Agenzia Entrate
Direzione Regionale del Piemonte

Associazioni Sportive Dilettantistiche: come fare per non sbagliare

Edizione speciale per
Torino Capitale Europea dello Sport 2015

TORINO2015
CAPITALE EUROPEA DELLO SPORT

Sommario

1. COS'È UN'A.S.D.? 5
2. COSTITUZIONE E GESTIONE DI UNA ASD 7
   2.1. Come scegliere la forma associativa più adeguata? 7
   2.2. Atto costitutivo e Statuto: contenuto e forma 8
   2.3. La richiesta del codice fiscale e/o della partita Iva 10
   2.4. Il riconoscimento del CONI 12
   2.5. La comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali (modello EAS) 12
   2.6. La vita associativa 13
   2.7. I libri sociali 14
   2.8. Le figure operanti nell'ASD 14
   2.9. Adempimenti contabili della ASD 16
   2.10. Quando un ente sportivo si scioglie 18
3. E FISCALMENTE? 19
   3.1. Se si svolgono solo attività istituzionali 19
   3.2. Se si svolgono anche attività commerciali 21
   3.3. Gli acquisti intracomunitari 32
   3.4. Le altre imposte indirette 33
4. I COMPENSI EROGATI DALLE ASD 34
   4.1. Le agevolazioni fiscali: quali somme rientrano e in cosa consiste 34
   4.2. Cosa fare per usufruire dell'agevolazione? 35
   4.3. Rimborso spese 38
   4.4. Presunzione di distribuzione di utili nell'erogazione di compensi 40
5. LE ONLUS 41
6. COME FINANZIARE UN'ASD 45
   6.1. Pubblicità e sponsorizzazioni 45
   6.2. Le raccolte fondi 46
   6.3. Cinque per mille 47
   6.4. Detrazione del 19% 50
   6.5. Erogazioni liberali 50
7. E SE ARRIVA UN CONTROLLO? 53
   7.1. Chi effettua i controlli? Con quali obiettivi? 53
   7.2. Cosa fare e cosa non fare in caso di controllo 53
   7.3. Quali sono i documenti oggetto di controllo? 55
   7.4. Operazioni di controllo 55
   7.5. Gli errori più frequenti. Quali conseguenze? 58
   7.6. Le responsabilità in ambito fiscale 60
8. E SE HO QUALCHE DUBBIO? 61

Nell'anno in cui Torino è "Capitale europea dello sport" abbiamo raccolto con grande entusiasmo l'invito della Città a predisporre una guida di informazione fiscale che possa aiutare le tante realtà che guidano la parte sana dello sport ad orientarsi tra gli adempimenti tributari. La guida intende illustrare, con un linguaggio semplice e diretto, gli aspetti fiscali più rilevanti per chi opera in questo settore (le agevolazioni, gli adempimenti, come creare e gestire un'associazione sportiva).

La filosofia alla base di questa iniziativa è il nuovo concetto di "fisco amico": il nostro compito è aiutare chi vuole essere in regola, ma rischia di commettere degli errori a causa della oggettiva complessità della materia fiscale. L'esperienza ci dice che proprio il settore delle Associazioni Sportive Dilettantistiche è uno di quelli che presenta maggiori difficoltà: può succedere che un'associazione incorra in sanzioni perché non ha rispettato un adempimento formale nella gestione economica oppure perché non ha distinto correttamente le attività che rientrano nelle agevolazioni da quelle che invece sono regolarmente tassate.

La materia è ampia e complessa: per essere realmente efficaci e individuare al meglio gli argomenti da trattare nella guida (e il diverso grado di approfondimento da dedicarvi), abbiamo chiesto alle stesse Associazioni Sportive Dilettantistiche quali fossero le loro esigenze informative. Con la collaborazione dell'Assessorato allo Sport del Comune di Torino, abbiamo raccolto informazioni, attraverso questionari anonimi compilati dai rappresentanti delle associazioni: ciò ci ha permesso di conoscere meglio i destinatari della guida e, di conseguenza, tararne adeguatamente il contenuto.

La guida è stata redatta secondo le norme attualmente in vigore, in attesa della riforma del Terzo settore che in questo periodo è oggetto dei lavori parlamentari. Ci auguriamo che la guida, nel frattempo, possa rivelarsi uno strumento utile, da consultare ogni giorno, per la gestione dell'attività.

Buona lettura!

Paola Muratori
Direttore regionale del Piemonte
Agenzia delle Entrate

L'assegnazione del titolo di Capitale Europea dello Sport per il 2015 rappresenta per la città un'opportunità e una sfida: l'opportunità di raccontare cosa la Città ha rappresentato per lo sport italiano perché a Torino sono nate, infatti, "La Reale Società Ginnastica di Torino", prima società ginnastica d'Italia aperta anche alle donne, il Club Alpino Italiano di cui sono stati festeggiati i 150 anni della sua fondazione, il calcio (qui si è disputato il primo campionato nel 1898), il primo circolo del tennis, la Federazione canottaggio, il primo Ski Club, l'Unione Podistica Italiana, e la sfida di coinvolgere il mondo dello sport per guardare a Torino come luogo-laboratorio di nuove forme di promozione dello sport per promuovere la pratica dell'esercizio fisico costante, dell' educazione motoria e per diffondere una cultura sportiva per tutte le fasce d'età.
Il programma di Torino 2015 Capitale Europea dello Sport è il frutto della collaborazione di tutti gli attori del mondo sportivo, istituzionale, culturale, associativo che hanno permesso di presentare un'offerta ampia e diversificata a 360 gradi.
La guida di informazione sulla fiscalità delle Associazioni Sportive Dilettantistiche è il segno tangibile della collaborazione con l'Agenzia delle Entrate e vuole essere uno strumento di ausilio e supporto per coloro che gestiscono le società sportive dilettantistiche.
La guida sulla fiscalità delle associazioni sportive è uno strumento che viene messo a disposizione dell'intero mondo sportivo cittadino, metropolitano e regionale anche in chiave di eredità materiale di Torino 2015 Capitale Europea dello Sport, eredità che va ad affiancarsi ai progetti sportivi sviluppati ad hoc dall'Assessorato quali Palestre a Cielo Aperto, Open Day, il torneo Bocce in Città con le sue fasi circoscrizionali e cittadine, i progetti per le scuole e le MiniOlimpiadi.

Buona lettura!

Stefano Gallo
Assessore Sport e Tempo Libero
Citta' di Torino

1. COS'È UN'A.S.D.?

Un'Associazione Sportiva Dilettantistica (ASD) è una organizzazione di più persone che decidono di associarsi stabilmente e si accordano per realizzare un interesse comune: la gestione di una o più attività sportive, senza scopo di lucro e per finalità di natura ideale, cioè praticate in forma dilettantistica.
Se le ASD hanno specifiche caratteristiche e rispettano determinati obblighi normativi, sia nella fase di formazione sia nella gestione, possono accedere a molteplici agevolazioni fiscali.

Cosa s'intende per attività sportiva dilettantistica?
I criteri per distinguere l'attività sportiva dilettantistica da quella professionistica sono indicati dal Consiglio nazionale del CONI.
L'attività sportiva professionistica è quella svolta, a titolo oneroso e in modo continuativo nelle discipline regolamentate dal CONI, da parte di atleti, allenatori, direttori tecnico-sportivi e preparatori atletici che conseguono la qualificazione delle federazioni nazionali. L'attività sportiva professionistica non può essere esercitata da ASD ma soltanto nella forma di società per azioni (S.p.A.) e di società a responsabilità limitata (S.r.l.).

Cosa sono le SSD?
Le Società Sportive Dilettantistiche (SSD) si distinguono dalle ASD per la forma giuridica: sono, infatti, una speciale categoria di società di capitali, caratterizzate dall'assenza del fine di lucro, che esercitano attività sportiva dilettantistica. Le SSD godono del medesimo regime fiscale di favore previsto per le ASD, in presenza di alcuni requisiti statutari e di gestione.
I fattori che incidono sulla scelta di costituirsi come ASD o come SSD sono principalmente:
- la dimensione dell'associazione
- l'organizzazione e la gestione
- il rischio d'impresa
- l'autonomia patrimoniale.

Cosa contiene questa guida?
Questa guida si propone di aiutare chi decide di costituire o già gestisce una ASD, guidandolo negli adempimenti fiscali quotidiani.

Nel capitolo 2 sono trattati gli adempimenti previsti dalla legge nella fase di creazione e nella gestione dell'ASD. La guida illustra, inoltre, quale sia il regime fiscale più appropriato rispetto all'attività svolta, a quali agevolazioni fiscali sia possibile accedere ed a quali condizioni (capitolo 3). Viene illustrata la disciplina dei compensi erogati dalle ASD (capitolo 4), lo speciale regime fiscale per le ONLUS (capitolo 5) e le modalità di finanziamento di una ASD (capitolo 6). Infine, è stato dedicato un capitolo all'attività di controllo (capitolo 7), indicando quali sono gli errori più comuni che si osservano nella gestione dell'ASD.

2. COSTITUZIONE E GESTIONE DI UNA ASD

2.1. Come scegliere la forma associativa più adeguata

Il primo passo importante da compiere per costituire un'associazione sportiva dilettantistica è quello di scegliere la forma giuridica più idonea all'esercizio dell'attività che si intende svolgere. Una scelta attenta è, però, determinata anche dalla conoscenza delle forme giuridiche previste per la costituzione di un'ASD e dalle conseguenze che questa scelta comporta. Le tipologie di associazioni esistenti sono: associazione non riconosciuta, associazione riconosciuta, ONLUS.

2.1.1. Associazione non riconosciuta

È la forma più elementare di associazionismo. L'iter di costituzione è molto semplice e non è prevista alcuna forma di controllo da parte dell'autorità amministrativa, può essere sufficiente un accordo verbale tra i soggetti che intendono svolgere l'attività, ma **se l'associazione intende assumere la veste di ASD la forma scritta è obbligatoria**[1].
Il patrimonio dell'associazione non riconosciuta è denominato FONDO COMUNE ed è costituito dai contributi degli associati, dai beni acquistati mediante tali contributi e da tutti gli altri beni pervenuti all'associazione. Il fondo comune non può essere diviso sino a quando l'ente è in vita.
Nell'associazione non riconosciuta i soggetti che hanno agito in nome e per conto della medesima sono responsabili personalmente e solidalmente con l'ente degli obblighi o di eventuali debiti contratti con i terzi, indipendentemente dal fatto che siano titolari di cariche sociali.

2.1.2. Associazione riconosciuta

In questo caso l'ente è dotato di personalità giuridica ossia il suo patrimonio è perfettamente distinto rispetto a quello dei singoli associati. Per ottenere il riconoscimento è necessario che l'associazione venga costituita mediante atto pubblico ed esso andrà richiesto presso gli uffici della Regione oppure presso la Prefettura - Ufficio Territoriale di Governo. Una volta ottenuto il riconoscimento ed effettuata l'iscrizione nell'apposito registro, l'associazione acquisisce l'autonomia patrimoniale perfetta, con la conseguenza che dei debiti sociali risponderà soltanto l'associazione con il proprio patrimonio.

