



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA

DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICHE ED AZIENDALI “M.FANNO”

CORSO DI LAUREA IN ECONOMIA E DIRITTO

PROVA FINALE

“LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE”

RELATORE:
CH.MO PROF. GIACOMO BOESSO

LAUREANDO: GRIGOLETTO NICOLÒ
MATRICOLA N. 1000448

ANNO ACCADEMICO 2016 – 2017

INDICE

1. PREMESSA	5
2. LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE	7
2.1 LA COSTITUZIONE DI UN'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA	8
2.2 L'ATTIVITÀ ISTITUZIONALE E L'ATTIVITÀ COMMERCIALE	10
3. IL MODELLO EAS	13
3.1 COS'È IL MODELLO EAS.....	13
3.2 A CHI È RIVOLTO IL MODELLO EAS	13
3.2.1 SOGGETTI OBBLIGATI.....	13
3.2.2 SOGGETTI AMMESSI ALLA COMPILAZIONE SEMPLIFICATA.....	14
3.2.3 SOGGETTI ESONERATI.....	16
3.3 LE MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS	17
3.4 OBBLIGATORietà DELLA PRESENTAZIONE.....	18
4. I REGIMI CONTABILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI.....	19
5. LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE.....	21
5.1 L'IRES	22
5.1.1 LE ASD E LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO	23
5.1.2 I REGIMI FORFETARI PREVISTI DELL'ART. 145 TUIR E DALLA L. 398/91..	24
5.2 L'IRAP.....	25
5.2.1 L'IRAP NEL SISTEMA RETRIBUTIVO	25
5.2.2 L'IRAP NEL SISTEMA MISTO.....	27
5.2.3 L'IRAP E LE DEDUZIONI COMUNI	27
5.3 L'IVA NELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE	28

5.3.1	<i>L'ESCLUSIONE, L'ESENZIONE E LA DETRAZIONE DELL'IVA</i>	29
5.3.2	<i>I REGIMI APPLICABILI AI FINI IVA: REGIME SPECIALE E REGIME FORFETARIO (L. 398/1991)</i>	30
6.	LE ALTRE IMPOSTE INDIRETTE	33
6.1	L'IMPOSTA DI REGISTRO E L'IMPOSTA DI BOLLO	33
6.2	L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ E LE TASSE DI CONCESSIONE GOVERNATIVA	34
7.	L'ESPERIENZA DIRETTA	35
8.	CONCLUSIONI	39
	BIBLIOGRAFIA	40
	SITOGRAFIA.....	40

Negli ultimi anni l'attività sportiva dilettantistica ha ricevuto particolare attenzione da parte del legislatore in quanto tale attività è, di fatto, in continua espansione. E così, oltre all'introduzione di norme di carattere civilistico, finalizzate a dare certezza giuridica all'associazionismo sportivo, sono stati numerosi anche i provvedimenti fiscali che hanno lo scopo di sostenere le società e le associazioni sportive dilettantistiche nello svolgimento della loro attività. A partire dal 1991, infatti, la legislazione in materia di enti "non profit" ha avuto un notevole sviluppo ma è stato proprio il settore dello sport dilettantistico a ricevere le maggiori attenzioni.

Questo elaborato, per tanto, sarà dedicato proprio alla realtà delle Associazioni Sportive Dilettantistiche nel tentativo di esaminare ogni loro aspetto dal punto di vista civilistico e fiscale. Scelta che deriva sicuramente dalla passione personale verso lo sport – ed il calcio in particolare – e dall'esperienza, vissuta in prima persona, presso uno studio commercialista durante il periodo di Tirocinio. Passione ed esperienza che si sommano allo studio del Diritto e a quell'attenzione particolare posta dal legislatore e dall'Agenzia delle Entrate verso un settore che oggi rappresenta uno degli interessi più diffusi in Italia e nel Mondo, un settore che oggi non può più essere ignorato visto il ritorno economico e le cifre che gli appartengono.

L'obiettivo di questo elaborato, dunque, sarà legato all'analisi di questo tipo di associazioni partendo dalla loro costituzione per arrivare al loro trattamento fiscale ponendo particolare attenzione ai diversi regimi fiscali applicabili. L'ultima parte, invece, sarà incentrata su un'esperienza diretta, su un caso concreto trattato, appunto, durante il mio periodo di Tirocinio presso uno studio commercialista; un caso "particolare" di una Associazione Sportiva Dilettantistica – una piccola realtà del territorio padovano – la quale si è trovata a dover trattare la successione *mortis causa* del suo Presidente. In questo ambito analizzeremo brevemente l'iter da seguire andando a cogliere, stanti le volontà della stessa ASD, gli aspetti principali e la disciplina da applicare al caso uscendo, quindi, dai classici schemi teorici e trattando, invece, veri e propri aspetti pratici.

1. PREMESSA

Le associazioni, regolate nel libro I del codice civile agli artt. 14-42, sono disciplinate dal Legislatore in due fattispecie differenti: le associazioni riconosciute e le associazioni non riconosciute. La differenza principale tra questi due tipi di associazioni riguarda il loro riconoscimento governativo, appunto, dal quale deriva una regolamentazione differente per quanto riguarda la loro autonomia patrimoniale.

Il fatto di essere riconosciuta permette ad un'associazione di acquisire personalità giuridica e autonomia patrimoniale completa, il che significa che, per i debiti contratti da tali enti, l'associazione stessa risponderà esclusivamente con il proprio patrimonio. Nell'ipotesi contraria, ossia nel caso di una associazione non riconosciuta, per i debiti e le obbligazioni di tali enti risponderanno personalmente anche le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione ¹.

Tuttavia, manca una definizione vera e propria di associazione e per tanto è la dottrina giuridica a fornire una serie di elementi caratteristici di tali enti:

- una pluralità di persone;
- un patrimonio;
- uno scopo.

In ogni caso, essendo l'argomento di questo elaborato incentrato sulle associazioni sportive dilettantistiche, la nostra attenzione sarà focalizzata principalmente sulle associazioni non riconosciute, categoria formata – quasi esclusivamente – proprio dalle ASD.

Associazioni che dal punto di vista civilistico si contraddistinguono solo ed esclusivamente in relazione allo scopo perseguito ossia la promozione dell'attività sportiva dilettantistica mentre, dal punto di vista fiscale e tributario, rappresentano una categoria particolarmente agevolata dal legislatore che ha previsto per questo tipo di associazioni una particolare disciplina che andremo ad esaminare nel proseguo di questo elaborato.

Una piccola precisazione, prima di continuare, va fatta in merito ad una particolarità, se vogliamo, di tali associazioni ossia l'essere soggette di diritto di due ordinamenti differenti: da un lato quello sportivo, dall'altro quello giuridico generale.

¹ Art. 38 Codice Civile

2. LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

L'associazione sportiva – regolata dagli articoli 36 e seguenti del Codice Civile – è il tipico strumento utilizzato per svolgere attività sportiva dilettantistica. Si tratta di un ente associativo che ha come scopo la promozione dell'attività sportiva tra amatori e, quindi, tra persone che non svolgono professionalmente attività sportiva². Si possono definire ASD quelle associazioni che svolgono attività sportive ritenute dilettantistiche dai regolamenti del CONI e che vengono registrate nell'apposito albo tenuto dal medesimo comitato.

A questo punto è importante capire quali siano le attività dilettantistiche, domanda alla quale possiamo rispondere definendo tali quelle attività che consistono nello svolgimento di una pratica sportiva caratterizzata da finalità ideali e non lucrative. Proprio per quest'ultima caratteristica è fatto divieto ad un ente sportivo dilettantistico, in qualunque forma esso sia organizzato, di distribuire l'eventuale ricchezza residuale ai propri o soci/associati.

Una piccola parentesi relativa all'attività dilettantistica può essere fatta dicendo che tale attività si contrappone a quella professionistica e che tale distinzione assume un'importanza rilevante soprattutto per tre motivi:

- le due forme di associazioni sportive perseguono uno scopo differente: lucrativo, le attività professionistiche e ideale quelle dilettantistiche;
- sono soggette ad un diverso trattamento fiscale: il legislatore privilegia la pratica dilettantistica, in virtù degli obiettivi ideali, teoricamente perseguibili.
- sono esercitate con differente natura giuridica: la pratica sportiva dilettantistica, infatti, può essere esercitata sotto forma di associazioni riconosciute o non riconosciute e, solo da qualche anno, sotto forma di società di capitali prive di finalità di lucro. Coloro che desiderano, invece, esercitare una disciplina sportiva professionistica, ammesso che sia previsto dalla loro Federazione Nazionale e concesso dal Legislatore, possono svolgerla solamente costituendo una società per azioni o una società a responsabilità limitata.

Tornando, invece, alle associazioni sportive possiamo affermare che le ragioni che portano alla loro costituzione sono essenzialmente di due tipi: la maggiore semplicità ed economicità nelle fasi di costituzione e gestione ed i significativi vantaggi fiscali. Tuttavia, come accennato

² La definizione di "atleta dilettante" non è fornita dall'ordinamento giuridico che, al contrario, la prevede "al negativo". La definizione fornita dalla Legge 91/1981, infatti, è quella di "atleta professionista" e del rapporto di quest'ultimo con una società sportiva

sopra, per beneficiare della legislazione fiscale di favore prevista per tali enti, è necessaria l'iscrizione alla Federazione Sportiva di riferimento (o in alternativa ad un Ente di Promozione Sportiva), e successivamente all'albo del CONI.

