



ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

**CONFERME E NOVITA' FISCALI ALLA
LUCE DELLA CIRCOLARE DELL'AGENZIA
DELLE ENTRATE N. 18/E DEL 01/08/2018**

Mancata comunicazione alla SIAE dell'opzione per il regime di cui alla legge n. 398/91 (pg. 34 circ. 18/E del 1/8/2018)

In presenza di comportamento concludente del contribuente e di regolare comunicazione all'Agenzia delle Entrate dell'opzione per il regime di cui alla legge n. 398/91

la mancata presentazione della comunicazione alla SIAE
non comporta la decadenza dal regime agevolativo in esame
non avendo la stessa comunicazione natura costitutiva ai fini della fruibilità dello stesso

Tuttavia, la mancata comunicazione di cui trattasi è soggetta alla sanzione di sanzione in misura fissa di 250 euro, riducibile secondo le disposizioni del ravvedimento operoso (articolo 11 del D.Lgs. n. 471 del 1997).



Quali sono i proventi da attività connesse con gli scopi istituzionali dell'ASD in relazione ai quali trova applicazione il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991? (pg. 35 circ. 18/E del 1/8/2018)



L'applicazione del regime 398/91 è limitato alle

- prestazioni commerciali **connesse** alle attività istituzionali
ovvero
- attività che **naturalmente completano** gli scopi dell'ASD, attività commerciali strutturalmente funzionali all'attività sportiva
- attività che devono **rientrare** nell'ambito delle discipline sportive riconosciute dal CONI

SE VOLGO UN ATTIVITA' COMMERCIALE AUTONOMA E DISTINTA DA QUELLA ISTITUZIONALE----→NO 398/91

Non rientrano tra le attività connesse con gli scopi istituzionali

- quelle svolte con l'impiego di **strutture e mezzi organizzati** per fini di concorrenzialità sul mercato
- vendita di beni o prestazione di servizi per le quali l'ente si avvalga di **strumenti pubblicitari** o comunque di **diffusione di informazioni a soggetti terzi**, diversi dagli associati
- utilizzo di altri **strumenti propri degli operatori di mercato** come, ad esempio, insegne, marchi, distintivi
- utilizzo di **locali attrezzati secondo gli standard concorrenziali di mercato**, al fine di acquisire una clientela estranea all'ambito associativo

Attività rivolte agli associati/tesserati (i casi risolti dall'Agenzia delle entrate)

Attività	Trattamento
attività di somministrazione di alimenti o bevande resa in locali interni all'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro, anche se svolta nei confronti dei propri soci o associati	non connessa commerciale
prestazioni relative allo svolgimento delle attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica (stante previsione contenuta nell'articolo 35, comma 5, D.L. 207/2008 convertito in L. 14/2009 per cui nell'ambito dell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche è ricompresa "la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica)	attività connessa decommercializzata art.148, comma 3, TUIR art. 4, comma 4 D.P.R.633/72
prestazioni di custodia delle attrezzature e dei beni o di ricovero degli animali (ad esempio i cavalli) quando sono connaturate ed essenziali all'attività principale svolta da tali enti e cioè prestazioni che per contenuto, termini e modalità di effettuazione consentono all'associato/socio o al tesserato l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica. Le attrezzature e i beni custoditi nonché gli animali ricoverati devono essere 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	attività connessa decommercializzato articolo 148, comma 3, Tuir articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972
servizi relativi all'utilizzo dei campi da gioco, degli spogliatoi, degli armadietti e di altre strutture/beni dell'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro se strettamente finalizzati alla pratica sportiva così come delineata dai programmi dell'organismo affiliante (Federazione Sportiva Nazionale, Ente di Promozione Sportiva, Disciplina Sportiva Associata)	attività connessa decommercializzato articolo 148, comma 3, Tuir articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972