[1] Articolo 90, comma 18, Legge 289/2002

2.1.3. ONLUS

Sia le associazioni riconosciute che quelle non riconosciute possono richiedere la qualifica di ONLUS alla Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate di competenza territoriale.
Per ottenere tale qualifica è necessario avere specifici requisiti *(vedi capitolo 5)*[2].

2.2. Atto costitutivo e Statuto: contenuto e forma

L'**atto costitutivo** è l'accordo mediante il quale più soggetti decidono di costituire l'associazione. Dovrà contenere la denominazione dell'ente, lo scopo, il patrimonio e la sede.

ATTENZIONE! Le ASD devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica. Inoltre, devono avere per oggetto sociale "l'organizzazione di attività sportiva dilettantistica".

Statuto: le clausole obbligatorie

Lo Statuto riporta le regole che disciplinano lo svolgimento dell'attività. Il contenuto dello Statuto non è libero: le norme, infatti, stabiliscono le clausole che esso deve necessariamente riportare, a seconda dell'attività che si intende svolgere o dei benefici fiscali di cui si intende usufruire.

In particolare, per quanto riguarda le Associazioni Sportive Dilettantistiche dovrà contenere:

- denominazione sociale con indicazione della finalità sportiva;
- oggetto sociale con riferimento all'organizzazione dell'attività sportiva dilettantistica, compresa l'attività didattica;
- attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- assenza di fini di lucro (e i proventi dell'attività non possono, in nessun caso, essere divisi anche indirettamente tra gli associati);
- norme sull'ordinamento interno ispirate a principi di democrazia e uguaglianza dei diritti di tutti gli associati (ed elettività delle cariche sociali);
- obbligo di rendiconto economico-finanziario e modalità per la sua approvazione;
- modalità di scioglimento, con obbligo di devolvere a fini sportivi il patrimonio.

[2] Articolo 10, D. Lgs. 460/1997

ATTENZIONE! Se l'ASD intende richiedere l'iscrizione al registro del CONI dovrà inserire questa ulteriore clausola*: "E' fatto divieto agli amministratori delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche nell'ambito della medesima federazione sportiva o disciplina associata se riconosciute dal CONI, ovvero nell'ambito della medesima disciplina facente capo ad un ente di promozione sportiva".*

Se l'ASD intende fruire dei benefici fiscali previsti per gli enti non commerciali di tipo associativo[3] *(vedi capitolo 3)* dovrà integrare il proprio Statuto con queste ulteriori clausole (e presentare il modello EAS, v*edi paragrafo 2.5)* :

- divieto di distribuire anche in modo indiretto utili o avanzi di gestione, nonché fondi riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- disciplina uniforme del rapporto associativo per garantirne l'effettività (escludere espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa);
- diritto di voto per gli associati o partecipanti maggiori di età per approvare e modificare lo Statuto e i regolamenti e per nominare gli organi direttivi dell'associazione;
- eleggibilità libera degli organi amministrativi; principio del voto singolo; sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e criteri di loro ammissione ed esclusione;

- criteri ed idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle deliberazioni dei bilanci o rendiconti;
- quota o contributo associativo non trasmissibile (ad eccezione del trasferimento a causa di morte) e non rivalutabile;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito il Ministero del lavoro e delle politiche sociali e salvo diversa destinazione imposta dalla legge.

(Per le ONLUS vedi capitolo 5)

[3] Articolo 148 Testo Unico Imposte sui Redditi (TUIR)

Registrazione dell'atto costitutivo e dello Statuto

Dopo aver richiesto il codice fiscale *(vedi paragrafo 2.3)*, l'associazione dovrà registrare l'atto costitutivo e lo Statuto presso l'Agenzia delle Entrate. L'associazione dovrà presentare all'Ufficio Territoriale:

- il modello 69 (reperibile gratuitamente sul sito www.agenziaentrate.it – *cosa devi fare – registrare – registrazione atti*), compilato in duplice copia;
- due originali dell'atto da registrare o, in alternativa, un originale e una fotocopia;
- i contrassegni telematici per il pagamento dell'imposta di bollo (ex marca da bollo), **con data di emissione non successiva alla stipula**, da applicare su ogni copia del contratto da registrare. L'importo dei contrassegni deve essere di 16 euro ogni 4 facciate scritte e, comunque, ogni 100 righe;
- il modello di pagamento F23 (reperibile in banca o in posta oppure sul sito www.agenziaentrate.it – *cosa devi fare – versare*) dove inserire i dati anagrafici dell'associazione e i dati del versamento:
  - Campo 6: UFFICIO O ENTE (l'elenco dei codici ufficio è reperibile sul sito www.agenziaentrate.it), indicare il codice dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate dove si intende effettuare la registrazione;
  - Campo 9: inserire come causale RP (registrazione atto privato);
  - Campo 11: codice tributo 109T;
  - Campo 13: l'importo da versare pari a 200,00 euro (imposta di registro).

ATTENZIONE! Se l'atto costitutivo è stato redatto sotto forma di atto pubblico, la registrazione viene effettuata in via telematica dal Notaio.

2.3. La richiesta del codice fiscale e/o della partita Iva

Codice fiscale - Modello AA5/6

A seguito della costituzione, l'associazione dovrà procedere alla richiesta di attribuzione del codice fiscale che rappresenta l'elemento identificativo dell'ente.

La richiesta di attribuzione viene effettuata presentando il modello AA5/6 reperibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it – *cosa devi fare – richiedere – codice fiscale e tessera sanitaria*). Il modello deve essere compilato e sottoscritto dal legale rappresentante.

Può essere presentato:

- direttamente, in duplice copia, anche a mezzo di persona appositamente delegata, a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, indipendentemente dal domicilio fiscale;
- a mezzo posta, in unica copia, mediante raccomandata. Il modello si considera presentato il giorno in cui risulta spedita la raccomandata.

Il modello dovrà essere ripresentato ogni volta in cui intervengano variazioni dei dati (ad esempio: variazione di sede o del legale rappresentante), entro 30 giorni dalla data in cui si è verificata la variazione. In caso di variazione dei dati, il modello potrà essere presentato anche telematicamente mediante il servizio gratuito "*Comunicazione modello AA5/6 Web*" sul sito dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it – *cosa devi fare – richiedere – codice fiscale e tessera sanitaria)*. Per l'utilizzo del software è necessario essere abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (*Fisconline* oppure *Entratel)*. In alternativa l'associazione può avvalersi di un intermediario abilitato.

Partita Iva - Modello AA7/10 e iscrizione al R.E.A.

Se l'associazione intende effettuare delle operazioni rilevanti ai fini IVA deve aprire la partita IVA. In tal caso ha anche l'obbligo di iscrizione al REA, il Repertorio delle notizie Economiche ed Amministrative tenuto dalla Camera di Commercio.
Per richiedere la partita IVA, dovrà presentare il modello AA7/10, con il quale verrà attribuito un unico numero identificativo, che varrà sia come codice fiscale sia come partita Iva. Il modello dovrà essere presentato ogni volta in cui intervenga una variazione dei dati (ad esempio variazione di sede o del legale rappresentante), entro 30 giorni dalla data in cui si è verificata la variazione.
Il modello AA7/10 è reperibile gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it – *cosa devi fare – richiedere – partita iva – dichiarazione inizio attività – partita iva soggetti diversi da persone fisiche*).
Il modello AA7/10 può essere presentato con un unico adempimento, assieme alla pratica di iscrizione al REA, con la Comunicazione Unica. Per approfondimenti sulla modalità di presentazione della Comunicazione Unica, si rinvia al sito della Camera di Commercio di competenza territoriale.

2.4. Il riconoscimento del CONI

Il riconoscimento dell'associazione a fini sportivi presuppone l'iscrizione del Registro tenuto dal CONI che ha, tra gli altri, il compito di trasmettere annualmente all'Agenzia delle Entrate i dati necessari per verificare i presupposti per l'ammissione ai benefici di carattere fiscale. Per la procedura d'iscrizione si rinvia al sito del Coni.

2.5. La comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali *(modello EAS)*

Le associazioni sportive dilettantistiche che intendano fruire dei vantaggi fiscali devono presentare il modello EAS, vale a dire quel modello che consente di trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie fiscalmente rilevanti.
Le associazioni sportive dilettantistiche in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI che non svolgono attività commerciale sono esonerate dall'onere della trasmissione del modello EAS[4].
Sono, invece, tenute all'invio del modello EAS le associazioni sportive dilettantistiche che, oltre all'attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI, effettuano cessioni di beni (ad es. somministrazione di alimenti e bevande, vendita di materiali sportivi e gadget pubblicitari) e prestazioni di servizi (es. prestazioni pubblicitarie, sponsorizzazioni) rilevanti ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi[5]. In questo caso il modello EAS può essere presentato con modalità semplificate[6].

Dove posso reperire il modello EAS?

Il modello EAS si può scaricare gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate: www.agenziaentrate.gov.it – *cosa devi fare – comunicare dati – comunicazioni da parte di enti associativi.*

Quando devo presentare il modello EAS?

Il modello deve essere presentato entro 60 giorni dalla costituzione dell'associazione. Dovrà essere presentato, inoltre, ogni qualvolta si verifichino variazioni dei dati entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui la variazione è avvenuta.

[4] Articolo 30, comma 3 bis, D.L. 185/2008
[5] Circolare Agenzia delle Entrate n. 12/E del 2009
[6] Circolare Agenzia delle Entrate n. 45/E del 2009

ATTENZIONE! **Non tutte le variazioni dei dati comportano l'obbligo di presentazione del modello EAS**. Ad esempio, in caso di variazione di SEDE e di LEGALE RAPPRESENTANTE non è obbligatorio presentare questo modello, ma i modelli AA5/6 per i soggetti non titolari di partita IVA e il modello AA7/10 per i soggetti titolari di partita IVA[7].

Come devo inviare il modello EAS?

Il modello EAS deve essere trasmesso **solo telematicamente** mediante il software reso disponibile ogni anno sul sito www.agenziaentrate.gov.it – *cosa devi fare – comunicare dati – comunicazioni da parte di enti associativi*.

Per trasmettere il modello telematicamente è necessario essere in possesso dell'abilitazione ai servizi *Fisconline* oppure *Entratel*. Qualora l'associazione non ne sia in possesso potrà avvalersi di un intermediario.

Cosa succede se dimentico di presentare il modello EAS?

