tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali



Iscritti, associati o partecipanti

C.M. n. 124/98

“E’ appena il caso di precisare che l’attività esterna degli enti associativi, quella cioè resa da tali enti nei confronti dei terzi, continua a restare, di regola, fuori dalla sfera di applicazione dell’art. 111 del Tuir (ora art. 148 n.d.r.)”

C.M. n. 12/09 in materia di modello EAS:

“Si precisa che l’attività esterna degli enti associativi cioè quella resa nei confronti di terzi, non rientra di regola nella sfera di applicazione delle norme agevolative sopra riportate”

R.M. n. 38/E del 17 maggio 2010

“Con riferimento alle attività effettuate dalle società sportive dilettantistiche 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)”.



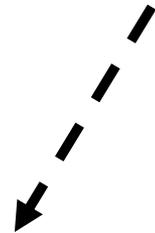
Regole del TUIR e del DPR 633/72

CASI PARTICOLARI DI NON COMMERCIALITÀ

COMMA 3 ART. 148 TUIR

PROFILO OGGETTIVO

- 1) Attività svolte in diretta attuazione scopi istituzionali
 - Nei confronti di iscritti, associati o partecipanti
 - Anche dietro pagamento di corrispettivi specifici



VALUTAZIONE ATTIVITA' IN CONCRETO ESERCITATA
(Corte Costituzionale, sentenza n. 467/1992)



Condizione oggettiva per godere delle agevolazioni

Pur verificata la sussistenza dei requisiti soggettivi, rimane il problema della sussistenza dei requisiti oggettivi. In particolare quello della inerenza agli scopi istituzionali dell'ente.

Ossia non tutte le prestazioni di servizi a fronte delle quali l'associato o il tesserato versa un corrispettivo specifico possono essere ritenute defiscalizzate ma solo quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

L'Agenzia delle entrate chiarisce, con la sua già citata R.M. n. 38/10 che deve trattarsi di "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" confermando l'orientamento già espresso con la anch'essa citata C.M. 124/98 dove ricordava che l'attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali è quella che costituisce il "naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano ciascun ente associativo".



Casi

Volendo, pertanto, esemplificare, la R.M. 38/E 2010 ha escluso che l'utilizzo da parte degli associati (e/o dei tesserati) di una associazione o società sportiva, del bagno turco o dell'idromassaggio, a fronte del pagamento di un corrispettivo, possa essere ritenuto conforme alle finalità istituzionali in quanto le stesse possono *“essere rese anche separatamente e indipendentemente dall'esercizio di detta attività”*.

In questo filone, la giurisprudenza ha, ad esempio, più volte ritenuto comunque commerciale, da parte di una sportiva, l'esercizio di un posto di ristoro, proprio sul presupposto della non inerenza con le finalità istituzionali.

Da qui ne discende l'importanza della corretta identificazione delle finalità associative all'interno dello statuto sociale.



Regole del TUIR e del DPR 633/72

PRESUNZIONI DI COMMERCIALITÀ

COMMA 4 ART. 148 TUIR

REGOLA DEL COMMA 3 NON SI APPLICA A

- cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita
 - somministrazione di pasti
 - erogazione di acqua, gas, energia elettrica e vapore
 - prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e deposito
 - prestazioni di 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
-



Regole del TUIR e del DPR 633/72

ATTIVITA' NON COMMERCIALE

- QUOTE ASSOCIATIVE
- CORRISPETTIVI SERVIZI SOCIALI DAI SOCI
- CORRISPETTIVI SERVIZI SOCIALI DA TESSERATI, ASSOCIAZIONI STESSA ATTIVITA' E LORO SOCI, FACENTI PARTE DI UNICA ORGANIZZAZIONE LOCALE O NAZIONALE
- ELARGIZIONI A TITOLO DI LIBERALITA' EROGATI DA ENTI PUBBLICI
- ELARGIZIONI A TITOLO DI LIBERALITA' EROGATE DA PRIVATI
- VENDITA GIORNALINO SOCIALE CEDUTO PREVALENTEMENTE AGLI ASSOCIATI

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE:

- *SOMMINISTRAZIONE ALIMENTI E BEVANDE*
- *ORGANIZZAZIONI DI VIAGGI E SOGGIORNI A SOCI, NONCHE' A TESSERATI AD UNICA ORGANIZZAZIONI LOCALE O NAZIONALE E SOCI DI ASSOCIAZIONI FACENTI DELLA MEDESIMA ORGANIZZAZIONE LOCALE O NAZIONALE (PURCHE' COMPLEMENTARI A SCOPO ISTITUZIONALE)*