prestazioni relative al bagno turco e all'idromassaggio (in quanto attività commerciali autonome e distinte da quella istituzionale)	non connessa commerciale
quando la custodia delle attrezzature e dei beni o il ricovero degli animali presso l'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro si risolve in un mero espediente per ottenere tali prestazioni a condizioni più vantaggiose in ragione del regime fiscale di favore riservato agli enti di tipo associativo	non connessa commerciale
attività commerciali estranee rispetto agli scopi tipici dell'ente sportivo dilettantistico non lucrativo così come riconosciuti dall'organismo affiliante (Federazione Sportiva Nazionale, Ente di Promozione Sportiva, Disciplina Sportiva Associata): è il caso dei corsi per attività sportive che non rientrano nell'ambito delle discipline sportive riconosciute dal Coni	non connessa commerciale
attività svolte da ristoranti in quanto estranee rispetto alla connessione con gli scopi istituzionali dell'associazione sportiva dilettantistica o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro e atteso che dette attività presuppongono l'adozione di forme organizzative tali da creare una concorrenza con gli altri operatori di mercato	non connessa commerciale
attività svolte con l'impiego di strutture e mezzi organizzati per fini di concorrenzialità sul mercato: è il caso di attività dirette alla vendita di beni o alla prestazione di servizi per le quali l'ente si avvalga di strumenti pubblicitari o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati, ovvero utilizzi altri strumenti propri degli operatori di mercato come, ad esempio, insegne, marchi distintivi, o locali attrezzati secondo gli standard concorrenziali di mercato, al fine di acquisire una clientela estranea all'ambito associativo	non connessa commerciale

I contributi pubblici che sono soggetti ad IVA rilevano nel computo del plafond di proventi commerciali ai fini dell'applicazione del regime di favore di cui alla legge n. 398/91 (pg. 40 circ. 18/E del 1/8/2018)

L'articolo 143, comma 3, lettera b) del TUIR prevede che non concorrono alla formazione del reddito i contributi corrisposti 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.



Tali contributi, sia a fondo perduto che in c/esercizio non rientrano nel calcolo del plafond di 400.000 euro

REGIME AGEVOLATIVO SOLO AI FINI IRES
IVA DOVUTA (forfettaria o nei modi normali?)

Attenzione a come viene **redatta** la convenzione!!!!

(es. convenzioni per corsi all'interno delle scuole, gestione impianti sportivi, organizzazione eventi sportivi per c/ PA)

- **No** penali
- **No** sanzioni per mancato o inesatto adempimento
- **No** obblighi delle parti (rapporto sinalagmatico)
- **Autonomia** nella gestione del rapporto



Incasso per contanti di quote di iscrizione a corsi o di quote di affiliazione e versamento successivo sul c/c, pari o superiore al limite di 1.000,00 (limite max previsto in tema di tracciabilità dei pagamenti e dei versamenti).

In tal caso, quali modalità di documentazione e contabilizzazione deve seguire l'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro al fine rispettare il predetto obbligo di tracciabilità? (pg. 44 circ. 18/E del 1/8/2018)

L'articolo 25, comma 5, della legge n. 133 del 1999, stabilisce che **tutti i versamenti e i pagamenti di importo pari o superiore al limite di 1.000 euro**, riguardanti le ASD e le SSD che si avvalgono del regime di favore di cui alla legge n. 398 del 1991, devono essere disposti attraverso **mezzi tracciabili**:

conti correnti bancari o postali intestati, carte di credito o bancomat, assegni non trasferibili o altri sistemi di pagamento che consentano il controllo.

Per ogni singola quota di iscrizione ai corsi o di affiliazione, l'ente deve **rilasciare un'apposita quietanza** (marca da bollo per importi > 77,47), copia della quale dovrà essere conservata dall'ente stesso.

Inoltre, al fine di consentire ai soggetti verificatori *di acquisire le informazioni contabili necessarie per determinare la corretta qualifica fiscale dei versamenti* effettuati sui conti correnti bancari o postali, l'ASD o SSD 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.



**Il mancato rispetto dell'obbligo contabile di annotare i proventi nel modello di cui al decreto del Ministro delle finanze 11 febbraio 1997 comporta la decadenza dalle agevolazioni previste dalla legge n. 398 del 1991?
(pg. 49 circ. 18/E del 1/8/2018)**

Il mancato rispetto dell'obbligo di tenuta del modello di cui al DM 11 febbraio 1997

non comporta la decadenza dai benefici fiscali di cui alla L. 398/91

purchè l'ASD o la SSD 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

E' fatta salva l'applicabilità della sanzione amministrativa prevista, in materia di violazioni degli obblighi relativi alla contabilità, dall'articolo 9, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997