Se non è stato presentato il modello EAS non sarà possibile fruire dei benefici fiscali *(vedi paragrafo 7.5).*

E' possibile rimediare, comunque, trasmettendo il modello entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile e versando, contestualmente, la sanzione di 258 euro (con modello F24, codice tributo "8114"). In questo caso, non è possibile effettuare la compensazione ma è necessario versare direttamente l'importo. La mancata presentazione del modello EAS comporta l'esclusione dal regime agevolativo a favore degli enti associativi (*vedi paragrafo 3.2.3).*

2.6. La vita associativa

Una ASD viene gestita secondo le regole organizzative di una normale associazione. La vita associativa dell'ASD deve essere regolata, infatti, da principi di democraticità, trasparenza e assenza di scopo di lucro. La loro osservanza è necessaria[8] per accedere alle agevolazioni fiscali[9].

ATTENZIONE! Oltre agli associati esiste anche la figura dei **tesserati** a federazioni ed Enti di promozione sportiva, che non sono soci dell'ASD. *Per approfondimenti sulle attività svolte nei confronti dei frequentatori e praticanti che non sono soci, vedi paragrafo 3.2.3.*

[7] Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 125/E del 2010
[8] Circolare Agenzia delle Entrate n. 21/E del 2003
[9] Articolo 148, comma 8, TUIR

2.7. I libri sociali

Anche se non sono obbligatori, la redazione, la conservazione e l'aggiornamento dei libri sociali consente di tracciare in modo ordinato le fasi importanti della vita associativa.

2.8. Le figure operanti nell'ASD

Le figure presenti all'interno di una ASD sono, solitamente: gli associati, l'assemblea degli associati ed il Consiglio Direttivo. Le cariche sono elettive[10].

2.8.1. Gli associati

Chi sono gli associati?

Sono tutti coloro che iscrivendosi, dichiarano di voler partecipare alla vita associativa; di aderire alle regole contenute nello Statuto e ai principi etici indicati; di condividere le finalità, le attività, il metodo dell'associazione.
Gli associati partecipano direttamente alla vita associativa intervenendo all'assemblea, votando direttamente (se maggiorenni) per l'approvazione e le modifiche dello Statuto, dei Regolamenti, per l'approvazione del bilancio annuale e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione[11].

ATTENZIONE! Se l'ASD decide di individuare, all'interno dello Statuto, diversi tipi di soci (ad esempio, soci fondatori, soci onorari, soci sostenitori), tutti i soci devono comunque esercitare i medesimi diritti (tra tutti, il diritto di voto in assemblea).

Iscrizione all'ASD

I requisiti per aderire all'ASD e l'organo che si occupa di valutare le domande di ammissione (di solito, il Consiglio Direttivo) devono essere indicati nello Statuto[12].
L'adesione all'associazione deve avere carattere stabile e non può essere disposta per un periodo temporaneo.

L'ammissione si perfeziona nel momento in cui il richiedente paga la quota d'iscrizione. La quota associativa è stabilita ogni anno dal Consiglio Direttivo. Le quote associative non sono trasmissibili.

[10] Articolo 90 comma 18, lettera e), Legge 289/2002
[11] Articolo 148, comma 8, TUIR
[12] Articolo 148, comma 8 TUIR e articolo 4, comma 7 D.P.R. 633/72

Si può decadere dalla carica di socio per decisione volontaria o a seguito di provvedimenti, causati dal mancato rispetto dello Statuto.

Il Libro Soci: cosa potrebbe contenere?

Ad esempio:

- l'elenco soci, in modo progressivo, per data di richiesta di ammissione;
- le relative generalità (nome, cognome, data e luogo di nascita, codice fiscale, indirizzo di residenza, recapiti e gli estremi di un eventuale documento di riconoscimento);
- il numero progressivo della tessera di iscrizione;
- le quote associative pagate dai soci.

2.8.2. L'assemblea degli associati

L'assemblea è composta da tutti i soci che sono in regola con il versamento della quota sociale e dei contributi annuali e che, alla data dell'avviso di convocazione, risultino iscritti nel Libro soci.
Nello Statuto è specificata la possibilità per ciascun socio effettivo di farsi rappresentare da un altro socio effettivo all'Assemblea generale, mediante delega scritta. Il limite al numero di soci che è possibile rappresentare è indicato, solitamente, nello Statuto.

ATTENZIONE! Per le associazioni non riconosciute le norme non prevedono un limite per la rappresentazione in assemblea. Tuttavia, in caso di controlli, un uso improprio della delega di voto costituisce un indicatore del mancato rispetto del principio dell'effettività del rapporto associativo*(vedi paragrafo 7.5).*

Di solito l'atto costitutivo riporta le modalità di convocazione dell'Assemblea , che possono essere, ad esempio, l'affissione in bacheca o la comunicazione scritta, o forme analoghe. In ogni caso, l'Assemblea deve essere indetta almeno una volta all'anno per approvare il rendiconto. Sarà convocata, poi, ogni volta che se ne ravvisi la necessità e, nelle associazioni riconosciute, quando almeno 1/10 degli associati ne faccia richiesta.

Quando è validamente costituita l'Assemblea?

Nelle ipotesi di associazioni riconosciute l'Assemblea si considera validamente costituita secondo questi criteri:

Assemblea ordinaria
1° convocazione: almeno metà degli aventi diritto
2° convocazione: qualunque sia il numero dei presenti

Assemblea straordinaria
1°convocazione: 3/4 degli associati o maggioranza qualificata da Statuto
2°convocazione: maggioranza qualificata da Statuto
Per lo scioglimento dell'associazione sempre maggioranza qualificata da Statuto (3/4 degli associati)

La partecipazione dei soci all'Assemblea può essere documentata con un foglio di registrazione delle presenze ed eventualmente dalla stesura di un verbale che riporti sinteticamente lo svolgimento dell'Assemblea e che potrà essere conservato presso la sede dell'Associazione.
Fermo restando che ogni caso deve essere valutato singolarmente, elementi quali le modalità di convocazione e verbalizzazione delle Assemblee dei soci costituiscono, in via generale, indici rilevanti per desumere la reale natura associativa dell'ente e la sua effettiva democraticità.

2.8.3. Il Consiglio Direttivo
Il Consiglio Direttivo si occupa ordinariamente della gestione organizzativa ed amministrativa dell'ASD ed in particolare predispone il rendiconto contabile annuale.

Nell'ambito del Consiglio Direttivo, di solito, si nomina il **Presidente** che, in generale, si occupa di realizzare e dirigere le attività previste e votate dal Consiglio Direttivo o dall'Assemblea degli associati.

2.9. Adempimenti contabili della ASD
2.9.1. Inquadramento
Gli obblighi contabili si differenziano a seconda che l'ASD svolga la sola attività istituzionale o anche attività commerciale.
Se le ASD svolgono solamente attività istituzionali:
- seguono gli adempimenti contabili previsti nello Statuto (redigere un rendiconto economico-finanziario e rilevare tutte le entrate e le uscite);
- non hanno obbligo di vidimazione dei libri contabili;
- non hanno obbligo fiscale di tenere i libri contabili e i registri Iva;

- non hanno obbligo fiscale di emissione di scontrini e/o ricevute fiscali, né di presentare la dichiarazione Iva.

Se le ASD svolgono anche attività commerciale, invece:
- hanno l'obbligo di contabilità separata per l'attività commerciale[13];
- devono tenere le scritture contabili obbligatorie[14].

Per quanto riguarda gli obblighi contabili delle ONLUS[15] vedi capitolo 5.
Per le ASD che optano per il regime contabile di cui alla legge 398/1991, sono previsti adempimenti contabili semplificati *(vedi paragrafo 3.2.4).*

2.9.2. Il Rendiconto

È il documento contabile-economico-finanziario dal quale deve risultare, in modo chiaro, veritiero e corretto, la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ASD.
Non si tratta di un vero e proprio bilancio, ma di una sua versione semplificata, che prende in considerazione solamente i valori "in dare e avere". La sua chiusura non genererà un utile o una perdita, come succede in una azienda, ma indicherà soltanto una voce positiva o negativa, da riportare nell'anno successivo.
Nel rendiconto potranno essere riportate quote associative, beni, contributi, lasciti ricevuti, donazioni, sponsorizzazioni, oneri sostenuti suddivisi per voci analitiche (costi del personale, spese varie), ecc...

ATTENZIONE! In aggiunta al rendiconto annuale economico finanziario, gli enti che effettuano **raccolte pubbliche di fondi** devono redigere apposito e separato rendiconto di ciascuna raccolta, riepilogandone entrate ed uscite e corredandolo di una relazione sull'attività svolta[16] (v*edi paragrafo 6.2).*

Chi predispone il rendiconto?

Ogni anno il Consiglio Direttivo predispone il rendiconto e lo sottopone all'approvazione dell'Assemblea entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale.

[13] Articolo 144, comma 2, TUIR
[14] Articolo 20, comma 1, D.P.R. 600/173
[15] Articolo 20 bis, D.P.R. 600/1973
[16] Articolo 20 bis, D.P.R. 600/1973

ATTENZIONE! Le ONLUS devono redigere, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, a pena di decadenza dai benefici fiscali, un documento che rappresenti in maniera adeguata la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ONLUS, distinguendo le attività direttamente connesse da quelle istituzionali *(vedi capitolo 5).*

Per quanto tempo devono essere conservate le scritture contabili?
Ai fini **civilistici**, le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione così come le fatture, le lettere, i telegrammi ricevuti e le copie delle fatture, delle lettere e dei telegrammi spediti.
Ai fini **fiscali**, i documenti contabili e fiscali vanno conservati fino a quando non siano decaduti i termini prescritti dalla legge per effettuare i controlli ovvero fino alla conclusione degli eventuali contenziosi instaurati.

2.10. Quando un ente sportivo si scioglie

Un'associazione può essere sciolta e chiusa per varie cause, ad esempio, la perdita del patrimonio, prolungata inattività o quando è diventato impossibile raggiungere lo scopo associativo .
Per sciogliere un'associazione e deliberare la devoluzione del patrimonio è necessario indire un'Assemblea dei soci straordinaria e lo scioglimento dovrà essere approvato da almeno i tre quarti dei soci iscritti nel relativo libro soci.
Il patrimonio dell'Ente dovrà essere devoluto a fini sportivi.

Potrà essere nominato un liquidatore scelto anche tra i non associati.
Il procedimento di scioglimento potrà risultare da un verbale di Assemblea degli associati, sottoscritto dai membri Consiglio Direttivo e da tutti gli associati presenti all'Assemblea. Occorre poi la redazione del rendiconto, documento che dovrà evidenziare l'eventuale patrimonio da devolvere.

Dopo questi passaggi, i rappresentanti dell'associazione dovranno chiudere il codice fiscale e l'eventuale partita Iva.