2.1 LA COSTITUZIONE DI UN'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA

Le associazioni sportive si costituiscono nel momento in cui due o più persone decidono di organizzare o promuovere attività sportive a carattere non professionistico senza finalità di lucro. La costituzione può avvenire, per esempio, mediante accordi verbali ma le organizzazioni che vorranno iscriversi nel Registro CONI, per poter poi accedere a tutte le agevolazioni che il nostro ordinamento riconosce loro, dovranno espletare alcuni adempimenti. Tra questi, le associazioni dovranno:

- dotarsi di atto costitutivo e statuto in possesso di tutti i requisiti previsti dalla legislazione di settore (art. 90 L. 289/2002) e dalla legislazione fiscale (art. 148 c.8 del TUIR) che riportiamo di seguito:
 - data di costituzione;
 - sede sociale;
 - dati anagrafici dei soci fondatori (nome, cognome, data e luogo di nascita, luogo di residenza, codice fiscale);
 - denominazione sociale;
 - esplicitazione dell'assenza di fini di lucro;
 - oggetto sociale (scopi ed obiettivi istituzionali);
 - nomina dei primi organismi dirigenti (i primi componenti il Consiglio Direttivo e l'attribuzione al suo interno di cariche e/o deleghe sulla base delle disposizioni statutarie.
- recarsi all'Agenzia delle Entrate e richiedere l'attribuzione del Codice Fiscale (attraverso il modello AA5/6) indicando:
 - come “natura giuridica” quella di “Associazioni non riconosciute e comitati” (codice 12);
 - come “codice carica” quello di “Rappresentante legale” (codice 1).

Si dovrà, inoltre, indicare un “codice attività”³ per il quale, però, è possibile consultare il Comitato UISP – Unione Italiana Sport Per tutti – per ricevere maggiori informazioni (tenendo conto delle attività svolte effettivamente);

- registrare all’Agenzia delle Entrate due copie dell’atto costitutivo e dello statuto con le firme in originale dei soci fondatori. A tal fine è necessario versare, con modello F23, in banca o in posta i seguenti importi:
 - € 168,00 per l’imposta di registro (ai quali si dovranno sommare i costi di segreteria indicati dall’Ufficio della medesima Agenzia);
 - € 16⁴ per ogni marca da bollo da applicare ad atto costitutivo e statuto (una marca da bollo ogni quattro pagine da 25 righe).
- affiliarsi all’UISP o ad un altro Ente di Promozione Sportiva o federazione riconosciuti dal CONI;
- iscriversi (operazione gratuita) nel Registro CONI (i Comitati UISP provvedono direttamente a tale iscrizione previa acquisizione di una serie di informazioni obbligatorie dall’associazione affiliata);
- trasmettere per via telematica entro 60 giorni dalla data di costituzione il Modello EAS all’Agenzia delle Entrate (operazione gratuita se si richiede l’assistenza alla medesima Agenzia per l’invio) del quale parleremo nel proseguo dell’elaborato.

Quindi, come già detto inizialmente, per fondare un’associazione sportiva dilettantistica, non è necessario un riconoscimento governativo che implica una procedura lunga e costosa. Infatti, la stragrande maggioranza delle associazioni e degli altri enti no profit non è riconosciuta.

Tuttavia, per ottenere i benefici fiscali previsti dalle leggi tributarie – e per evitare che la domanda di iscrizione ad una FSN o all’Associazione di Promozione Sportiva venga rifiutata – nello statuto⁵ dovranno essere recepite le seguenti regole (alcune già viste in precedenza):

- obbligo di inserire nella denominazione sociale la finalità sportiva e la dizione “dilettantistica”;
- assenza di fini di lucro e il divieto di distribuire utili tra i soci;
- rispetto del principio di democrazia interna;

³ Codice attività ATECO 2007 pubblicato sul sito dell’Agenzia delle Entrate

⁴ Quota modificata a partire dal 27 giugno 2013; precedentemente pari a € 14,62

⁵ Per accedere alle agevolazioni fiscali degli enti non commerciali (previsti dall’art. 148 del TUIR) lo statuto dovrà essere redatto nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata

- prevedere l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche con relative attività didattiche e di aggiornamento;
- divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina sportiva;
- gratuità degli incarichi degli amministratori;
- devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento;
- obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del CONI, nonché agli statuti e regolamenti delle Federazioni Sportive Nazionali e dell'Ente di Promozione Sportiva a cui ci si affilia.

È quindi fondamentale una corretta redazione dello statuto e dell'atto costitutivo che, oltre a rispettare tutte le prescrizioni legali e fiscali, dovranno prevedere le attività essenziali perché l'associazione possa essere considerata una ASD. In mancanza di tali elementi, come detto sopra, l'iscrizione alla Federazione Sportiva o all'Associazione di Promozione Sportiva potrà essere rifiutata.

2.2 L'ATTIVITÀ ISTITUZIONALE E L'ATTIVITÀ COMMERCIALE

Successivamente alla costituzione, un'associazione diviene operativa e nel seguente paragrafo andremo a capire che tipo di attività potranno essere svolte dalla medesima associazione; questo aspetto tornerà utile nei successivi paragrafi quando, invece, andremo ad esaminare i vari profili fiscali.

Le attività svolte dalle ASD possono suddividersi in **attività istituzionali** ⁶ ed **attività commerciali** ⁷. Tra le prime, quelle istituzionali appunto, troviamo le attività rientranti nell'oggetto statutario e volte al raggiungimento delle finalità sociali; tra quelle commerciali, invece, troviamo le attività strumentali alle prime ed indirizzate al reperimento dei mezzi finanziari necessari al perseguimento delle finalità istituzionali.

Andando a proporre qualche esempio, sono da considerare attività istituzionali:

⁶ Art. 148 co. 3 TUIR

⁷ Art. 148 co. 4 TUIR

- 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;
- la vendita di pubblicazioni cedute prevalentemente ad associati.

Al contrario, invece, sono da considerare commerciali le seguenti attività:

- gestione di un bar e ristorante interno (somministrazione di pasti);
- cessione di beni nuovi prodotti per la rivendita (quali indumenti, attrezzi, anche se il prezzo di vendita è inferiore o uguale a quello di acquisto);
- l'organizzazione di manifestazioni, di spettacolo sportivo a pagamento, rivolte ai non associati;
- organizzazione di gite e viaggi e soggiorni turistici a titolo oneroso;
- gestione fiere, esposizioni a carattere commerciale;
- prestazioni di vitto e di alloggio;
- prestazioni di trasporto e di deposito;
- pubblicità commerciale;
- sponsorizzazioni;
- cessione di beni nuovi prodotti per la vendita;
- erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore.

Una volta definite le diverse tipologie di attività è importante sottolineare che, per esercitarle abitualmente, sono richieste la Partita IVA da usare in alternanza al Codice Fiscale in base al tipo di attività che l'associazione andrà a svolgere. La Partita IVA sarà utilizzata nei documenti inerenti l'attività commerciale mentre il Codice Fiscale sarà utilizzato in quelli che riguardano l'attività istituzionale.

Per richiedere il numero di Partita IVA l'associazione dovrà presentare un apposito modello, il Modello AA7/10, presso l'Ufficio delle Entrate. Ottenuto il numero di Partita IVA, l'associazione sportiva dilettantistica dovrà scegliere un sistema contabile e predisporre i libri ed i registri da utilizzare in funzione del regime contabile adottato. E se la scelta del

regime contabile, in sede di inizio di attività, dipenderà dai volumi che si ritiene di raggiungere nel periodo di imposta, la tenuta dei libri contabili sarà obbligatoria per le attività

commerciali esercitate abitualmente mentre sarà facoltativa per le attività istituzionali e per quelle commerciali occasionali.

Prima di passare, però, all'elencazione dei diversi regimi contabili e alla loro spiegazione è doveroso fare un passo indietro e soffermarci su uno degli adempimenti richiesti alle associazioni al momento della costituzione. Si tratta della predisposizione e dell'invio del modello EAS sul quale ho deciso di soffermarmi in quanto tale disciplina è stata una di quelle che ho approfondito maggiormente perché applicata concretamente – come vedremo in seguito – nel corso del Tirocinio.

3. IL MODELLO EAS

3.1 COS'È IL MODELLO EAS

Il Modello EAS è un adempimento obbligatorio per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi – già costituiti alla data del 29 novembre 2009 o costituitisi successivamente a quella data – i quali devono fornire all’Agenzia delle Entrate tutte le informazioni necessarie per scoprire eventuali posizioni di indebito utilizzo delle agevolazioni fiscali previste dal TUIR (art.148 del DPR n. 917/86) e dalla disciplina IVA (art. 4 del DPR n. 633/72).

L’obiettivo dell’Amministrazione Finanziaria è quello di realizzare un vero e proprio censimento delle realtà di tipo associativo operanti nel mondo no profit e verificare se effettivamente le entrate abbiano tutti i requisiti per non essere imponibili sia ai fini IVA sia ai fini IRPEF.

Tale modello è stato approvato con il Provvedimento Agenzia delle Entrate del 2 settembre 2009 e costituisce, come dichiarato dalla stessa Agenzia, uno strumento antielusivo.