La mancata redazione dell'apposito rendiconto previsto per i proventi di cui all'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999 comporta la disapplicazione della previsione di esclusione dall'IRES per i medesimi proventi? (pg. 50 circ. 18/E del 1/8/2018)

La mancata redazione del rendiconto in occasione di eventi (max n. 2 e < 51.645,69)

non fa venire meno l'esclusione dall'IRES
di cui all'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999

sempreche', in sede di controllo, sia comunque possibile, da parte dell'ASD o SSD, **fornire gli idonei riscontri** al fine di attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile

I **proventi non giustificati** concorreranno alla determinazione del plafond di euro 400.000 e agli stessi si applicherà il coefficiente di redditività del 3% ai fini IRES

E' fatta salva l'applicabilità della sanzione amministrativa prevista, in materia di violazioni degli obblighi relativi alla contabilità, dall'articolo 9, comma 1, del D.Lgs. n. 471 del 1997.



Le agevolazioni di cui all'articolo 148, comma 3, del TUIR spettano anche a soggetti che non rivestono la qualifica di associati o soci dell'ASD o SSD, ancorchè tesserati della relativa Federazione Sportiva Nazionale (o dell'Ente di Promozione Sportiva o della Disciplina Sportiva Associata) cui è affiliata la stessa ASD SSD?
(pg. 56 circ. 18/E del 1/8/2018)

Le attività effettuate dall'ASD o SSD sono rivolte in primo luogo a favore di coloro che rivestono la qualifica di **associati o soci**

Le stesse possono essere svolte anche nei confronti dei **frequentatori e/o praticanti**, a condizione che i destinatari delle attività risultino, come previsto dalla norma, "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali", vale a dire tesserati della Federazione Sportiva Nazionale, dell'Ente di Promozione Sportiva o della Disciplina Sportiva Associata cui è affiliato l'ente sportivo dilettantistico non lucrativo

Deve trattarsi naturalmente di attività svolte in diretta attuazione degli scopi Istituzionali



Quali sono gli adempimenti che un'associazione sportiva dilettantistica deve seguire per rispettare il requisito della democraticità interna all'associazione? *(pg. 62 circ. 18/E del 1/8/2018)*

Il requisito della democraticità richiede una valutazione, da effettuare caso per caso, della corrispondenza fra le previsioni statutarie e le concrete modalità operative della singola ASD

importanti sono le modalità di convocazione e verbalizzazione delle assemblee dei soci che costituiscono, **indici rilevanti** al fine di desumere la reale natura associativa dell'ente e l'effettiva democraticità del sodalizio

Quali sono gli adempimenti che un'associazione sportiva dilettantistica deve seguire per rispettare il requisito della democraticità interna all'associazione?

(pg. 64 circ. 18/E del 1/8/2018)

Viene meno il principio di democraticità quando vi è:

- la mancaza 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..



Non osservare la clausola della democraticità comporta la perdita dei benefici fiscali

**Qualora il Modello EAS sia trasmesso oltre i termini ordinari nonché oltre il termine per beneficiare dell'istituto della cd. remissione *in bonis*, A decorrere da quando l'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro può usufruire dei benefici fiscali correlati all'onere dell'invio di tale Modello?
*(pg. 69 circ. 18/E del 1/8/2018)***

Decorsi i 60 gg dalla costituzione dell'Ente, decorsi i termini per beneficiare dell'istituto della c.d remissione *in bonis*



la presentazione del modello EAS, a condizione che ricorrano i requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria, comporta che l'ASD **potrà applicare il regime agevolativo alle operazioni compiute successivamente alla presentazione di detto Modello, anche se ricadenti nel medesimo periodo di imposta**

Restano escluse regime agevolativo 398/91 le operazioni compiute antecedentemente alla presentazione del Modello EAS, ivi comprese quelle ricadenti nel medesimo periodo di imposta in cui avviene la comunicazione.

Le attività di promozione dell'ASD

potrebbero essere valutate, in sede di verifica fiscale, quali elementi per qualificare l'attività esercitata come attività commerciale svolta secondo le modalità degli operatori di mercato? (pg. 68 circ. 18/E del 1/8/2018)

In assenza di 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 la previsione di particolari condizioni agevolate di pagamento delle quote associative (**cartellonistica stradale, messaggi promozionali, convenzioni con società di credito al consumo, ecc.**)

non implicano il venir meno del regime agevolativo 398/91

Sono meri indizi che solo unitamente ad altre risultanze fattuali possono connotare come commerciale l'attività esercitata.