3. E FISCALMENTE?

Il rispetto dei requisiti richiesti dalle norme e l'iscrizione nel registro del CONI consentono alle associazioni sportive dilettantistiche (ASD) di accedere a specifiche agevolazioni fiscali.
Le associazioni, che non svolgono in via esclusiva o principale attività commerciali, ai fini fiscali, si collocano fra gli enti non commerciali (ENC) e sono destinatarie, a determinate condizioni, di ulteriori norme speciali di vantaggio.
Le ASD non perdono la qualifica di ente non commerciale, risultante dalle previsioni statutarie, anche se non rispettano i limiti e i parametri per la verifica della non commercialità dell'attività effettivamente svolta[17].

3.1. Se si svolgono solo attività istituzionali

Le imposte dirette

Il reddito complessivo degli enti non commerciali (cioè quello su cui verranno calcolate le imposte) è costituito dalla somma degli eventuali redditi fondiari, di capitale, di impresa e diversi, ovunque prodotti e qualunque ne sia la destinazione.
Sono **esclusi**: i redditi esenti da imposta; i redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva su interessi, premi e altri frutti delle obbligazioni o titoli similari; i fondi raccolti durante manifestazioni pubbliche occasionali; i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività con finalità sociale conformi ai fini istituzionali dell'ente, in regime di convenzione o accreditamento.
Le associazioni che realizzano solo attività istituzionali e non hanno anche redditi fondiari, di capitale, d'impresa o diversi e non hanno dipendenti, collaboratori o lavoratori occasionali, **non sono obbligate a presentare la dichiarazione** dei redditi e la dichiarazione Irap.
Gli enti associativi dilettantistici che non svolgono attività commerciale sono anche esonerati dall'obbligo di trasmissione del modello EAS all'Agenzia delle Entrate*(vedi paragrafo 2.5).*

Non sono considerate attività commerciali e pertanto non sono soggette a imposizione le prestazioni di servizi (non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile) quando:

- sono conformi alle finalità istituzionali dell'ente;

[17] Articolo 149, comma 4 TUIR

- manca una specifica organizzazione;
- i corrispettivi (cioè gli incassi) non eccedono i costi direttamente imputati alla specifica attività.

E ai fini Iva?

Per le operazioni (prestazioni di servizi e cessioni di beni) effettuate in via occasionale nell'ambito della propria attività istituzionale, gli ENC restano estranei all'ambito di applicazione dell'Iva, come se fossero dei consumatori finali: si considerano **"soggetti passivi"** solo quando effettuano operazioni commerciali.
Le raccolte pubbliche occasionali di fondi sono escluse dal campo di applicazione dell'Iva.

Schema n. 3.1

È dovuta l'Irap?

L'Irap è l'Imposta Regionale sulle Attività Produttive ed è calcolata sul **valore della produzione.**
Se l'associazione svolge solo attività istituzionale non commerciale, il valore della produzione su cui calcolare l'Irap è data dalla somma delle retribuzioni per lavoro dipendente[18] e redditi a questi assimilati e dei compensi per prestazioni occasionali di lavoro autonomo (cosiddetto metodo retributivo) a cui sottrarre le deduzioni previste[19].
L'ente sportivo che ha sostenuto tali costi ha l'obbligo di compilare ed inviare la dichiarazione Irap.

---

[18] Non concorrono a formare la base imponibile Irap alcune indennità e rimborsi (ad esempio, le indennità di trasferta), dettagliati dall'art.67, comma 1, lettera m) del TUIR.
[19] Spetta la deduzione forfetaria per scaglioni di base imponibile, le deduzioni analitiche delle somme versate per assicurazioni obbligatorie sugli infortuni e delle spese per apprendisti, disabili e lavoratori che svolgono attività di ricerca e sviluppo, nonché dei rimborsi analitici di spese sostenute dai dipendenti o collaboratori nel compimento delle loro mansioni lavorative, mentre non competono le deduzioni forfetarie sul costo del lavoro.

3.2. Se si svolgono anche attività commerciali

Gli enti non commerciali possono avere un reddito di impresa derivante da un'attività commerciale esercitata **in via secondaria**. In tal caso devono richiedere l'attribuzione di un numero di partita Iva.
Per legge, si intendono **sempre** attività commerciali:

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

Per determinare il reddito di impresa sul quale calcolare le imposte si applica il regime ordinario, salvo opzione per il regime forfetario da parte degli enti ammessi al regime di contabilità semplificata *(vedi paragrafo 3.2.2)*. Inoltre, è possibile optare per il più favorevole regime previsto dalla legge 398/91, qualora i proventi da attività commerciali non abbiano superato l'importo di 250.000 euro nel periodo di imposta precedente *(vedi paragrafo 3.2.4)*.
Le associazioni sportive che hanno natura di enti non commerciali sono obbligate alla tenuta di un'apposita contabilità separata relativa alle attività commerciali esercitate, secondo le regole proprie del regime contabile cui hanno accesso o per il quale optano.

Tabella n. 3.1

Condizione di accesso al regime di contabilità semplificata		**Obbligo di regime di contabilità ordinaria**	
ricavi ≤ 400.000 €	Prestazioni di servizi	ricavi > 400.000 €	Prestazioni di servizi
ricavi ≤ 700.000 €	Altre attività	ricavi > 700.000 €	Altre attività

L'opzione si desume dal comportamento concludente, cioè dagli adempimenti effettuati dall'ente che presuppongono chiaramente la scelta di un determinato regime. È previsto, inoltre, l'obbligo di comunicare l'opzione all'Agenzia delle Entrate attraverso il quadro VO della prima dichiarazione Iva da presentare successivamente alla scelta[20].

Se nell'esercizio hanno svolto attività commerciale, le ASD devono in ogni caso presentare il Modello Unico – Enti non commerciali e, ove dovuto, la dichiarazione Irap, Iva e sostituti d'imposta.

Le associazioni che intendono avvalersi delle agevolazioni fiscali per gli enti associativi hanno poi l'onere della comunicazione all'Agenzia delle Entrate mediante **modello EAS** *(vedi paragrafo 2.5*).

Le ASD che svolgono attività commerciale sono tenute alla comunicazione annuale delle operazioni rilevanti ai fini Iva (cosiddetto **"spesometro**"): tutti gli enti non commerciali sono obbligati ad effettuare la comunicazione, limitatamente, però, alle operazioni rilevanti ai fini Iva riguardanti l'eventuale attività commerciale svolta. Se le fatture ricevute si riferiscono ad acquisti relativi sia all'attività istituzionale che a quella commerciale, possono essere comunicati anche solo gli importi riguardanti gli acquisti relativi all'attività commerciale. Se vi sono difficoltà a distinguere gli importi riferiti all'attività commerciale è possibile comunicare l'intero importo della fattura.
Il Modello di Comunicazione Polivalente, attraverso il quale si effettua la comunicazione, deve essere presentato esclusivamente in via telematica (modello e istruzioni sono disponibili sul sito www.agenziaentrate.gov.it *Strumenti – Modelli – Modelli di comunicazione).*

Su cosa si paga l'IRAP?

Le associazioni che esercitano sia attività istituzionale che commerciale devono determinare la base imponibile separatamente.
Sia per l'attività istituzionale che per quella commerciale si applicano le ordinarie deduzioni forfetarie per scaglioni di base imponibile e le deduzioni analitiche già richiamate al paragrafo 3.1.
Ricorrendone le condizioni, inoltre, per il personale impiegato nell'esercizio di attività commerciali, trovano applicazione le deduzioni forfetarie per dipendenti e per incrementi occupazionali.

[20] La mancata comunicazione è sanzionabile se arreca pregiudizio all'azione di controllo dell'amministrazione, ma non determina l'inefficacia della scelta.

Schema n. 3.2

Base imponibile **attività commerciale**	Base imponibile **attività non commerciale**
Secondo le regole previste per le imprese industriali considerando i costi non specificamente riferibili alle attività commerciali per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi imponibili e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi	Secondo le regole indicate al paragrafo 3.1 ma non si considerano gli emolumenti riferibili (specificamente o pro quota) alle attività commerciali

Il reddito imponibile e l'ammontare dell'imposta dovuta devono essere in ogni caso dichiarati presentando la dichiarazione Irap.

Per chi beneficia dei regimi forfetari ci sono agevolazioni ulteriori?

Gli enti che determinano il reddito secondo criteri forfetari calcolano l'imponibile derivante dall'attività commerciale sommando al reddito ottenuto ai fini Ires (ottenuto applicando le percentuali previste per i rispettivi regimi sui proventi commerciali conseguiti) i costi non deducibili ai fini Irap. Quindi, ferma restando la possibilità di applicare le deduzioni sopra segnalate:

Imponibile IRAP =	reddito ai fini Ires + retribuzioni al personale dipendente + compensi a collaboratori e a lavoratori autonomi occasionali + interessi passivi

3.2.1 Il regime fiscale ordinario
Come si calcola il reddito d'impresa?

Nel regime fiscale ordinario il reddito di impresa delle ASD si determina in modo analitico, come differenza tra ricavi conseguiti e costi sostenuti: occorre solo tenere conto delle disposizioni specifiche previste per i componenti promiscui, cioè ricavi e costi che si riferiscono in parte alle attività commerciali e in parte a quelle istituzionali.

In questo caso le spese vengono considerate secondo la stessa proporzione fra ricavi "d'impresa" e ricavi complessivi:

$$[R] = \frac{\text{Ricavi che concorrono a formare il reddito d'impresa}}{\text{Ricavi complessivi}}$$

Pertanto:

proventi conseguiti
(meno) costi sostenuti specificamente attribuibili all'attività commerciale
(meno) [R] * spese per beni e servizi promiscui
(meno) [R] * rendita catastale o canone locazione per immobili utilizzati promiscuamente =
REDDITO D'IMPRESA

Per l'Iva?

La detrazione dell'Iva è ammessa solo per gli acquisti effettuati nell'esercizio dell'attività commerciale (ma solo se l'attività commerciale è gestita con contabilità separata rispetto a quella istituzionale, in modo conforme alle disposizioni sulla corretta tenuta delle scritture contabili). Per i beni e i servizi utilizzati *promiscuamente* è ammessa in detrazione l'Iva per la parte imputabile all'esercizio dell'attività commerciale. I criteri adottati per determinare la *quota* di Iva detraibile devono essere oggettivi e coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Ad esempio, la ripartizione delle spese di riscaldamento di un fabbricato utilizzato promiscuamente può essere effettuata in base alla cubatura dei rispettivi locali.

ATTENZIONE! Nell'ambito di questo regime sono in ogni caso da considerare commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici o contributi supplementari in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, salvo che non ricorrano le condizioni previste per il regime agevolate a favore degli enti associativi (*vedi paragrafo 3.2.3)*. Le **quote associative**, versate al solo fine di acquisire lo status di "associato", non sono soggette ad Ires né ad Iva.

3.2.2 Il regime fiscale forfetario

Il regime forfetario di determinazione del reddito può essere applicato, su opzione, da parte degli enti ammessi al regime di contabilità semplificata.

L'opzione si desume dal comportamento concludente.