3.2 A CHI È RIVOLTO IL MODELLO EAS

L’**ambito soggettivo**, ossia la classificazione dei soggetti interessati alla presentazione del Modello EAS, ci è fornito da due circolari amministrative ⁸ dell’Agenzia delle Entrate; tale classificazione prevede la seguente suddivisione:

- soggetti obbligati;
- soggetti ammessi alla compilazione semplificata;
- soggetti esonerati.

3.2.1 SOGGETTI OBBLIGATI

Gli enti che devono compilare il modello EAS in tutte le sue parti sono gli enti associativi di natura privata, senza personalità giuridica, che svolgono solo attività istituzionale ricevendo quote associative erogate dai loro soci; rientrano tra i soggetti obbligati alla

⁸ C.M. n. 12/E/2009 e C.M. n. 45/E/2009

presentazione anche gli enti associativi di natura privata, senza personalità giuridica, che svolgono attività commerciale.

3.2.2 SOGGETTI AMMESSI ALLA COMPILAZIONE SEMPLIFICATA

Essendo il Modello EAS un adempimento “complicato” per determinati enti associativi, la C.M. n. 45/E/2009 ha consentito, appositamente per tali enti, una modalità di compilazione semplificata del medesimo modello facendo rientrare, in questa categoria, quelle associazioni già iscritte a determinati registri, elenchi o albi, per le quali l’Amministrazione Pubblica può ottenere gran parte delle informazioni richieste nel modello.

Di seguito si riportano gli enti associativi obbligati ad una compilazione parziale del modello:

- le associazioni di promozione sociale iscritte negli appositi registri ⁹;
- le organizzazioni di volontariato ¹⁰ che svolgono attività commerciali e produttive marginali, diverse da quelle esonerate dalla presentazione del modello;
- le associazioni e società sportive dilettantistiche (diverse da quelle esonerate) iscritte al registro del CONI;
- le associazioni che abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica (iscritte ai registri tenuti da Prefetture, Regioni o Province autonome);
- le associazioni religiose riconosciute dal Ministero degli Interni (svolgenti in via preminente attività di religione e di culto);
- le associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese;
- i movimenti e i partiti politici tenuti alla presentazione del rendiconto di esercizio per la partecipazione al piano di riparto dei rimborsi per le spese elettorali o che hanno comunque presentato proprie liste nelle ultime elezioni del Parlamento nazionale o del Parlamento europeo;
- le associazioni sindacali e di categoria rappresentate nel CNEL ¹¹;

⁹ Art. 7, L. n. 383/2000

¹⁰ Se iscritte ai registri di cui all’art. 6, L. n. 266/1991

¹¹ Consiglio Nazionale dell’Economia e del Lavoro

- le associazioni per le quali la funzione di tutela e rappresentanza degli interessi della categoria risulti da disposizioni normative o dalla partecipazione presso amministrazioni e organismi pubblici di livello nazionale o regionale;
- le articolazioni territoriali e/o funzionali delle associazioni sindacali e di categoria;
- gli enti bilaterali costituiti dalle suddette associazioni;
- gli istituti di patronato che svolgono, in luogo delle associazioni sindacali promotrici, le attività istituzionali proprie di queste ultime;
- l’Anci ¹², comprese le articolazioni territoriali;
- le associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione della ricerca scientifica individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri;
- le associazioni combattentistiche e d’arma iscritte nell’albo tenuto dal Ministero della difesa;
- le Federazioni Sportive Nazionale riconosciute dal CONI.

La stessa C.M. 45/E/2009 citata sopra precisa che l’Agenzia delle Entrate “*provvederà ad acquisire gli ulteriori dati desumibili dai registri nei quali le sopra citate associazioni sono iscritte, secondo modalità che saranno definite di comune accordo con gli organi depositari dei registri stessi nonché con l’Agenzia per le Onlus*”. Oltre a questo, si stabilisce che, in relazione ai dati non desunti dai predetti registri, l’Agenzia delle Entrate, d’intesa con

l’Agenzia per le Onlus e sentito il Forum del terzo settore, potrà inoltrare specifiche richieste alle singole associazioni oppure alle strutture centrali di appartenenza cui le associazioni interessate abbiano conferito apposito mandato.

Soffermandoci più specificatamente nell’ambito delle ASD (di cui al punto terzo del precedente elenco), sono tenute alla comunicazione del modello EAS le associazioni che:

- oltre all’attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI, effettuano cessioni di beni (ad esempio somministrazione di alimenti e bevande, vendita di materiali sportivi e gadget pubblicitari) e prestazioni di servizi (ad esempio prestazioni pubblicitarie, sponsorizzazioni) rilevanti ai fini IRES e IVA;

¹² Associazione nazionale comuni italiani

- effettuano operazioni “strutturalmente commerciali”, anche se non imponibili ai fini IRES e IVA ai sensi dell’art. 148, co. 3 del TUIR e dell’art. 4, co. 4 del DPR. 633/1972.

Riassumendo, dunque, sono tenute alla trasmissione del modello EAS tutte le Associazioni Sportive Dilettantistiche che, a fronte delle prestazioni rese nell’ambito di attività strutturalmente commerciali, percepiscano corrispettivi specifici, a nulla rilevando la circostanza che detti corrispettivi vengano eventualmente qualificati a titolo di contributo o quota associativa. In caso di svolgimento delle suddette attività commerciali, l’obbligo di comunicazione in esame si applica anche alle associazioni sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime fiscale di cui alla L. 398/1991.

3.2.3 SOGGETTI ESONERATI

Infine, tra gli enti associativi che non hanno l’obbligo di invio del modello EAS troviamo gli enti esonerati per espressa previsione normativa ¹³ e gli enti esclusi per mancanza dei presupposti di legge. In particolare, come stabilito dalla C.M. n. 12/E/2009, sono esonerate:

- le associazioni di volontariato regolarmente iscritte ai registri del volontariato che svolgono solo attività istituzionali (L. 266/1991) oppure che non svolgono attività commerciali e produttive al di fuori di quelle marginali;
- le associazioni pro-loco che hanno optato per il regime agevolato previsto dalla L. n. 398/1991;
- le associazioni sportive dilettantistiche, in possesso dell’iscrizione al registro telematico delle associazioni sportive rilasciato dal CONI, che non svolgono attività commerciale.

Inoltre, non sono tenuti all’invio del modello EAS gli enti che non hanno natura associativa (come, ad esempio, le fondazioni), gli enti di diritto pubblico (il Modello EAS, infatti, deve essere compilato unicamente dalle associazioni di carattere privato), gli enti destinatari di una specifica disciplina fiscale (come, ad esempio, i fondi pensione), gli enti associativi commerciali o le Onlus.

¹³ Art. 30, D.L. 185/2008, convertito con modif. dalla L. 2/2009

3.3 LE MODALITA' DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS

Il modello EAS deve essere presentato all'Agenzia delle Entrate esclusivamente per via telematica tramite Fisconline o Entratel; l'invio potrà essere effettuato seguendo due possibili alternative: o direttamente da parte dell'ente associativo, se ha accesso ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate citati sopra o avvalendosi di un intermediario abilitato dall'Agenzia delle Entrate.

In quest'ultimo caso, l'intermediario abilitato dovrà rilasciare al contribuente, al momento del ricevimento del Modello EAS o della presa in carico della sua compilazione, l'impegno a trasmettere in via telematica il modello in oggetto, redatto in forma libera, datato e sottoscritto dall'intermediario stesso. Di seguito si riportano i termini di presentazione del modello con riferimento alla "tipologia" di comunicazione:

MODELLO EAS - PRESENTAZIONE	
<i>Tipologia associazione interessata</i>	<i>Termini presentazione modello EAS</i>
Ente di nuova costituzione	Entro 60 giorni dalla data di costituzione
Variazione delle risposte fornite nel Modello EAS inviato precedentemente (escluse risposte a carattere numerico)	Entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la modifica dei dati in questione
Perdita dei requisiti previsti dalla normativa tributaria	Entro 60 giorni dalla perdita dei requisiti compilando l'apposita sezione

Da precisare che, in quanto relative ad aspetti quantitativi e di carattere numerico, non costituiscono modifiche da comunicare all'Agenzia le variazioni riguardanti:

- l'ammontare dei ricavi derivanti da effettuazione di sponsorizzazioni e pubblicità (punto 20);
- l'ammontare dei costi sostenuti per pubblicità per autopromozione (punto 21);
- l'ammontare delle entrate complessive (punto 23);
- il numero degli associati (punto 24);
- l'ammontare delle erogazioni liberali (punto 30);
- l'ammontare dei contributi pubblici (punto 31);
- l'ammontare delle raccolte pubbliche di fondi (punto 33).

3.4 OBBLIGATORIETA' DELLA PRESENTAZIONE

Come visto nel capitolo 2.1, l'invio del Modello EAS rientra tra gli adempimenti necessari per poter accedere a tutte le agevolazioni che il nostro ordinamento riconosce alle ASD; la C.M. n. 12/E/2009, infatti, stabilisce che tale invio è condizione necessaria per continuare a beneficiare delle agevolazioni fiscali consistenti nella c.d. "decommercializzazione" delle attività di cui all'art. 148 del TUIR ed all'art. 4 del DPR n. 633/1972.