Quali modalità di certificazione devono adottare le ASD e SSD in relazione ai corrispettivi per assistere a manifestazioni sportive dilettantistiche? **(pg. 52 circ. 18/E del 1/8/2018)**

Le ASD o SSD che si avvalgono delle disposizioni della legge n. 398 del 1991 sono esonerate dalla certificazione dei corrispettivi mediante scontrini fiscali e ricevute fiscali

solo per le cessioni e le prestazioni diverse da quelle di spettacolo e di intrattenimento.

La certificazione dei corrispettivi per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche deve avvenire mediante l'utilizzo di **titoli d'ingresso o di abbonamenti recanti il contrassegno del concessionario (SIAE)** di cui all'articolo 17 del DPR n. 640 del 1972. Questo sistema di certificazione è alternativo rispetto a quello ordinario che comporta l'emissione di titoli di accesso con gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate

**In caso di scioglimento di un'associazione o società sportiva dilettantistica e di conseguente devoluzione del patrimonio secondo gli obblighi normativamente previsti, i beni devoluti devono essere assoggettati ad imposta sulle donazioni?
(pg. 58 circ. 18/E del 1/8/2018)**

La devoluzione del patrimonio delle ASD e SSD, in sede di scioglimento Si applica l'imposta sulle successioni e donazioni anche nel caso di devoluzione, in sede di scioglimento, del patrimonio delle ASD e SSD

è soggetta per legge all'imposta di donazione

pur non essendo un vera e propria liberalità, in quanto resa obbligatoria da una specifica norma di legge, **presenta** comunque il **carattere della gratuità**, trattandosi di attribuzione patrimoniale fatta in assenza di controprestazione

Fatte salve le specifiche esclusioni previste dall'art. 3 del TUS (Onlus, stato, regioni, comuni, fondazioni di ricerca ecc.ETS)



Quale deve essere il trattamento IRES e IVA in capo all'ente sportivo dilettantistico senza fini di lucro che opera la devoluzione?

(pg. 60 circ. 18/E del 1/8/2018)

La devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento dell'ente 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. In tal caso la devoluzione:

- **ai fini IRES** assume rilevanza nella determinazione del reddito d'impresa, alternativamente come ricavo o plusvalenza (vd. articoli 85, comma 2 e 86, comma 1, lettera e) del TUIR)
- **ai fini IVA** è considerata cessione di beni (vd. articolo 2, secondo comma, n. 5 del DPR n. 633 del 1972)



Quale deve essere il trattamento ai fini IRES in capo all'ente destinatario della devoluzione? (pg. 61 circ. 18/E del 1/8/2018)

I beni ricevuti in devoluzione sono percepiti dall'ASD nello svolgimento dell'attività di natura commerciale



SI IRES

I beni sono devoluti a sostegno delle attività non commerciali dell'ASD e sono riferibili agli scopi istituzionali della stessa



NO IRES

Nel caso in cui il beneficiario della devoluzione sia un soggetto passivo IRES ai sensi della lettera a) o della lettera b) del comma 1 dell'articolo 73 del TUIR, si fa presente che i beni ricevuti concorreranno sempre, ai fini IRES, alla formazione del reddito d'impresa.



In caso di decadenza dal regime di cui alla legge n. 398 del 1991, riscontrata in sede di controllo fiscale, è possibile il riconoscimento della deducibilità dei costi sostenuti al fine della ricostruzione della base imponibile IRES nonché della detraibilità dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi?

(pg. 47 circ. 18/E del 1/8/2018)

IRES

Nell'ipotesi di decadenza dal regime di cui alla legge n. 398/91 a seguito di attività di controllo fiscale, si ritiene che **sia possibile**, da parte dei verificatori, **procedere al riconoscimento della deducibilità dei costi sostenuti dall'ASD o SSD** 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.



IVA

si ritiene, relativamente al quesito in esame, che, in caso di decadenza dalla regime di cui alla legge n. 398/91, contestata in sede di controllo fiscale, **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).