Il regime forfetario è adottabile nel periodo di imposta se non sono stati superati i limiti di riferimento dei ricavi.

Come si calcola in questo caso il reddito d'impresa?

Il reddito di impresa si determina in maniera forfetaria: si tiene conto di percentuali di redditività variabili a seconda dell'attività svolta e dell'ammontare dei ricavi conseguiti.

Tabella 3.2

PERCENTUALI DI REDDITTIVITÀ	
Prestazioni di servizi	15% per ricavi fino a 15.493,70 euro 25% per ricavi tra 15.493,71 e 400.000,00 euro
Altre attività	10% per ricavi fino a 25.822,84 euro 15% per ricavi tra 25.822,85 e 700.000,00 euro
Per le associazioni che esercitino contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività si applica la percentuale prevista per l'ammontare dei ricavi relativi all'attività prevalente. In mancanza di distinta annotazione si applicano le percentuali previste per le prestazioni di servizi.	

Quindi **REDDITO D'IMPRESA =** [Proventi conseguiti (per) percentuale di redditività] (più) Plusvalenze (più) Sopravvenienze attive (più) Proventi finanziari e immobiliari.

3.2.3 Il regime degli enti di tipo associativo
Quali sono i vantaggi di questo regime? A chi è riservato?

Il regime prevede criteri di "non commercialità" ancora più favorevoli, sia ai fini Iva che ai fini Ires. Possono accedere a questo regime le ASD che hanno inserito nei propri statuti o atti costitutivi determinate clausole imposte dalla legge *(vedi capitolo 2: nessuno scopo di lucro, effettività del rapporto associativo)* e che svolgano le loro attività nel pieno rispetto di queste clausole.

Sono considerate **non commerciali**, le seguenti attività:

- cessione, anche a terzi, di **pubblicazioni** effettuate prevalentemente ai propri associati;
- cessioni di beni e prestazioni di servizi, diversi da quelle da considerarsi in ogni caso commerciali, effettuate in diretta attuazione degli scopi istituzionali, dietro pagamento di **corrispettivi specifici** e svolte nei confronti di: iscritti, associati o partecipanti; altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o Statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale e dei rispettivi associati o partecipanti; tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.

ATTENZIONE! L'attività accessoria a quella sportiva (ad es. bagno turco, idromassaggio) pur essendo collegata ad essa, non rappresenta il naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano l'ente sportivo: pertanto, non può essere de-commercializzata ai fini fiscali.

E se l'associazione al suo interno gestisce un bar?

L'attività di bar deve essere considerata *commerciale* anche se svolta solo nei confronti dei propri associati, poiché non è un'attività direttamente legata (funzionale) a realizzare le finalità istituzionali dell'ente ed è esercitabile separatamente dall'attività istituzionale.

La vendita di attrezzatura sportiva ai propri associati deve essere considerata commerciale? Anche se il prezzo applicato è inferiore a quello di costo?

La cessione di beni nuovi prodotti per la vendita è attività commerciale per presunzione normativa, anche se viene effettuata in perdita.

Mettere a disposizione le proprie strutture sportive a fronte di corrispettivi specifici genera reddito di impresa?

Mettere a disposizione le proprie strutture sportive a fronte di corrispettivi specifici genera reddito di impresa. Tuttavia, se l'attività in questione si rivolge a iscritti (oppure associati o partecipanti, ad altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o Statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale e dei rispettivi associati o partecipanti, a tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali) si può beneficiare della *de-commercializzazione* a condizione che si concretizzi la diretta attuazione degli scopi istituzionali. Inoltre, andranno esaminate le concrete modalità di svolgimento dell'attività e tutti gli elementi *di fatto* per valutare se si tratta di un'attività lucrativa piuttosto che volta al perseguimento dello scopo sociale.

L'attività formativa è attività commerciale?

L'attività formativa può essere considerata attività *de-commercializzata* se espressamente prevista dallo Statuto e svolta per il conseguimento delle proprie finalità istituzionali nei confronti di iscritti, associati o partecipanti (o di altre associazioni che svolgono la medesima attività e

che per legge, regolamento o Statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale e dei rispettivi associati o partecipanti, ovvero di tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali).

Come si considerano le attività, direttamente collegate agli scopi istituzionali, effettuate a pagamento nei confronti di frequentatori e/o praticanti?

Possono essere *de-commercializzate* solo se i frequentatori e/o praticanti "non associati" risultano tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali (CONI, Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva). In caso contrario, le attività a pagamento sono rilevanti ai fini Iva e per le imposte sui redditi.

ATTENZIONE! Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi a soci, associati o partecipanti[21], effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità, si considerano distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione[22]. Ciò comporta il venir meno del requisito della *non lucratività*, uno dei requisiti indispensabili per poter accedere ai benefici fiscali.

3.2.4 Il regime agevolato previsto dalla Legge 398/1991

La legge 398/1991 prevede condizioni particolarmente favorevoli che consistono in:

- specifiche modalità per determinare il reddito d'impresa
- specifiche modalità di applicazione dell'Iva
- semplificazioni degli adempimenti contabili e fiscali.

Quali sono le condizioni di accesso al regime?

Il regime è riservato, su opzione, alle associazioni che nel periodo di imposta precedente hanno conseguito proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali non superiori a 250.000 euro.

Per il primo periodo di imposta, il limite deve essere rapportato ai giorni effettivi di durata dell'esercizio, ossia al periodo che intercorre fra la data di costituzione e il termine dell'esercizio.

[21] Ma anche nei confronti di fondatori, componenti gli organi amministrativi e di controllo, coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché le società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate.

[22] Articolo 10, comma 6, lettera a), D. Lgs. 460/1997

Cosa si intende per attività commerciali connesse agli scopi istituzionali?

Si tratta delle attività strutturalmente funzionali alle manifestazioni sportive e rese in concomitanza con le medesime, quali, ad esempio, vendita di materiali sportivi e di gadget pubblicitari, sponsorizzazioni correlate all'evento specifico, cene sociali, lotterie.

E se in corso d'anno si superasse il limite?

Il regime agevolato cessa automaticamente; dal mese successivo si applica il regime ordinario.
In caso di decadenza dal regime, quindi, sia ai fini Iva che per le imposte sui redditi, si dovranno considerare due periodi di imposta, soggetti a due diversi regimi tributari.

Per quanti anni è vincolante l'opzione?

Una volta esercitata, l'opzione è vincolante per cinque anni. Successivamente si rinnova di anno in anno fino all'eventuale revoca. Si decade in ogni caso se vengono meno i requisiti.

Come si determina il reddito di impresa imponibile ai fini Ires?

Si applica il coefficiente di redditività forfetario del **3%** al totale dei proventi conseguiti nell'esercizio dell'attività commerciale e si aggiungono a tale importo le plusvalenze patrimoniali.
I redditi da considerare per determinare il reddito imponibile forfetizzato sono gli stessi che si considerano per determinare il limite di accesso al regime *(vedi schema 3.3).*

Schema n. 3.3

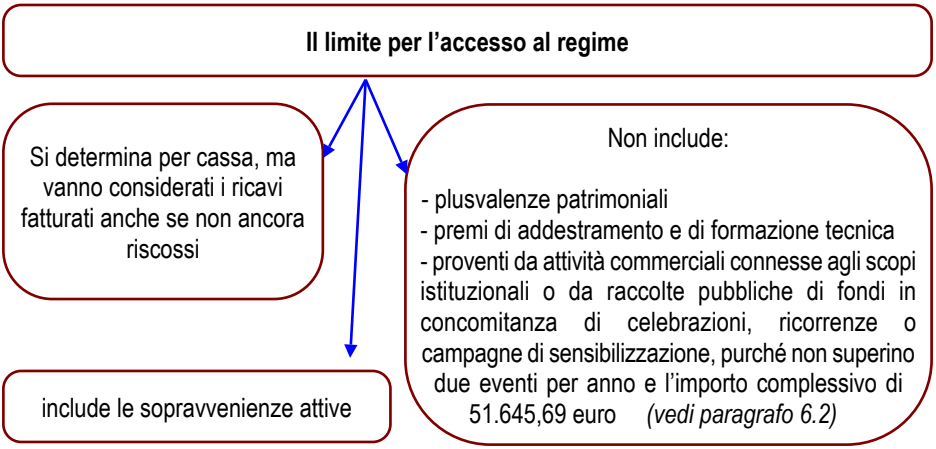


Tabella n. 3.3

Proventi che concorrono a formare il reddito imponibile forfetizzato	Proventi esclusi dal reddito imponibile forfetizzato
• ricavi derivanti dall'esercizio di attività di natura commerciale, inclusi i contributi erogati da pubbliche amministrazioni per l'esercizio dell'attività commerciale • sopravvenienze attive relative alle attività commerciali esercitate	• proventi da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali o da raccolte pubbliche di fondi in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, purché non superino due eventi per anno e l'importo complessivo di 51.645,69 euro • contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività istituzionali • proventi derivanti dall'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti in conformità alle finalità istituzionali • premi di addestramento e di formazione tecnica di atleti dilettanti

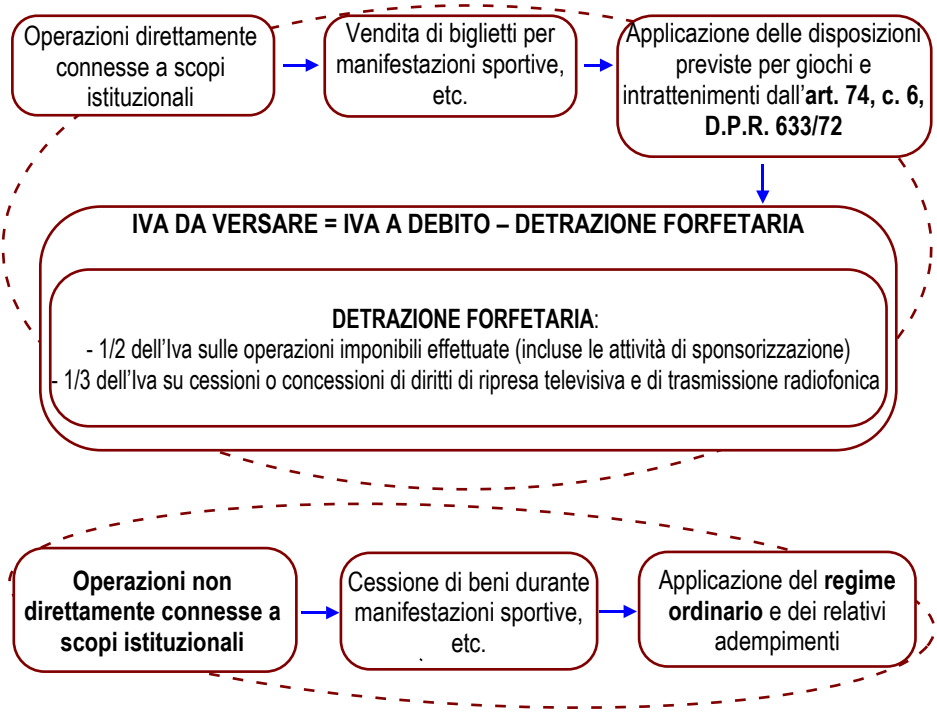
Cosa si intende per premi di addestramento e di formazione tecnica degli atleti dilettanti?