Manca, invece, una norma o una disposizione che definisca le eventuali sanzioni in caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati dello stesso modello. La C.M. n. 45/E/2009, infatti, stabilisce che *"resta inteso che gli enti associativi interessati dalle disposizioni fiscali di favore di cui all'art. 148 del TUIR e all'4 del DPR n. 633/72 72 non potranno più farne applicazione qualora non assolvano all'onere della comunicazione nei termini e secondo le modalità stabilite con il menzionato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate"*. Di conseguenza, la mancata o incompleta comunicazione del modello non comporterà alcuna sanzione ma renderà l'ente associativo in questione un ente "commerciale" a tutti gli effetti al quale verrà applicato il regime fiscale ordinario.

Una comunicazione infedele, invece, esporrà il rappresentante legale dell'ente a sanzioni civili e penali mentre non saranno applicate sanzioni in caso di errori di compilazione esclusivamente formali; questo è quanto stabilito dalla stessa Agenzia delle Entrate.

Per finire, un'ultima considerazione: essendo il Modello EAS un modello di comunicazione e non una dichiarazione, la mancata presentazione dello stesso non potrà essere sanata con l'istituto del ravvedimento operoso.

4. I REGIMI CONTABILI DEGLI ENTI NON COMMERCIALI

Dopo aver esaminato nel dettaglio il modello EAS, riprendiamo il discorso da dove lo avevamo lasciato ossia dalla possibilità, per le associazioni e gli enti non commerciali, di poter scegliere un proprio regime contabile sulla base del volume d'affari che i medesimi enti riterranno di poter raggiungere in un periodo di imposta. A riguardo, prima di entrare nel dettaglio, è fondamentale affermare che la scelta del regime contabile non è definitiva: l'associazione o l'ente in questione, infatti, potranno optare successivamente per un diverso regime.

In base alla normativa in vigore i regimi contabili previsti per gli enti non commerciali sono i seguenti:

- regime ordinario;
- regime semplificato;
- regime forfetario di cui all'art. 145, TUIR
- regime forfetario di cui alla Legge 398/91.

Il **regime ordinario** è il regime contabile obbligatorio per gli enti non commerciali che nell'esercizio precedente hanno conseguito ricavi commerciali superiori a € 309.874,14 per le prestazioni di servizi ed € 516.456,90 per le altre attività. Alle associazioni che adottano tale regime si applicano le disposizioni previste dal DPR. 633/1972 e dal DPR. 600/1973. Gli enti non commerciali difficilmente adottano tale regime perché dalle attività commerciali generalmente svolte, non conseguono ricavi che superino i limiti indicati precedentemente.

Il **regime semplificato**, invece, è il regime contabile che può essere adottato dalle associazioni che nell'esercizio precedente hanno conseguito ricavi commerciali non superiori a € 309.874,14 per le prestazioni di servizi ed € 516.456,90 per le altre attività. Si applicano le disposizioni previste dall'art. 18 DPR 600/1973. Anche tale regime, nella realtà, non viene generalmente adottato dalle associazioni.

Il terzo regime, al quale possono optare gli enti non commerciali ammessi alla contabilità semplificata, è il **regime forfetario** di cui all'art. 145 TUIR che consiste nell'applicare all'ammontare dei ricavi commerciali il coefficiente di redditività corrispondente alla classe di appartenenza così come riportato di seguito:

- attività di prestazioni di servizi:
 - fino a € 15.493,71 con coefficiente di redditività pari al 15%;

- oltre € 15.493,71 fino a € 185.924,48 con coefficiente di redditività pari al 25%;
- altre attività:
 - fino a € 25.822,84 con coefficiente di redditività pari al 10%;
 - oltre € 25.822,84 fino a € 516.456,90 con coefficiente di redditività pari al 15%.

Il regime contabile più utilizzato dalle associazioni e dalle società sportive dilettantistiche, tuttavia, è il quarto regime – anch'esso denominato **forfetario** – regalato, però, dalla L. 398/91. Tale regime offre numerosi vantaggi fiscali ma può essere adottato quando si realizzano contestualmente due importanti requisiti: il **requisito soggettivo** ed il **requisito oggettivo**.

Secondo il requisito soggettivo, i destinatari di tale regime fiscale sono:

- le società sportive;
- le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI e da una Federazione Sportiva Nazionale e/o da un Ente di Promozione Sportiva, nonché le FSN;
- le associazioni senza scopo di lucro e pro-loco;

La norma prevede che le associazioni sportive dilettantistiche non affiliate ad una Federazione sportiva nazionale ovvero ad un Ente nazionale non possano adottare il regime della L.398/91, mentre ciò non succede per le altre associazioni senza scopo di lucro e pro-loco.

Il requisito oggettivo, invece, prevede che i proventi commerciali del precedente periodo d'imposta non debbano superare il limite di € 250.000; tale tetto è stato fissato con la Finanziaria 2003, Legge 289 del 27/12/2002 articolo 90 comma 2. Vengono considerati proventi commerciali i ricavi di cui all'art. 53 del TUIR e le sopravvenienze attive di cui all'art. 55 dello stesso Testo Unico.

In particolare, ai fini dell'opzione per l'applicazione del regime agevolato, valgono i seguenti criteri:

- i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (1° gennaio – 31 dicembre) devono aver conseguito nell'anno solare precedente proventi non superiori a € 250.000;
- i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (ad esempio 1° luglio – 30 giugno) devono aver conseguito proventi non superiori a € 250.000 nel periodo d'imposta precedente;

- le associazioni di nuova costituzione devono rapportare il limite massimo dei proventi al periodo intercorrente fra la data di costituzione e il termine dell'esercizio, computandolo a giorni.

L'opzione per la L. 398/91 è vincolante per un quinquennio, ma se nel corso di un esercizio si supera il limite di € 250.000 si applica il regime di contabilità ordinaria dal mese successivo al verificarsi dell'evento.

Quest'ultimo regime, inoltre, prevede un'ulteriore adempimento relativo alla tenuta dei libri sociali; quelli previsti sono due: **il libro soci** ed **il libro verbali assemblee**.

Nel primo libro dovranno risultare annotati i dati dei soci fondatori (cioè dei soci che risultano dall'atto costitutivo dell'associazione), dei soci che compongono il Consiglio Direttivo e dei soci ordinari che, in un momento successivo la creazione dell'associazione, presenteranno una domanda di ammissione all'associazione stessa; ovviamente, tali dati saranno trascritti solamente quando queste persone saranno state ammesse con delibera assembleare della associazione. Un'associazione che dovrà aggiornare il libro soci, preferibilmente, con cadenza trimestrale in base alle domande di ammissione ricevute ed accettate nel periodo di riferimento.

Nel libro verbali assemblee, invece, dovranno risultare tutti i verbali relativi alle assemblee dei soci. Tali verbali dovranno essere firmati dal Presidente e dal Segretario dell'associazione. L'assemblea dei soci dovrà riunirsi almeno una volta l'anno per l'approvazione del bilancio o del rendiconto annuale, e tutte le volte in cui i soci lo riterranno necessario durante la vita dell'associazione.

Entrambi i libri, come stabilito dalla L. 383/2001, dovranno essere vidimati preventivamente al loro utilizzo.

5. LA DISCIPLINA FISCALE DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Elencati e spiegati brevemente i regimi contabili applicabili alle ASD, passiamo ora alla disciplina fiscale delle medesime associazioni alle quali – ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto e delle imposte sui redditi – viene applicata la disciplina generale prevista per gli enti

non commerciali. Disciplina fondata sull'art. 4 DPR 633/1972 e sugli articoli 143-149 del TUIR.

Oltre a queste disposizioni, tuttavia, è bene ricordarne altre aventi carattere speciale e sulle quali ci soffermeremo più avanti; si tratta – come visto sopra – della L. 398/1991 (che permetterà l'adozione di un regime forfetario) e dell'art. 25 L. 133/1999.

Analizziamo i singoli adempimenti.

5.1 L'IRES

Come detto sopra, e tenendo sempre in considerazioni le norme a carattere speciale, ai fini IRES le ASD sono assoggettate a quanto imposto dagli artt. 143-149 del TUIR.

Per stabilire se un ente rientra tra quelli aventi natura commerciale è necessario, per prima cosa, individuarne l'oggetto esclusivo o principale così come stabilito dall'art. 73 co. 4 e 5 TUIR. Per definizione, l'oggetto esclusivo o principale è *“l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo e dallo statuto”*.

Qualora, poi, l'ente abbia la possibilità di esercitare sia attività commerciale che non commerciale, si dovrà considerare come qualificante quella essenziale per il perseguimento degli obiettivi primari. Pertanto, se l'attività essenziale è non commerciale, l'ente assumerà la qualifica di ente non commerciale mentre, nel caso contrario, l'ente dovrà essere considerato ente commerciale anche qualora dichiarati finalità non lucrative. A tal fine, dunque, si può affermare che per qualificare un ente dal punto di vista tributario viene utilizzato il criterio di prevalenza della sostanza sulla forma.

In materia di attività commerciale o meno, richiamiamo l'art. 148 del TUIR (visto nel precedente secondo capitolo, al secondo paragrafo) ricordando che l'attività svolta con finalità istituzionali nei confronti degli associati/partecipanti non deve essere considerata attività commerciale. Sull'argomento è intervenuta anche l'Amministrazione Finanziaria stabilendo, con una circolare del 1998¹⁴, che non deve esistere una corrispettività diretta tra la quota pagata dagli associati e l'attività che viene resa loro. Di conseguenza, tali quote non entreranno nella base imponibile IRES in quanto ritenute funzionali e necessarie per coprire le spese dell'associazione.