ATTIVITA' COMMERCIALE

- PRESTAZIONI DI SERVIZI SOCIALI A NON SOCI
- PUBBLICITA' (PUBBLICITA' TRADIZIONALE, SPONSORIZZAZIONE)
- CESSIONE DIRITTI DI RIPRESA TELEVISIVA
- ORGANIZZAZIONI DI MANIFESTAZIONI SPETTACOLISTICHE CON INGRESSI DI PUBBLICO A PAGAMENTO
- ORGANIZZAZIONI DI FESTE STAND GASTRONOMICI
- SOMMINISTRAZIONE DI PASTI (CENE SOCIALI) E SPACCIO
- *SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE*
- *ORGANIZZAZIONI DI VIAGGI E SOGGIORNI TURISTICI*
- VENDITA PRODOTTI
- CESSIONE DI DIRITTI IN ESCLUSIVA SULLE PRESTAZIONI SPORTIVE

NON IMPONIBILE

- OCCASIONALI RACCOLTE PUBBLICHE DI FONDI
- CONTRIBUTI PUBBLICI PER ATTIVITA' CONVENZIONATE (SOLO IMPOSTE SUI REDDITI)



ATTIVITA' NON IMPONIBILI

**Non concorrono a formare
il reddito complessivo**

**le raccolte
occasional di fondi**

**i contributi
pubblici**



Raccolte occasionali Art. 143

Sono esclusi dalla tassazione i fondi pervenuti a seguito di:

- ⇒ raccolte pubbliche
- ⇒ effettuate occasionalmente
- ⇒ anche mediante offerta di beni di modico valore o di servizi ai sovventori
- ⇒ in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazioni

Queste somme sono inoltre (cfr. D.Lgs. 460/1997, art. 2, c. 2):

- ⇒ escluse da IVA
 - ⇒ esenti da ogni altro tributo
-



Contributi pubblici Art. 143

Sono esclusi dalla tassazione ai fini delle imposte sul reddito i contributi che siano:

- ⇒ corrisposti da un'amministrazione pubblica
- ⇒ erogati a fronte di convenzione oppure in regime di accreditamento
- ⇒ relativi ad attività aventi finalità sociali
- ⇒ riferiti ad attività esercitate in conformità ai fini istituzionali dell'ente

Soggetti a Iva



Rendicontazione e regime forfetario ex legge 398/91

I REGIMI CONTABILI

- 1) REGIME DI CONTABILITA' ORDINARIA
 - 2) REGIME DI CONTABILITA' SEMPLIFICATA
 - 3) REGIME FORFETARIO EX LEGGE N. 398/91
 - 4) REGIME FORFETARIO EX ART. 145 TUIR
-



Rendicontazione e regime forfetario ex legge 398/91

REGIME LEGGE 398/1991

Forfetizzazione ai fini redditi

- reddito fiscale è pari al 3% dei proventi commerciali (criterio cassa)
- limite di € 250.000,00
- opzione (raccomandate siae – entrate)

Forfetizzazione ai fini IVA

- 50% per proventi commerciali (anche le prestazioni pubblicitarie e da sponsorizzazione – D.Lgs. 175/2014 per prestazioni fatturate a fare data dal 13 dicembre 2015)
 - 33% (1/3) per operazioni di cessione o concessione di diritti di ripresa televisiva o trasmissione radiofonica
-



Rendicontazione e regime forfetario ex legge 398/91

REGIME LEGGE 398/1991

Adempimenti contabili

- annotazione dei proventi commerciali su modello di cui al dm 11.2.1997
 - annotazione separata nel modello
 - proventi non imponibili art. 25 c.1 l.133/99
 - plusvalenze patrimoniali
 - operazioni intra-ue (art. 47 dl 331/93)
 - annotazione dei proventi commerciali con unica registrazione entro il giorno 15 del mese successivo
-



Rendicontazione e regime forfetario ex legge 398/91

REGIME LEGGE 398/1991

Adempimenti contabili

- versamento trimestrale dell'Iva entro giorno 16 del 2° mese successivo al trimestre di riferimento con MODELLO F24 TELEMATICO
 - possibilità di compensazione orizzontale nel MOD.F24
 - obbligo di conservazione e numerazione progressiva delle fatture di acquisto
 - esonero dalla certificazione dei corrispettivi (art. 2 dpr 696/96)
 - obbligo di fatturazione per alcuni proventi (pubblicità, sponsorizzazione, ecc.)
-



Rendicontazione e regime forfetario ex legge 398/91

REGIME LEGGE 398/1991

Esoneri e obblighi dichiarativi

- esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili
 - esonero dall'obbligo di presentazione dichiarazione Iva e comunicazione annuale dati Iva
 - esonero dall'obbligo di compilazione modello studi di settore
 - obbligo compilazione modello unico enti non commerciali (ENC)
 - obbligo compilazione dichiarazione Irap (QUADRO IQ)
-