Sono le somme ricevute dall'ASD (in virtù di un tesseramento dilettantistico o giovanile) per gli atleti che hanno stipulato un contratto professionistico. Tali somme hanno sostanzialmente natura risarcitoria, in quanto sono state previste allo scopo di reintegrare l'associazione dei costi sostenuti per la preparazione e la formazione del giovane atleta: la norma prevede l'obbligo di reinvestire i premi per il perseguimento di fini sportivi.

Quali sono le semplificazioni ai fini Iva?

Per applicare il regime forfetario, nell'ambito delle operazioni rilevanti ai fini Iva, occorre distinguere tra le operazioni direttamente connesse e quelle non direttamente connesse agli scopi istituzionali (le attività istituzionali sono in ogni caso *non imponibili*).

Schema n. 3.4



Ai fini Iva, le associazioni con volume d'affari annuo fino a 25.822,84 euro possono applicare il regime forfetario previsto per le attività spettacolistiche[23], salvo opzione per il regime ordinario. In sostanza, la base imponibile è pari al 50% dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi. In presenza di più attività per applicare il regime forfetario va considerato solo il volume d'affari derivante dalle attività spettacolistiche.

Riepilogo degli adempimenti contabili

Gli enti che accedono al regime fiscale della legge 398/91 sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili, dall'emissione delle fatture e degli scontrini e/o ricevute fiscali (tranne che in determinati casi) e dalla presentazione della dichiarazione Iva. Sono invece tenuti a:

- conservare copia della documentazione relativa a incassi e pagamenti;
- numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto e le fatture eventualmente emesse;

[23] Articolo 74 quater, comma 5, D.P.R. 633/72

- annotare, anche con un'unica registrazione, i corrispettivi e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, entro il 15 del mese successivo a quello di riferimento, su un prospetto riepilogativo, opportunamente integrato[24];
- annotare distintamente, nello stesso registro, i proventi che non concorrono a formare reddito imponibile fino a 51.645,69 euro le plusvalenze patrimoniali e le operazioni intracomunitarie;
- redigere annualmente il rendiconto economico e finanziario;
- fatturare le prestazioni di sponsorizzazione, le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e trasmissione radiofonica e le prestazioni pubblicitarie;
- effettuare gli ordinari adempimenti previsti per eventuali acquisti intracomunitari;
- procedere alla liquidazione e al versamento dell'Iva entro il termine di liquidazione trimestrale;
- redigere, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, un apposito rendiconto (entrate e spese) per le raccolte pubbliche di fondi, al quale va allegata una relazione illustrativa;
- effettuare la ritenuta d'imposta su compensi, indennità e rimborsi corrisposti *(vedi capitolo 4)*;
- presentare il Modello Unico Enti non commerciali e, nei casi in cui siano dovuti, il Modello 770 e il modello IRAP;
- tenere il libro soci e il libro delle assemblee;
- emettere titoli di accesso da appositi misuratori fiscali per le attività spettacolistiche diverse dalle manifestazioni sportive dilettantistiche; per le manifestazioni sportive dilettantistiche è consentito utilizzare titoli di ingresso o abbonamenti provvisti di contrassegno SIAE in alternativa ai titoli di accesso emessi tramite misuratore fiscale;
- rispettare le prescrizioni sulla tracciabilità dei pagamenti: i pagamenti effettuati o ricevuti devono essere eseguiti tramite strumenti tracciabili se di importo superiore a 1.000 euro (il limite è stato innalzato dal 1° gennaio 2015, in precedenza era di 516,46 euro).

ATTENZIONE! Se l'ASD non osserva l'obbligo di tracciabilità dei pagamenti, decade dal regime agevolato della legge 398/91 (dal mese successivo alla violazione) e si applica una sanzione amministrativa da 258 euro a 2.065 euro[25].

[24] Il modello deve essere conforme a quello approvato con D.M. dell'11 febbraio 1997.
[25] Vedi anche Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 45/E del 2015

Chi sceglie il regime della legge 398/91 deve effettuare la comunicazione annuale delle operazioni rilevanti ai fini Iva (cosiddetto "spesometro")?

Assolutamente si. La comunicazione deve essere effettuata, sia per le operazioni attive che per quelle passive, secondo le regole generali (trasmissione dei dati relativi a tutte le operazioni per le quali è obbligatorio emettere fattura e a tutte le operazioni di importo non inferiore a 3.600 euro, comprensivo di Iva, per le quali non è previsto l'obbligo di fatturazione). In particolare, nonostante non siano tenuti alla registrazione analitica delle fatture passive ricevute, gli enti che aderiscono alla legge 398/91 devono comunicare, attraverso il Modello di Comunicazione Polivalente, gli importi relativi agli acquisti effettuati per beni e servizi direttamente riferibili all'attività commerciale eventualmente svolta.

3.3. Gli acquisti intracomunitari

È possibile che per gli acquisti dei beni e servizi necessari allo svolgimento della propria attività, per esempio per l'acquisto di attrezzature sportive, alcune associazioni decidano di rivolgersi a fornitori comunitari, cioè di Paesi membri della Comunità Europea, anziché a fornitori italiani.
Le ASD che svolgono **solo attività istituzionali** che intendono effettuare acquisti intracomunitari devono rispettare i seguenti adempimenti:

Tabella n. 3.4

Ammontare degli acquisti	Adempimento
Fino al limite annuo di 10.000 euro (diversi da mezzi di trasporto nuovi e da quelli soggetti ad accisa)	Presentazione del modello **Intra 13** all'Ufficio territorialmente competente dell'Agenzia delle Entrate, in via telematica, prima di ogni acquisto
Oltre il limite annuo di 10.000 euro	Richiesta attribuzione del numero di Partita Iva mediante **modello AA7** (al solo fine del pagamento in Italia dell'Iva sugli acquisti intracomunitari). Emissione di autofattura; annotazione in apposito registro; entro ciascun mese, versamento dell'Iva per gli acquisti registrati nel mese precedente; entro ciascun mese, presentazione telematica del modello **Intra 12** per gli acquisti registrati nel mese precedente; presentazione in via telematica del modello **INTRASTAT** all'ufficio competente

ATTENZIONE! L'attribuzione della partita Iva non fa assumere all'ente la qualifica di soggetto passivo in senso stretto, quindi l'Iva versata non potrà comunque essere portata in detrazione.

L'associazione ha la facoltà di optare per il regime ordinario; può, cioè, scegliere di utilizzare le regole previste per i soggetti titolari di partita Iva e applicare l'imposta in Italia, anche per gli acquisti inferiori a 10.000 euro. Nel caso di acquisto di mezzi di trasporto nuovi e di beni soggetti ad accisa si applica in ogni caso il regime ordinario.
Per le associazioni che svolgono anche attività commerciale si devono distinguere gli acquisti inerenti l'attività istituzionale da quelli inerenti l'attività commerciale:

Tabella n. 3.5

	Adempimento
Acquisti inerenti l'attività istituzionale	Stessi adempimenti previsti per gli enti senza partita Iva che effettuano acquisti oltre 10.000 euro (vedi tabella n. 4.4). Questi adempimenti devono essere effettuati separatamente rispetto a quelli previsti per gli acquisti inerenti l'attività commerciale. L'Iva versata non può essere detratta.
Acquisti inerenti l'attività commerciale	Manifestazione preventiva della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie compilando l'apposito campo del modello di dichiarazione di inizio attività o, se l'associazione è già in attività, attraverso apposita istanza all'Agenzia delle Entrate. Adempimenti ordinari previsti per gli acquisti intracomunitari. L'Iva versata può essere detratta se è tenuta una contabilità separata.

3.4. Le altre imposte indirette

Per le imposte indirette diverse dall'Iva, le ASD beneficiano, in ogni caso, delle seguenti agevolazioni:

IMPOSTA DI REGISTRO	In misura fissa (200 euro) per gli atti costitutivi e di trasformazione direttamente connessi allo svolgimento dell'attività sportiva
IMPOSTA DI BOLLO	**Non dovuta** per atti, documenti, istanze, contratti o copie (anche conformi), estratti, certificazioni e attestazioni poste in essere o richieste; per quietanze emesse per la riscossione e per il versamento delle quote e dei contributi associativi
TASSE DI CONCESSIONE GOVERNATIVA	**Non dovute** per atti e provvedimenti riguardanti l'associazione

4. I COMPENSI EROGATI DALLE ASD

Come tutti gli enti non commerciali, le ASD, nello svolgimento delle proprie attività, possono avvalersi di prestazioni di lavoro per le quali erogano compensi, rimborsi, premi, indennità, ecc.

A seconda della tipologia di rapporto di lavoro (lavoro dipendente, assimilati a lavoro dipendente, lavoro autonomo, rapporto di collaborazione coordinata e continuativa), gli adempimenti fiscali possono variare. Per comprendere la tipologia di rapporto di lavoro occorre valutare caso per caso.

Esempio. La natura del compenso per l'amministratore dipende non solo dal tipo di rapporto tra associazione e amministratore, ma anche dall'attività abitualmente esercitata da quest'ultimo. Ad esempio, se l'amministratore svolge l'attività come libero professionista (commercialista, ragioniere), i compensi rientrano tra i redditi di lavoro autonomo.

4.1. Le agevolazioni fiscali: quali somme rientrano e in cosa consiste

Alle ASD sono riservate particolari agevolazioni per le somme erogate[26]:

1. **nell'esercizio diretto di un'attività sportiva dilettantistica**.
   Ad esempio: somme corrisposte ad atleti dilettanti, arbitri e giudici di gara che partecipano direttamente alla manifestazione sportiva; somme relative all'attività di formazione, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica (allenatori, istruttori, ecc.), a prescindere dall'esistenza di un collegamento diretto tra l'attività e una manifestazione sportiva[27].

ATTENZIONE! Non rientrano in tale categoria i compensi corrisposti all'arbitro dilettante che diriga una gara professionistica o i compensi all'atleta professionista impegnato in una manifestazione sportiva dilettantistica[28].

[26] Articolo 67, comma 1, lettera m) TUIR
[27] Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 38/E del 2010
[28] Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 34/E del 2011

2. **in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa** (caratterizzata da continuità nel tempo, coordinazione e inserimento del collaboratore nell'organizzazione economica, assenza del vincolo di subordinazione) **di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale**. Ad esempio: le prestazioni relative ai compiti tipici di segreteria (raccolta delle iscrizioni, tenuta della cassa e della contabilità) da parte di soggetti non professionisti[29].