¹⁴ C.M. n.124/98

Tuttavia, parteciperanno alla formazione del reddito le cessioni di beni e/o le prestazioni di servizi effettuate nei confronti degli associati dietro pagamento di corrispettivi specifici se daranno vita a diritti maggiori rispetto a quelli spettanti effettivamente. In questo caso, se i corrispettivi avranno natura occasionale parleremo di corrispettivi spettanti alla categoria dei “redditi diversi” mentre, qualora la loro natura fosse abituale, parleremo di corrispettivi spettanti ai “redditi d’impresa”.

Una deroga a quanto appena stabilito, però, arriva dal comma 3 dell’art. 145 del TUIR che non considera commerciali tali attività se svolte “*nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti di altre associazioni che svolgono la medesima attività [...]*”. Il tutto a prescindere dall’elenco di attività considerate sempre di natura commerciale ed elencate nel quarto comma dell’art. 148 del TUIR (vedi capitolo 2.2).

5.1.1 LE ASD E LA DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Il reddito di un ente associativo scaturisce dalla somma di diverse categorie di reddito ¹⁵ le quali dovranno essere calcolate al netto di eventuali perdite deducibili; l’intera sommatoria, invece, dovrà essere considerata escludendo le perdite derivanti dall’attività commerciale. Sono esclusi, inoltre, dal formar reddito i fondi ottenuti attraverso raccolte pubbliche – saltuarie ed in occasioni di determinate ricorrenze – ed i contributi concessi dall’Amministrazione pubblica.

Per quanto riguarda, infine, le spese promiscue queste sono deducibili solo in proporzione al rapporto tra i ricavi (e gli altri proventi) che formano il reddito d’impresa ed i ricavi (e gli altri proventi) totali. Per tanto, le ASD dovranno mantenere una contabilità separata per l’attività commerciale esercitata il che, tuttavia, non comporta il dover avere un piano dei conti ed un libro giornale distinti per ogni attività. A tali associazioni, infatti, basterà riuscire a distinguere le singole movimentazioni dividendole tra commerciali ed istituzionali.

¹⁵ Art. 6, TUIR. Per gli enti associativi ci si limita ai c.d. redditi fondiari, redditi di capitale, redditi d’impresa e redditi diversi

5.1.2 I REGIMI FORFETARI PREVISTI DELL'ART. 145 TUIR E DALLA L. 398/91

Per promuovere le attività culturali, sportive e ricreative – e, più in generale, quelle non lucrative – il Legislatore ha previsto un trattamento di favore per gli enti non commerciali. Si tratta di un regime forfetario, previsto dall'art. 145 TUIR, e valido per le sole imposte dirette.

La determinazione del reddito avviene applicando un coefficiente di redditività – previsto dal TUIR – al totale dei ricavi dell'esercizio al quale, poi, va ad aggiungersi l'ammontare dei seguenti componenti positivi: plusvalenze patrimoniali, sopravvenienze attive, proventi immobiliari, dividendi ed interessi. Per usufruire di tale regime, gli enti non commerciali devono tenere la contabilità in via semplificata ed indicare tale scelta in maniera esplicita nella dichiarazione dei redditi annuale; tale regime produce effetti dal periodo d'imposta nel corso del quale viene effettuata la scelta ed ha validità annuale. Tuttavia, in caso di mancato rispetto dei requisiti richiesti, può essere revocato.

Nel nostro caso, quello delle associazioni sportive dilettantistiche, esiste un ulteriore regime “di favore” che affianca quello ordinario e quello agevolato appena descritto: si tratta, come già visto quando abbiamo esaminato i diversi regimi contabili, del regime previsto dalla L. 398/1991. Possono optare per tale scelta esclusivamente le ASD – e relative sezioni – affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva e le SSD senza scopo di lucro.

Le ASD, per poter usufruire di tale regime, non dovranno aver conseguito – nel periodo d'imposta precedente a quello di riferimento – ricavi commerciali superiori a 250.000 €; nel computo di tale valore, tuttavia, non rientrano tutti i componenti positivi di reddito ma solo le seguenti voci:

- ricavi di natura commerciale di cui all'art. 85 TUIR;
- sopravvenienza attive di natura commerciale di cui all'art. 88 TUIR;
- eventuali contributi ricevuti, se imponibili.

Rispettando questi requisiti, le ASD avranno diritto ad una riduzione forfetaria pari al 97% dei ricavi; di conseguenza, le medesime associazioni andranno ad applicare l'aliquota ordinaria – pari al 27,5% – al 3% dei ricavi commerciali.

Per uniformare tale disciplina a quella dell'IVA, l'ammontare dei 250.000 € dovrà essere determinato basandosi sul principio di cassa; concorreranno, quindi, a formare il reddito i

proventi effettivamente incassati nel periodo d'imposta. Qualora la durata dell'esercizio dovesse essere inferiore all'anno, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale limite dovrà essere rapportato al numero di giorni effettivo in cui ha operato l'associazione.

La scelta di questa opzione deve essere comunicata anche alla SIAE competente per territorio; una mancata, tardiva o irregolare comunicazione comporta una sanzione amministrativa per l'associazione la quale, tuttavia, non andrebbe a perdere la propria qualifica di ente esercente attività sportiva.

5.2 L'IRAP

L'imposta regionale sulle attività produttive, come stabilito dal Decreto Legislativo n. 446/1997 all'art. 2, ha come presupposto *“l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti compresi gli organi e le amministrazioni dello stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta”*. Di conseguenza, anche le associazioni sportive dilettantistiche sono soggette a tale imposta.

Tali associazioni sono assoggettate alla stessa fattispecie giuridica degli enti non commerciali anche se l'art. 10 del D. Lgs. sopra citato prevede due modalità differenti per il calcolo della base imponibile. La differenza sta nella tipologia di attività esercitata e così, il comma 1 disciplina le modalità di determinazione della base imponibile per quelle associazioni che svolgono esclusivamente attività istituzionale mentre il comma successivo regola la medesima determinazione ma per quei soggetti che esercitano anche attività commerciale. I due sistemi appena elencati prendono rispettivamente il nome di **sistema retributivo** e **sistema misto**. Quest'ultimo, a sua volta, è disciplinato in maniera diversa a seconda del regime utilizzato dagli enti in questione per determinare il reddito d'impresa (regime ordinario o forfetario).

Andiamo ora ad analizzare brevemente queste modalità di calcolo.

5.2.1 L'IRAP NEL SISTEMA RETRIBUTIVO

Il sistema retributivo, come detto sopra, è il metodo di calcolo che può essere utilizzato soltanto dagli enti che non svolgono attività commerciale e determina il valore della produzione nella maniera seguente:

RETRIBUZIONI SPETTANTI AL PERSONALE DIPENDENTE
+
COMPENSI EROGATI PER COLLABORAZIONI COORDINATE CONTINUATIVE
+
ALTRI REDDITI ASSIMILATI A QUELLI DA LAVORO DIPENDENTE
+
COMPENSI PER PRESTAZIONI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE
-
COSTI DEDUCIBILI (ai sensi dell'art. 11 co.1 D. Lgs. 446/1997)
-
REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI CORRISPOSTI AI RICERCATORI E/O DOCENTI
=
VALORE DELLA PRODUZIONE
-
ULTERIORI DEDUZIONI
=
<u>VALORE DELLA PRODUZIONE NETTA</u>

Le retribuzioni spettanti al personale dipendente seguono il principio di competenza economica; non rientrano in tale computo le somme corrisposte ai dipendenti che svolgono la propria attività all'estero se questa ha una durata superiore ai 3 mesi.

A differenza delle retribuzioni, i compensi per le collaborazioni coordinate continuative si computano seguendo il principio di cassa e per tanto saranno considerati soltanto nel momento dell'esborso effettivo. In tali compensi non rientrano le indennità di trasferta ed i rimborsi spesa forfetari.

La definizione "altri redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente" fa riferimento alle attività elencate dall'art. 50 TUIR; si tratta di attività che concorrono a formare il reddito secondo il principio di competenza ed anche in questo caso sono previste delle esclusioni: non rientrano in questa categoria gli assegni esenti e le borse di studio.

Seguono il principio di cassa, invece, i compensi per prestazioni di lavoro autonomo occasionale ossia prestazioni legate, ad esempio, al facchinaggio o alla pulizia dei locali.

Tra i costi deducibili ai sensi dell'art. 11 co. 1 del D. Lgs. 446/1997, invece, troviamo:

- le spese sostenute per gli apprendisti;
- le spese relative ai disabili;
- spese sostenute per soggetti con contratti di formazione lavoro;
- i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul luogo di lavoro.

5.2.2 L'IRAP NEL SISTEMA MISTO

Il sistema misto viene applicato a quelle associazioni che svolgono sia attività istituzionale sia attività commerciale; tuttavia, come visto in precedenza, bisogna fare un'ulteriore suddivisione a seconda del sistema utilizzato dall'associazione per calcolare l'ammontare del reddito d'impresa.