Esclusione dall'applicazione dello “Split Payment”

Il meccanismo dello *split payment* disciplinato dall'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972 (introdotto dall'art. 1, comma 629, lett. b) della L. n. 190/2014) **prevede che in caso di prestazioni effettuate in favore di un ente pubblico questo, in quanto destinatario della fattura, non proceda più alla liquidazione diretta al fornitore dell'Iva ma provveda in via autonoma al pagamento della stessa.**

Inizialmente ritenuto applicabile anche agli enti che utilizzano il regime di cui alla L. n. 398/1991 che determinano forfettariamente l'Iva da versare e che in conseguenza di ciò non potevano più trattenere la percentuale di imposta che non erano tenuti a versare.

Con la **circolare n. 15/E del 13 aprile 2015** l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il meccanismo deve ritenersi **non applicabile ai soggetti che utilizzano regimi fiscali speciali ai fini Iva quale quello di cui alla legge n. 398/91.**

Nuovo modello di certificazione unica dei compensi assoggettati a ritenuta

È stato approvato da parte dell'Agenzia delle Entrate il nuovo modello di **Certificazione Unica (CU) dei compensi assoggettati a ritenuta alla fonte** che, secondo quanto previsto dall'art. 2 del D. Lgs. N. 175/2014 (cosiddetto decreto "semplificazioni"), da quest'anno i sostituti d'imposta sono tenuti a consegnare ai percipienti e a **trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate.**

L'obbligo riguarda coloro che hanno corrisposto somme e valori soggetti a ritenuta alla fonte (redditi di lavoro dipendente e assimilato, redditi di lavoro autonomo, provvigioni, compensi occasionali ecc.) ma anche coloro che hanno corrisposto contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS e/o premi assicurativi dovuti all'INAIL. Sono altresì tenuti all'adempimento coloro che hanno corrisposto somme e valori che non hanno scontato la ritenuta fiscale perché al di sotto del limite di "franchigia" previsto dalla legge, come ad esempio, le somme corrisposte per attività sportiva dilettantistica al di sotto del limite di 7.500,00 euro.



La tracciabilità delle operazioni finanziarie

Art. 37 - Legge 342/00

I pagamenti a favore di società, enti o associazioni sportive dilettantistiche di cui al presente articolo e i versamenti da questi effettuati sono eseguiti, se di importo superiore a € 1.000,00, tramite conti correnti bancari o postali a loro intestati ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli....

L'inosservanza della presente disposizione comporta **la decadenza dalle agevolazioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni e l'applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 11 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471**

- Dal 2016 abrogata la parte in rosso



Il comma 2 dell'art. 37 Legge 342/00

Per le associazioni sportive dilettantistiche in regime di legge n. 398/91, non concorrono a formare il reddito imponibile i proventi commerciali conseguiti per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore al limite annuo stabilito con decreto ministeriale (attualmente pari a € 51.645,69; cfr: D.M. 10 novembre 1999):



Art. 90 Legge 289/2002 – comma 1

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.



Circolare Agenzia delle Entrate 22/04/2003 n. 21

Applicabilità dell'art. 148 TUIR alle SSD

“
.....

Per beneficiare di detta norma agevolativa le società sportive dilettantistiche, al pari delle associazioni sportive dilettantistiche, devono integrare le clausole statutarie...con quelle previste dal comma 4 quinquies dello stesso articolo 111

.....” (ora art. 148 comma VI)



Agevolazioni fiscali

- **defiscalizzazione dei corrispettivi specifici versati da soci o tesserati** a fronte di servizi resi (ad es. quota di iscrizione ad un corso)
- **legge 398/91** (semplificazioni contabili e determinazione forfetaria delle imposte sui redditi e dell'Iva da versare)
- **presunzione di spesa pubblicitaria dei corrispettivi per sponsorizzazione fino a € 200.000**
- **esclusione da imposta sulla pubblicità** della cartellonistica collocata all'interno di impianti con capienza non superiore a **3.000 posti**
- detrazione del 19% dall'Irpef per 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 e impianti sportivi destinati alla **pratica sportiva dilettantistica**



Agevolazioni fiscali

- **esclusione dall'applicazione della norma sulla perdita della natura di ente non commerciale**
- **applicazione dell'imposta di registro a tassa fissa**
- **detrazione del 19% dall'imposta per erogazioni liberali erogati fino ad un massimo di € 1.500. annui**
- **riduzione dell'accisa gas metano**
- **5 per mille**
- **agevolazioni fiscali, previdenziali e assicurative nei confronti dei compensi** corrisposti sia ai soggetti che svolgono esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche sia attività amministrativo-gestionali