In cosa consiste l'agevolazione?

Tali somme sono considerate "redditi diversi" per chi le percepisce e non concorrono a formare il reddito fino alla somma di 7.500 euro annui[30].

ATTENZIONE! Il periodo di imposta (anno) a cui fare riferimento è quello di chi percepisce il compenso, cioè l'anno solare, e non il periodo di imposta dell'ente che potrebbe non coincidere.

4.2. Cosa fare per usufruire dell'agevolazione?

Chi percepisce le somme:

- ✓ rilascia all'ASD, al momento del pagamento, una autocertificazione che attesti eventuali compensi della stessa natura ricevuti da altri soggetti;
- ✓ rilascia una ricevuta dell'avvenuto pagamento, non soggetta a Iva, ma assoggettata ad imposta di bollo (attualmente di 2,00 euro) se il compenso è superiore a 77,47 euro[31];
- ✓ inserisce nella dichiarazione dei redditi solo i compensi che superano il limite di 7.500 euro (i compensi fino a 7.500 euro non concorrono a determinare il reddito, non sono soggetti a ritenuta e vanno considerati solo per determinare in quale scaglione si colloca il soggetto).

ATTENZIONE! I rimborsi di spese documentate sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale non concorrono a formare il reddito di chi li ha percepiti *(vedi paragrafo 4.3)*

[29] Circolare 21/E del 2003
[30] Articolo 69, comma 2, TUIR
[31] Articolo 13 tariffa, D.P.R. 642/1972

L'ASD, a prescindere dalla tipologia di rapporto di lavoro con chi percepisce il compenso, opera come *sostituto d'imposta*[32] e pertanto:

✓ Determina l'ammontare dei compensi ed eventualmente, all'atto del pagamento, opera le ritenute sulla somma che supera i 7.500 euro, secondo le seguente tabella[33].

Ammontare dei compensi annuali	Da tassare?	Ritenuta?
Da 0 a 7.500 euro	NO	NO
Da 7.500,01 a 28.158.28 euro	SI	23%* a titolo d'imposta + addizionali regionali e comunali
Oltre 28.158,28	SI	23%* a titolo d'acconto + addizionali regionali e comunali
*È l'aliquota Irpef per il primo scaglione di reddito		

Esempio:
L'ASD ha stabilito per la partecipazione del giudice di gara Rossi alla manifestazione sportiva dilettantistica un compenso pari a 1.750 euro.
Il giudice di gara, all'atto del pagamento, fornisce un'autocertificazione nella quale attesta di aver percepito, dall'inizio dell'anno, compensi della medesima natura per un ammontare complessivo di 6.000 euro.
L'ASD opera, all'atto del pagamento, una ritenuta a titolo d'imposta e la calcola sull'ammontare che supera il limite dei 7.500 euro (6.000+1.750-7.500=250).

✓ Versa con modello F24 la ritenuta eventualmente operata (in genere entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento).

ATTENZIONE! Dal 1° ottobre 2014, in alcuni casi è obbligatorio utilizzare i servizi telematici per presentare il Modello F24.

[32] Il sostituto di imposta è quel soggetto che è tenuto a versare le imposte o un acconto delle imposte per conto di un altro soggetto (ad esempio, il datore di lavoro per il dipendente).
[33] Articolo 69, comma 2 TUIR e articolo 25, comma 1 Legge 133/1999

PRESENTAZIONE MOD.F24 PER I TITOLARI DI PARTITA IVA

CASI		Modello F24 cartaceo	Servizi di Internet banking	Servizi telematici sul sito www.agenziaentrate.it
F24 con compensazione dei crediti (di qualunque tipo) e saldo pari a zero		NO	NO	SI
F24 con compensazione dei crediti saldo maggiore di zero	Se non crediti Iva	NO	SI	SI
	Se crediti Iva ≤5.000 euro	NO	SI	SI
	Se crediti Iva >5.000 euro	NO	NO	SI
F24 senza compensazione dei crediti		NO	SI	SI

PRESENTAZIONE MOD.F24 PER I NON TITOLARI DI PARTITA IVA

CASI	Modello F24 cartaceo	Servizi di Internet banking	Servizi telematici sul sito www.agenziaentrate.it
F24 con compensazione dei crediti e saldo pari a zero	NO	NO	SI
F24 con compensazione dei crediti e saldo maggiore di zero	NO	SI	SI
F24 senza compensazione dei crediti e saldo >1.000 euro	NO	SI	SI
F24 senza compensazione crediti e saldo ≤ 1.000 euro	SI	SI	SI

- ✓ Rilascia la Certificazione Unica a chi ha percepito il compenso[34] entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui le somme sono state corrisposte oppure entro 12 giorni dalla richiesta in caso di interruzione del rapporto di lavoro.
- ✓ Trasmette la Certificazione Unica all'Agenzia delle Entrate entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme sono state corrisposte[35], in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato (professionisti, associazioni di categoria, Caf, ecc.).
- ✓ Dichiara gli importi pagati nel modello 770 semplificato.

[34] Articolo 4, commi 6-ter e 6-quater, D.P.R. 322/1998
[35] Provvedimento del 15 gennaio 2015 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate

Cos'è la Certificazione Unica (CU)

È il modello che attesta sia i redditi di lavoro dipendente e assimilati (riportati nel "Cud" fino al 2014) sia altri redditi (ad esempio di lavoro autonomo e "redditi diversi").

Per informazioni www.agenziaentrate.gov.it: Cosa devi fare - Dichiarare - Dichiarazioni dei sostituti d'imposta - Certificazione Unica

Cos'è il modello 770

Attraverso il modello 770 semplificato l'ASD comunica all'Agenzia delle Entrate i dati relativi alle certificazioni rilasciate ai contribuenti, ad esempio:

- redditi di lavoro dipendente, equiparati e assimilati
- indennità di fine rapporto
- redditi di lavoro autonomo
- redditi diversi
- i dati contributivi, previdenziali, assicurativi
- i dati dei versamenti effettuati, dei crediti e delle compensazioni operate.

Il modello deve essere presentato in via telematica tramite un intermediario abilitato oppure direttamente sul sito internet www.agenziaentrate.gov.it mediante:

- Fisconline, se la dichiarazione riguarda non più di 20 soggetti;
- Entratel, se la dichiarazione riguarda più di 20 soggetti.

Per informazioni www.agenziaentrate.gov.it: Cosa devi fare - Dichiarare - Dichiarazioni dei sostituti d'imposta - 770/2015 Semplificato.

ATTENZIONE! Le ASD devono inserire, in ogni caso, nella certificazione unica le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi corrisposti, **anche se le somme non sono soggette a ritenuta**, e indicarli anche nel modello 770[36].

4.3. Rimborso spese

L'ASD può decidere di erogare rimborsi (ad esempio agli associati o componenti del consiglio direttivo) per spese di viaggio o trasporto. Queste spese devono innanzitutto essere certe, inerenti le attività dell'ente e autorizzate dal consiglio direttivo.

[36] Circolare 60/E del 2011

Le forme di rimborso spese possono essere differenti e diverso sarà il relativo trattamento fiscale:

Tipologia	Trattamento fiscale
A) Rimborso **forfetario** (o **indennità di trasferta**) per cui non occorrono giustificativi di spesa	Può usufruire delle agevolazioni fiscali (vedi paragrafo precedente)
B) Rimborso **analitico** (o a piè di lista) **per spese documentate**. *Esempio: per vitto, alloggio, viaggio e trasporto*	È escluso da tassazione se le spese sono documentate e sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza o dimora abituale. In questo caso non va indicato in Certificazione Unica e 770.
C) **Rimborso misto:** comprende sia l'indennità di trasferta che il rimborso spese documentate	Segue il trattamento previsto per la tipologia A) e B)
D) **Indennità chilometrica:** è la somma forfetaria per l'utilizzo in trasferta del proprio mezzo di trasporto	Rientra tra le spese documentate B) solo in presenza di 2 condizioni: - sono sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale; - sono quantificate in base al titolo di veicolo e alla distanza percorsa (sulla base delle tabelle ACI). In assenza di almeno una delle condizioni rientrano nei rimborsi forfetari A).

Le spese sono **documentate** solo in presenza di una distinta analitica delle spese sostenute, con allegati tutti i giustificativi di spesa necessari per il rimborso (fatture, scontrini, ricevute fiscali).

ATTENZIONE! Le quietanze di pagamento dei rimborsi sono soggette ad imposta di bollo se l'importo complessivo è superiore a 77,47 euro(l'imposta di bollo deve essere applicata da chi percepisce il rimborso ed è attualmente pari a 2,00 euro).

4.4. Presunzione di distribuzione di utili nell'erogazione di compensi

Per i compensi erogati ad associati o a componenti del Consiglio Direttivo è necessario fare attenzione non solo al trattamento fiscale ma anche alla loro misura. Infatti, se superano determinate soglie, l'Agenzia delle Entrate presume che si tratti di una *distribuzione indiretta di utili* e, conseguentemente, decadono le agevolazioni fiscali.

In particolare, tale presunzione scatta quando la ASD eroga:

- all'associato che presta opera nell'ASD compensi superiori del 20% rispetto agli stipendi previsti per le medesime qualifiche dai contratti collettivi di lavoro;
- ai componenti del consiglio direttivo compensi annui superiori al compenso massimo previsto per il presidente del collegio sindacale delle Spa[37].

Nel caso in cui sussistano più compensi inferiori ai limiti per lo stesso associato/componente del consiglio direttivo, verrà considerato caso per caso[38]. In queste situazioni l'ASD può, prima di erogare il compenso, presentare un *interpello disapplicativo*[39] all'Agenzia delle Entrate *(vedi capitolo 8)*.

[37] D.P.R. 645/1994 e D.L. 239/1995 convertito dalla Legge 336/1995
[38] Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 2/E del 2007
[39] In attesa della riforma dell'istituto dell'interpello a seguito di Delega fiscale, come da comunicato stampa del Consiglio dei Ministri del 26/06/2015

5. LE ONLUS

Le ASD che perseguono esclusivamente finalità di solidarietà sociale possono, in presenza di determinate condizioni, chiedere il riconoscimento della qualità di ONLUS (Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale) e usufruire, quindi, di ulteriori agevolazioni fiscali.

Quali sono i requisiti?

Una ASD può diventare una ONLUS alle seguenti condizioni:

- *L'attività:* deve perseguire esclusivamente finalità di solidarietà sociale. Ciò avviene quando l'attività è diretta a produrre benefici a persone "svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari".
  Per persone svantaggiate si intende: "soggetti in condizioni di obiettivo disagio, connesso a situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti, a situazioni di devianza, di degrado o grave disagio economico-familiare o di emarginazione sociale"[40]. Ad esempio: i disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee; tossico-dipendenti; alcolisti; indigenti; anziani non autosufficienti in condizioni di disagio economico; minori abbandonati, orfani o in situazioni di disadattamento o devianza; profughi; immigrati non abbienti.
  L'attività può esser rivolta anche nei confronti degli associati purché si trovino in condizioni di svantaggio.