Le associazioni che determinano il reddito d'impresa sulla base del criterio ordinario sono assoggettate alla disciplina descritta dall'art. 10, co. 2 del D. Lgs. n. 446/1997. Secondo tale disposizione le associazioni dovranno indicare separatamente le due attività – istituzionale e commerciale – e, di conseguenza, anche le due diverse basi imponibili. A questo punto, il valore della produzione netta relativo all'attività istituzionale sarà determinato sulla base dei criteri previsti per il “sistema retributivo”, mentre quello relativo all'attività commerciale seguirà i principi generali stabiliti per le società di capitali aventi finalità lucrative.

Per quanto riguarda i costi deducibili, lo stesso Legislatore stabilisce che, dove possibile, questi dovranno essere imputati direttamente ad una o all'altra attività; qualora questo non fosse possibile, i costi deducibili riguardanti l'attività commerciale saranno calcolati rapportando i proventi imponibili relativi all'attività commerciale ai ricavi complessivi. Per differenza, poi, sarà possibile calcolare i componenti relativi all'attività istituzionale.

Per le associazioni che, al contrario, determinano il reddito d'impresa sulla base del metodo forfetario, il valore della produzione netta si determina con le medesime modalità previste dal sistema retributivo.

5.2.3 L'IRAP E LE DEDUZIONI COMUNI

A prescindere, invece, dal tipo di attività svolta e dalle modalità di calcolo per la determinazione del reddito, il Legislatore ha previsto la possibilità di dedurre i seguenti componenti:

- deduzione forfetaria per soggetti minorenni (a meno che la base imponibile non superi le soglie stabilite dalla legge);
- deduzione forfetaria per l'impiego di lavoratori dipendenti (a meno che i componenti positivi che formano la base imponibile non superino i 400.000 €);
- deduzione per incremento della base occupazionale.

5.3 L'IVA NELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Anche ai fini IVA risulta importante la distinzione tra attività istituzionali ed attività commerciali; infatti, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate dagli enti non commerciali sono soggette ad una disciplina differente proprio a seconda della natura delle singole operazioni.

Inoltre, per le associazioni sportive dilettantistiche che aderiscono a quanto sancito dalla L. 398/1997 e dall'art. 74 quater DPR n. 633/1972, lo stesso Legislatore ha previsto l'assoggettabilità ad IVA solo ed esclusivamente in relazione alle operazioni inerenti l'attività commerciale andando ad includere tra queste anche *“le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni [...] sportive dilettantistiche [...], anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali”*. Quanto riportato è sancito dal Legislatore nell'art. 4 co. 4 del DPR 633/1972.

Detto questo, la conseguenza più semplice sta nel fatto che le associazioni che svolgono sia attività commerciale che istituzionale dovranno tenere una contabilità separata in modo da poter distinguere la natura delle singole operazioni effettuate.

Oltre a quanto stabilito dal Legislatore nel comma 4 appena citato è importante sottolineare come la rilevanza di un'operazione ai fini IVA debba essere analizzata anche dal punto di vista della sua presunzione di commercialità o non commercialità; il successivo comma 5, infatti, stabilisce quali siano le attività da ritenersi in ogni caso commerciali, tra le quali ricordiamo le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, l'erogazione di acqua e servizi di fognatura e depurazione, gas, energia elettrica e vapore o ancora il trasporto di persone oltre alla pubblicità commerciale.

5.3.1 L'ESCLUSIONE, L'ESENZIONE E LA DETRAZIONE DELL'IVA

Continuando ad esaminare l'art. 4 DPR 633/1972, ci soffermiamo ora sul comma 7 il quale sancisce determinate clausole che, se rispettate, permettono alle associazioni sportive dilettantistiche e agli enti non commerciali in generale di trattare le operazioni commerciali elencate nel precedente paragrafo come **operazioni escluse da IVA**. Di seguito riportiamo le condizioni dettate dal Legislatore:

- divieto di finalità lucrative;
- obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento;
- obbligo di redazione ed approvazione annuale del rendiconto economico e finanziario;
- libera elezione degli organi amministrativi.

Per quanto riguarda l'**esenzione IVA**, l'Agenzia delle Entrate ha sancito che questa dovrà essere limitata all'attività educativa e didattica riconosciuta dal Ministero dell'Istruzione della Ricerca e dell'Università o comunque ad un'attività finanziata da un ente pubblico. Di conseguenza, rientrerebbero tra i corsi esenti da IVA soltanto quei corsi educativo-didattici finanziati dal CONI.

La detrazione dell'IVA, invece, come stabilito dall'art. 19 ter del DPR 633/1972, è ammessa soltanto se riferita *“agli acquisti e alle importazioni fatti nell'esercizio di attività commerciali e agricole”*. Per tanto, l'IVA non potrà essere detratta da quelle associazioni che svolgono esclusivamente attività istituzionale mentre potrà essere detratta dalle associazioni che svolgono entrambe le attività, istituzionali e commerciali, se gestite separatamente.

In quest'ultimo caso, per determinare l'importo da portare in detrazione si utilizza la cosiddetta **regola del pro rata** secondo la quale la detrazione spetta in proporzione al totale delle operazioni imponibili effettuate dall'associazione; per tanto la medesima associazione dovrà rapportare il totale delle operazioni imponibili a quello delle operazioni effettuate (totale, dunque, comprensivo delle operazioni esenti). Di seguito si riporta uno schema riassuntivo per il calcolo del pro rata.

NUMERATORE		
<p style="text-align: center;">SOMMATORIA DELLE OPERAZIONI CHE DANNO DIRITTO ALLA DETRAZIONE:</p> <ul style="list-style-type: none"> - operazioni imponibili; - operazioni imponibili “assimilate”; - operazioni non imponibili; - operazioni intracomunitarie; - operazioni escluse per difetto di territorialità; - operazioni non soggette; - operazioni senza pagamento di imposta. 	-	<p style="text-align: center;">SOMMATORIA DI</p> <ul style="list-style-type: none"> - cessioni di beni ammortizzabili; - passaggi interni tra più attività; - operazioni non soggette.

DENOMINATORE				
TOTALE NUMERATORE	+	OPERAZIONI ESENTI	-	<p>Operazioni esenti di cui all'art. 10 co. 1 da n.1 a n.8 se:</p> <ul style="list-style-type: none"> - non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa; - ovvero sono accessorie ad operazioni imponibili. <p>Operazioni esenti di cui all'art. 10 co. 1 n. 27-quinquies.</p>

Nel caso in cui l'associazione dovesse compiere operazioni escluse dall'applicazione dell'IVA, la stessa dovrà calcolare la percentuale da applicare in detrazione solamente dopo aver sottratto l'imposta relativa all'acquisto del bene escluso dal totale dell'imposta sugli acquisti. Il Legislatore, tra l'altro, sancisce che il meccanismo del pro rata non può essere utilizzato se l'associazione effettua operazioni esenti solo occasionalmente; in questo caso, infatti, lo stesso Legislatore ritiene più corretto determinare la detrazione con criteri oggettivi basandosi sulla reale utilizzazione dei beni e/o servizi.

5.3.2 I REGIMI APPLICABILI AI FINI IVA: REGIME SPECIALE E REGIME FORFETARIO (L. 398/1991)

Come già detto anche in precedenza, la L. 398/1991 prevede un regime agevolato per le ASD anche ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto. Prima di affrontare tale discorso, però, è

importante introdurre la differenza esistente tra le **attività aventi natura intrattenitiva** e quelle c.d. **spettacolistiche**.

La differenza è molto semplice: le prime sono quelle attività che richiedono una partecipazione attiva dello spettatore mentre le seconde, al contrario, sono caratterizzate da una partecipazione passiva. Pur essendo molto semplice, tale distinzione è importante in quanto le attività intrattenitive sono soggette – oltre al regime speciale IVA – anche all'imposta sugli intrattenimenti mentre quelle spettacolistiche sono assoggettate esclusivamente ad IVA. Esaminiamo, ora, i vari casi.

Per le attività di intrattenimento, come abbiamo appena detto, è previsto un regime speciale IVA il quale sancisce determinati criteri che andiamo ad elencare di seguito:

- un'unica base imponibile per il calcolo dell'imposta sugli intrattenimenti e dell'imposta sul valore aggiunto;
- la liquidazione dell'IVA semplificata ¹⁶;
- il versamento dell'IVA con le stesse modalità previste per l'imposta sugli intrattenimenti;
- l'esonero degli adempimenti contabili, ad eccezione dell'obbligo di fatturazione nei casi specificatamente individuati;
- la tenuta di una contabilità separata per le attività non rientranti nel novero di quelle intrattenitive;
- l'applicazione per il contenzioso della medesima disciplina prevista in materia di IVA.

Da notare il fatto che tutte le operazioni non soggette all'imposta sugli intrattenimenti sono escluse da tale regime e, di conseguenza, sono assoggettate al regime ordinario. L'elenco delle attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti è allegato al DPR 640/1972 il quale riporta, per ogni categoria di attività, la corrispondente aliquota applicabile.

Per le attività intrattenitive, dunque, la base imponibile IVA e quella per l'imposta sugli intrattenimenti coincidono e la detrazione forfetaria prevista dalla legge è, in linea generale, pari al 50% delle operazioni imponibili. Per tanto, le associazioni applicheranno l'aliquota del 22% alla base imponibile e detorranno il 50% da tale importo. Il Legislatore, per alcune tipologie di attività, ha previsto aliquote di detrazione differenti: per le prestazioni di

¹⁶ Forfetizzazione della detrazione prevista dall'art. 19 DPR n. 633/1972

sponsorizzazione connesse all'attività di intrattenimento, infatti, la detrazione concessa è del 10% mentre sale al 33% per le cessioni/concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica connessi all'intrattenimento.

Prima di proseguire, è importante sottolineare come la scelta di tale regime sia facoltativo; l'ente, infatti, potrà scegliere di non applicare tale regime speciale vedendosi assoggettato a quello ordinario.

Per quanto riguarda, invece, le attività spettacolistiche, queste sono stabilite per Legge ed elencate nell'art. 74 quater del DPR n. 633/1972; tra queste attività, il Legislatore fa figurare “*gli eventi sportivi di ogni genere ed ovunque svolti*” assoggettando, dunque, tali eventi alla disciplina ordinaria. Lo stesso Legislatore, tuttavia, crea un'eccezione sancendo una regola differente per tutti quei corrispettivi incassati dalle associazioni che optano per il regime tributario forfetario previsto dalla L. n. 398/1991. Questa scelta permette alle ASD – e a tutti gli enti privi di scopo di lucro – che opteranno per tale regime di assoggettare i corrispettivi in questione al regime previsto per le attività intrattenitive (ossia il regime visto sopra) lasciando assoggettati al regime ordinario i soli eventi posti in essere da società sportive professionistiche.

Di conseguenza, come sancito dall'art. 9 co. 1 del DPR n. 544/1999, possiamo affermare che tutte le associazioni sportive dilettantistiche che optano per il regime agevolato vedranno assoggettati al regime speciale IVA previsto per gli intrattenimenti o giochi tutti i proventi conseguiti nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali. Per tanto, anche le ASD potranno detrarre l'IVA in misura pari al 50% per le operazioni intrattenitive di carattere generale mentre potranno farlo nella misura del 10% ed in quella del 33% per quanto riguarda, rispettivamente, i contratti di sponsorizzazione e quelli di cessione di diritti radio-televisivi. Il tutto sempre nel rispetto di determinate clausole già viste in precedenza; le associazioni, ricordando quanto già detto, dovranno:

- essere affiliate ad una FSN o ad un ente nazionale di promozione sportiva riconosciuti dalla Legge;
- svolgere effettivamente un'attività sportiva dilettantistica;
- avere un ammontare di ricavi non superiori a 250.000 €;
- manifestare la volontà di optare per tali agevolazioni.

Oltre alle clausole appena citate, l'art. 9 co. 3 del DPR 544/1999 prevede ulteriori adempimenti da rispettare in via generale, tra i quali:

- numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto;
- annotare, entro il quindicesimo giorno del mese successivo, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciale;

- versare trimestralmente l’IVA mediante delega unica di pagamento entro il giorno sedici del secondo mese successivo al trimestre di riferimento. Versamento che non dovrà essere maggiorato degli interessi dell’1% previsti per i contribuenti “trimestrali per opzione”, in quanto tale ipotesi deve essere considerata analoga a quella dei contribuenti “trimestrali per natura”.
- annotare, in maniera separata, i proventi che non costituiscono reddito imponibile, le plusvalenze patrimoniali e le operazioni intracomunitarie.

Con riguardo la certificazione dei corrispettivi mediante rilascio di una ricevuta fiscale, tuttavia, è importante sottolineare come questo non sia obbligatorio per i soggetti che fruiscono del regime agevolato previsto dalla L. 388/1991. Il tutto, però, non esonera le associazioni dall’emissione di titoli d’accesso per le attività di intrattenimento e/o spettacolistiche. Di conseguenza, le associazioni dovranno rilasciare un titolo di accesso mediante l’utilizzo di misuratori fiscali, biglietterie automatizzate o biglietterie connesse al sistema centrale.

Un’ultima considerazione, importante, va fatta a riguardo della libertà delle ASD di optare o meno per il regime fiscale di favore; nel caso ciò non avvenga, le medesime associazioni saranno assoggettate ad IVA secondo le disposizioni ordinarie.

6. LE ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

6.1 L’IMPOSTA DI REGISTRO E L’IMPOSTA DI BOLLO

Sono assoggettabili all’imposta di registro gli atti costitutivi e quelli di trasformazione associativa – oltre a quelli delle Federazioni Sportive Nazionali e del CONI – se direttamente connessi con l’esercizio di attività sportiva; tale imposta è stabilita in misura fissa pari a 168 €. Questo quanto stabilito dall’art. 90 co. 5 della L. 289/2002.

Per quanto riguarda, invece, l’imposta di bollo, le associazioni sportive dilettantistiche devono versare tale imposta per gli atti, i documenti, le istanze, i contratti (o copie di quest’ultimi), gli estratti, le certificazioni e le attestazioni da esse stesse richieste o poste in essere. L’esenzione del pagamento di tale imposta è prevista per le Federazioni Sportive e per gli Enti di promozione riconosciuti dal CONI.

6.2 L'IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ E LE TASSE DI CONCESSIONE GOVERNATIVA

Con riferimento all'imposta sulla pubblicità riportiamo quanto sancito dall'art. 128 co. 1 della L. n. 266/2005 (la c.d. Finanziaria 2006) il quale sancisce che la pubblicità *“in qualunque modo realizzata dalle società e associazioni sportive dilettantistiche, rivolta all'interno degli impianti dalle stesse utilizzati per manifestazioni sportive dilettantistiche con capienza inferiore a 3.000 posti, è esente dall'imposta sulla pubblicità”*.

Le associazioni sportive dilettantistiche, inoltre, sono esentate anche dal versamento delle tasse di concessione governativa per tutti gli atti ed i provvedimenti che le riguardano.

7. L'ESPERIENZA DIRETTA

Come anticipato nell'introduzione, l'ultima parte di questo elaborato sarà incentrata sulla breve analisi di un'esperienza diretta e più precisamente sull'iter seguito – e sugli argomenti discussi – nel trattare la successione *mortis causa* del Rappresentante Legale di una piccola Associazione Sportiva Dilettantistica del territorio padovano la quale, proprio per le sue dimensioni, veniva gestita – nella quasi totalità degli adempimenti – dal solo Presidente. Questo aspetto, ad esempio, influì molto sulla decisione del Consiglio Direttivo di rinunciare alla propria carica in seguito alla suddetta morte, fatto che portò l'associazione – o meglio, ciò che rimaneva di essa – di fronte ad un bivio importante: continuare a svolgere la propria attività con la necessaria nomina di un nuovo Presidente (così come stabilito dallo Statuto) o dichiarare l'impossibilità di adempimento dei compiti istituzionali seguita dallo scioglimento dell'associazione stessa.

In una tale situazione, la cosa necessaria era far chiarezza e, di conseguenza, illustrare passo passo tutto ciò che l'associazione avrebbe dovuto compiere in una simile situazione, consigliare varie soluzioni vista la reale situazione patrimoniale, economica e finanziaria oltre a provvedere, visto il periodo dell'anno, all'adempimento degli obblighi fiscali incorrenti.

Prima di agire con la nomina di un nuovo Presidente, tuttavia, era necessario trovare qualcuno veramente disposto ad assumersi tale impegno ma, per farlo, l'associazione doveva presentare una situazione chiara della propria gestione, specialmente dal punto di vista economico e finanziario. A tal fine diveniva necessario analizzare, in primo luogo, la situazione debitoria dell'associazione partendo dai documenti contabili – vedi le fatture ancora da pagare o gli estratti conto bancari dai quali poter trarre informazioni sul saldo del/i conto/i corrente/i – fino ad arrivare alla consultazione diretta di singoli fornitori e altri soggetti che, come di consuetudine, avevano preso accordi in prima persona – anche non scritti – con il “vecchio” Presidente.

Analizzata e certificata la situazione, ci si trovava ad aver a che fare con i vari adempimenti da eseguire ai quali si sarebbero aggiunte ulteriori azioni necessarie per far fronte alle varie esigenze associative. E se l'adempimento principale restava la nomina di un nuovo Presidente con le successive comunicazioni da effettuare – si pensi agli Istituti Bancari, all'Agenzia delle Entrate, agli uffici comunali oltre alla Federazione Sportiva Nazionale di riferimento – le varie esigenze associative erano legate a temi quali i compensi erogati agli sportivi o, ancora, alle

sponsorizzazioni o alla raccolta fondi con il duplice obiettivo di ridurre i costi di gestione e trovare nuove entrate utili a finanziare l'associazione stessa in un momento di evidente difficoltà.

Come menzionato pocanzi, l'adempimento principale consisteva nella nomina di un nuovo Presidente, cosa che avvenne con maggiore facilità una volta appurato il fatto che i debiti dell'associazione sarebbero stati coperti nella loro totalità dalla famiglia del Presidente defunto; tale decisione fu indispensabile per il proseguimento dell'attività dell'associazione stessa la quale convocò un'assemblea straordinaria nella quale venne eletto il nuovo Presidente. Una volta effettuata la nomina, restavano da effettuare le successive comunicazioni; tra queste, quella rivolta all'Ufficio delle Entrate da effettuare mediante il **modello EAS**, del quale abbiamo già parlato nel terzo capitolo di questo elaborato. L'adempimento dell'ente associativo era molto semplice: l'ente avrebbe dovuto effettuare un nuovo invio telematico del modello (nelle modalità già esaminate in precedenza) non oltre il 31 marzo successivo alla data della variazione in questione (in questo caso, non oltre il 31 marzo successivo alla nomina del nuovo Rappresentante Legale).

Tali adempimenti, tuttavia, non erano le uniche preoccupazioni della “nuova” associazione; in un periodo economico come quello attuale – e tenendo conto non solo dell'effettiva situazione associativa ma soprattutto del fatto che oggi, come già detto, il mondo dello sport è un mondo legato molto all'economia e al suo business – la medesima associazione si trovava a dover contenere le spese “di gestione”, a ricercare qualche nuova entrata oltre ad assicurarsi di mantenere attivi gli accordi posti in essere in precedenza. A tal riguardo, come già anticipato prima, diventano importanti le tematiche legate, per esempio, ai compensi erogati agli sportivi piuttosto che alle sponsorizzazioni o alla raccolta fondi; argomenti che tratteremo brevemente.

Andando ad analizzare il trattamento fiscale legato ai **compensi pagati dalle ASD** notiamo che rientrano tra i “redditi diversi” le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi ed i compensi erogati dalle ASD ai propri atleti; tuttavia, perché ciò accada, è necessario che la manifestazione sia a carattere dilettantistico e che anche l'atleta che percepisce il compenso sia un dilettante. Soffermandoci sull'aspetto fiscale, è importante stabilire la soglia sotto la quale tali compensi non subiscono alcuna trattenuta IRPEF: la soglia è fissata per legge a 7.500 € oltre la quale, invece, le associazioni dovranno trattenere una ritenuta del 23% maggiorata delle

addizionali IRPEF. Tale ritenuta sarà a titolo d'imposta se la somma versata all'atleta dilettante è compresa tra 7.501 e 28.158,28 €, oppure a titolo d'acconto se superiore a 28.158,28 €¹⁷.

Passando, invece, alle **sponsorizzazioni** possiamo definire tali *“i mezzi attraverso cui una parte, per avere notorietà pubblica, eroga a mezzi economici all'altra parte che si impegna ad effettuare determinate prestazioni per far sì che si realizzi questo ritorno di immagine”*¹⁸. Dal punto di vista delle imposte dirette, tali mezzi economici, per l'associazione che li riceve, rappresentano un reddito che va a sommarsi agli altri redditi percepiti dalla medesima realtà associativa; somme che, tuttavia, nel rispetto di determinate condizioni e nel limite di 51.645,69 €, rientrano nelle disposizioni relative alla “decommercializzazione” dei proventi. Tra le suddette condizioni, quella di essere non solo un'associazione sportiva riconosciuta da un Ente di promozione sportiva ma soprattutto di aver adottato il regime tributario agevolato previsto dalla Legge 398/1991 il che rende tali proventi assoggettabili allo stesso trattamento dei proventi commerciali e, di conseguenza, ad una tassazione forfetaria. Sponsorizzazioni trattate in maniera analoga alle attività commerciali anche dal punto di vista della disciplina dell'IVA e, per tanto, soggette a tutti gli obblighi previsti dalla medesima disciplina a meno che l'associazione in questione non abbia usufruito, anche in questo caso, delle agevolazioni previste dalla Legge 398/91.

Per finire, prima di spendere due parole sulle dichiarazioni fiscali delle associazioni sportive che in qualche maniera hanno chiuso la trattazione di questo caso anche nel concreto, restano da trattare le **raccolte fondi**, operazioni anch'esse soggette ad un regime fiscale agevolato nel caso in cui l'associazione in questione abbia, anche in questo caso, scelto di optare per il regime di cui alla Legge 398/91. In questa ipotesi, i fondi raccolti sarebbero esenti da tassazione e non andrebbero ad aggiungersi agli altri redditi dell'associazione stessa. Tuttavia, per poter usufruire di tale agevolazione è necessario che la raccolta venga effettuata nel corso di un evento occasionale, pubblico e concomitante con qualche ricorrenza, celebrazione o campagna di sensibilizzazione. Quanto appena detto, tuttavia, non è sufficiente; sono altre due, infatti, le condizioni necessarie che devono verificarsi: in uno stesso periodo d'imposta, il numero degli

¹⁷ Nel primo caso la tassazione è definitiva ed il soggetto tassato, se tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi, non dovrà indicare tale compenso; nel secondo caso, invece, il soggetto che ha ricevuto il compenso dovrà obbligatoriamente presentare la dichiarazione indicando l'importo del compenso e della ritenuta subita

¹⁸ Definizione tratta da *“Le agevolazioni fiscali a favore dell'attività sportiva dilettantistica”*, guida dell'Agenzia delle Entrate

eventi organizzati non può essere superiore a due ed il totale dei fondi raccolti non può superare l'importo di 51.645,69 €. Detto questo, entro quattro mesi dalla chiusura del periodo d'imposta e per ogni raccolta fondi organizzata, l'ASD dovrà redigere un rendiconto indicando il totale delle entrate conseguite e delle spese sostenute oltre ad una relazione illustrativa.

Un'esperienza diretta conclusasi, visto il periodo nel quale sono successi i fatti, con la predisposizione del **Modello UNICO – Enti non commerciali ed equiparati** e del **Modello 770** che ha portato l'associazione in questione a rilasciare, ai destinatari delle somme, una certificazione annuale in cui venivano riepilogati gli importi pagati e le ritenute operate.

8. CONCLUSIONI

Giunti alle conclusioni, è importante riprendere il discorso iniziale nel corso del quale si affermava di come, negli ultimi anni, ci sia stata una rilevante produzione legislativa riguardante il terzo settore; una serie di normative che, tuttavia, non hanno portato ad una definizione e delimitazione vera e propria di questo settore ma, al contrario, sono andate a frammentarlo ulteriormente dando, ad esempio, al mondo dello sport dilettantistico quasi una sua “specificità normativa”.

Il lavoro svolto ne è stata la prova: nell’elaborato, infatti, abbiamo approfondito alcune tematiche riguardanti, nello specifico, proprio le realtà caratterizzanti di questo mondo ossia le associazioni sportive dilettantistiche che abbiamo analizzato dal punto di vista giuridico passando, poi, a quello tributario/fiscale.

Un iter di certo complicato, con ancora troppi vuoti legislativi. Da un punto di vista giuridico, se vogliamo, il più clamoroso è quello relativo proprio alla definizione di associazione (o società) sportiva dilettantistica; una definizione – positiva – che ancora manca e che ci obbliga ad individuare queste fattispecie giuridiche per esclusione: sono da ritenersi dilettantistiche, infatti, tutte quelle società o associazioni che non svolgono attività professionistica ai sensi della Legge n. 91/1981.

Ma quello di cui necessita questo mondo è ben altro. Allo sport dilettantistico, in virtù del contesto economico nel quale questo è inserito, serve un ulteriore intervento legislativo; serve una normativa di riferimento legata in particolar modo alla disciplina fiscale agevolata utilizzata, nella maggior parte dei casi, da tali enti associativi. Il tutto perché, oggi, gli ingenti movimenti economici creati dallo sport stesso hanno portato ad un utilizzo scorretto di tale disciplina, in molti casi utilizzata dal contribuente come uno strumento elusivo.

Oggi tutto questo ancora manca ma siamo sicuri che l’evoluzione di tale settore sia solo all’inizio; per il resto, non ci resta che goderci tutto quello che – di positivo – le associazioni sportive dilettantistiche sanno dare alla nostra Società.

BIBLIOGRAFIA

CARAMASCHI L., 2014. *Le associazioni e le società sportive dilettantistiche*. Euroconference Editoria

DE STEFANIS C., QUERCIA A., 2013. *Associazioni sportive dilettantistiche e società sportive*. MAGGIOLI EDITORE

AGENZIA DELLE ENTRATE, 2007. *Le agevolazioni fiscali a favore dell'attività sportiva dilettantistica*. L'agenzia informa

MARTINELLI G., SACCARO M., 2013. *Sport dilettantistico 2013. Come gestirlo*. IPSOA

FRASCARELLI M., 2000. *Gli enti non commerciali*. Edizioni FAG Milano

BEGHIN M., 2011. *Diritto tributario. Principi, istituti e strumenti per la tassazione della ricchezza*. Torino: G. Giappichelli Editore

DUBOLINO P., DUBOLINO C., COSTA F., 2008. *Codice Civile*. Casa editrice La Tribuna

SITOGRAFIA

“Aspetti fiscali delle associazioni sportive dilettantistiche” – documento estratto dal sito: <http://www.proassociati.com>

“L'Abc delle associazioni sportive dilettantistiche” – guida multilingue estratta dal sito: <http://www.uisp.it>

“Modello comunicazione (EAS) dati da parte degli Enti associativi” – scheda informativa disponibile sul sito: <http://www.agenziaentrate.gov.it>

“TUIR - Testo Unico delle Imposte sui Redditi” – disponibile sul sito: <http://www.altalex.com>

“Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto - Dpr 633/72” – testo aggiornato e disponibile sul sito: <http://www.fiscoetasse.com>

“Legge 16 dicembre 1991 n. 398” – testo disponibile sul sito: <http://www.normattiva.it>

Circolari Agenzia delle Entrate disponibili sul sito: <http://www.agenziaentrate.gov.it>

Articoli estratti da Blog.TeamArtist disponibili sul sito <http://www.teamartist.com>