- *Requisiti statutari*
  Lo Statuto deve espressamente indicare specifiche clausole[41]. Alcune coincidono con quelle tipiche delle ASD *(vedi capitolo 2)*, ma ve ne sono altre più stringenti.

  Ulteriori requisiti per le Onlus da inserire nello Statuto
  - l'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale
  - il divieto di svolgere attività diverse ad eccezione di quelle direttamente connesse*
  - il divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili a meno che la distribuzione non sia imposta per legge o sia effettuata a favore di

[40] Circolare del Ministero delle Finanze n. 168 de 26/06/1998 e sentenza Corte di Cassazione n. 7311 del 28/03/2014
[41] Articolo 10, D. Lg. 460/1997

altre ONLUS, che per legge, Statuto o regolamento fanno parte della stessa struttura

- l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione, in caso di suo scioglimento, ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o a fini di pubblica utilità, sentito il Ministero del Lavoro e salvo diversa destinazione imposta dalla legge
- l'uso, nella denominazione e in qualsiasi segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, della locuzione «organizzazione non lucrativa di utilità sociale» o dell'acronimo «ONLUS».

* ATTENZIONE! Le ASD possono svolgere attività direttamente connesse a quelle istituzionali, a condizione che: non siano prevalenti rispetto a quelle istituzionali; i relativi proventi non superino il 66% delle spese complessive. Rientrano nelle attività connesse sia le attività istituzionali dell'ASD svolte senza la finalità della solidarietà sociale, sia le attività strettamente accessorie. L'attività accessoria non deve essere configurabile come un'attività commerciale che può essere esercitata anche separatamente[42].

➢ *Iscrizione all'Anagrafe Unica delle ONLUS*

Le ASD che intendano assumere la qualifica di ONLUS devono iscriversi nell'Anagrafe Unica istituita presso l'Agenzia delle Entrate.

L'iscrizione avviene inviando una comunicazione alla Direzione Regionale – Ufficio Accertamento, allegando Statuto/Atto costitutivo o una dichiarazione sostitutiva che attesti le attività svolte e il possesso dei requisiti.

Le istruzioni e i modelli sono presenti sul sito internet: www.agenziaentrate.gov.it *(Cosa devi fare - Richiedere - Iscrizione Anagrafe ONLUS)*.

[42] Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 75/E del 2001

Quali agevolazioni sono previste per le ASD ONLUS?

Alle ONLUS sono riservate particolari agevolazioni.

Imposte sui redditi

- Lo svolgimento delle attività istituzionali nel perseguimento di esclusive finalità di solidarietà sociale non costituisce attività commerciale
- Le attività direttamente connesse sono escluse dal reddito imponibile
- Sui contributi ricevuti dagli enti pubblici non si applica la ritenuta del 4%

ATTENZIONE! Le ONLUS sono tenute alla presentazione della **dichiarazione dei redditi** in presenza di redditi fondiari, di capitale esclusi quelli assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, e di redditi diversi, attraverso il Modello **Unico ENC**. Non sussiste l'obbligo di presentare la dichiarazione né per i redditi derivanti dalle attività istituzionali né per quelli derivanti dalle attività direttamente connesse, trattandosi di attività decommercializzate o non concorrenti alla formazione del reddito imponibile.

Iva

- Per alcune particolari attività di rilevanza sociale[43] (ad esempio prestazioni didattiche), esenzione dall'Iva
- Le raccolte pubbliche di fondi occasionali in concomitanza di ricorrenze o celebrazioni sono escluse dall'Iva

Altre imposte

- Imposta di registro: in misura fissa pari a 200,00 euro per gli atti costitutivi e le modifiche allo Statuto
- Imposta di bollo: esenzione per atti, istanze, contratti, copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni e dichiarazioni (sia prodotti che richiesti)
- Tasse sulle concessioni governative: esenzione totale
- Imposta sulle successioni e donazioni: esenzione totale (anche per imposte ipotecaria e catastale)

Le ONLUS hanno obblighi contabili ai fini fiscali?

Si. Per l'attività svolta complessivamente, devono tenere scritture contabili in grado di rappresentare tutte le operazioni svolte (ad esempio, sotto forma di *libro giornale*). Inoltre, devono predisporre un documento entro

[43] Indicate nell'articolo 10 del D.P.R. 633/1972

4 mesi dalla chiusura dell'esercizio annuale che rappresenti la situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'ente, distinguendo tra le attività istituzionali e le attività direttamente connesse.
Per le attività direttamente connesse, devono tenere le scritture contabili obbligatorie previste per le imprese commerciali.
Inoltre, a seconda del volume dei proventi dell'attività complessivamente svolta, possono esserci ulteriori adempimenti o semplificazioni[44].
Tutte le scritture contabili vanno conservate fino a quando non siano scaduti i termini prescritti dalla legge per eventuali controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Quando si perde la qualifica di ONLUS?

- ✓ Quando viene meno uno dei requisiti statutari;
- ✓ Quando si riscontra il mancato rispetto dei requisiti statutari.

In questi casi le agevolazioni fiscali decadono dalla data in cui i requisiti sono venuti meno e l'ente deve restituire i tributi non corrisposti e versare le relative sanzioni.

[44] Per approfondimenti vedi articolo 20-bis D.P.R. 600/1973

6. COME FINANZIARE UN'ASD

Per finanziare la propria attività sportiva, l'associazione ha bisogno di reperire risorse. A questo scopo, le norme prevedono diverse forme di finanziamento.

6.1. Pubblicità e sponsorizzazioni

Tra le principali fonti di finanziamento delle ASD vi sono le somme percepite per pubblicità e sponsorizzazioni. Alla base c'è un accordo: un soggetto esterno per avere notorietà pubblica eroga denaro o beni in natura all'ASD che, a sua volta, si impegna ad effettuare determinate prestazioni (pubblicità o sponsorizzazione).
Esempi: il "nome" sull'abbigliamento sportivo o sui borsoni, il logo nei manifesti che illustrano il torneo, lo striscione esposto negli impianti sportivi.
È importante che tali prestazioni siano adeguatamente documentate: oltre a contratto e fattura, occorre dimostrare la loro effettiva esistenza.

Come sono qualificate dalla ASD?

Queste erogazioni costituiscono per la ASD dei **corrispettivi**, cioè rientrano nell'ambito delle attività commerciali e sono quindi soggette a tassazione sulla base del regime fiscale scelto *(vedi capitolo 3)*. Devono essere **sempre** fatturate[45].

A determinate condizioni, tuttavia, i proventi occasionali e saltuari derivanti dalla raccolta fondi non concorrono a formare il reddito:

- l'ASD deve aver optato per il regime agevolato previsto dalla legge 398/1991;
- i proventi devono essere percepiti nello svolgimento di un'attività commerciale connessa allo scopo dell'associazione (cioè strutturalmente funzionale alla manifestazione sportiva e resa in concomitanza con il suo svolgimento)[46];
- entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, deve essere redatto un apposito rendiconto[47] dal quale devono risultare, in modo chiaro e

[45] Articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972
[46] Circolare Ministeriale n. 43/2000
[47] Il rendiconto deve essere redatto secondo il modello indicato nel D.M. dell'11 febbraio 1997

trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione nell'ambito della quale vengono realizzati questi proventi.

Sono previsti, però, dei limiti per usufruire dell'agevolazione: fino a due eventi all'anno e per un importo annuo massimo di 51.645,69 euro[48]. In questo limite rientrano non solo le somme percepite per sponsorizzazioni/pubblicità, ma tutti i proventi da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali o da raccolte pubbliche di fondi *(vedi tabella 3.3).*
In caso di superamento dei limiti, le somme percepite costituiscono reddito solo per:
• la parte eccedente l'importo di 51.645,69 euro;
• la parte conseguita oltre l'ambito dei due eventi all'anno.
Esempio: le somme conseguite a partire dal terzo evento sono imponibili anche se con i primi due eventi non si raggiunge il limite di 51.645,69 euro.

ATTENZIONE! Se l'ASD non compila lo specifico rendiconto, le somme non vengono automaticamente tassate, sempre che (in caso di controllo) l'ente sia in grado di documentare il possesso dei requisiti[49].

Quali agevolazioni per chi eroga la sponsorizzazione/pubblicità?
Per il soggetto (impresa) che eroga le somme alla ASD, queste sono considerate *spese di pubblicità* per un importo annuo non superiore a 200.000 euro e alle seguenti condizioni[50]:
✓ i corrispettivi devono essere destinati necessariamente alla promozione dell'immagine o dei prodotti dell'impresa;
✓ l'ASD deve aver svolto, a fronte del pagamento, una specifica attività di sponsorizzazione/pubblicità che dev'essere riscontrabile.
A tal fine le prestazioni devono essere **documentate adeguatamente**.

6.2. Le raccolte fondi

Le ASD possono dare vita a una raccolta pubblica di fondi in occasione, ad esempio, di celebrazioni particolari o ricorrenze.

[48] Articolo 25, comma 1, lettere a) e b), Legge 133/1999
[49] Circolare 9/E del 2013
[50] Circolare 21/E del 2003

Come sono considerati fiscalmente?

I fondi raccolti a seguito di raccolte pubbliche non concorrono alla formazione del reddito e non sono soggetti ad Iva[51].
Le condizioni richieste per usufruire di tale agevolazione sono:

- deve essere una raccolta pubblica (rivolta, quindi, alla generalità dei soggetti);
- deve essere occasionale (non esiste una definizione specifica di "occasionalità" per cui occorre valutare caso per caso);
- deve essere organizzata in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- qualora vengano scambiati i beni o servizi, questi devono essere di **modico valore**, cioè simbolico e finalizzato a sovvenzionare l'ASD con denaro.

ATTENZIONE! Per le ASD che hanno scelto il regime agevolato della legge 398/91, *(vedi paragrafo 3.2.2)* esistono due ulteriori requisiti: il numero di eventi durante l'anno non può essere superiore a due; i fondi raccolti nell'anno non devono superare l'importo di 51.645,69 euro.

Come deve essere documentata la raccolta fondi?

Per ogni raccolta fondi l'associazione deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura del periodo d'imposta, un **rendiconto**[52] in cui riportare, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese che riguardano le singole manifestazioni (celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione).
Il rendiconto deve essere accompagnato da una relazione illustrativa[53].
Tali documenti non devono essere trasmessi all'Agenzia delle Entrate, ma devono essere predisposti e conservati fino a quando non siano decaduti i termini prescritti dalla legge per effettuare i controlli.
Inoltre, i proventi derivanti dalle raccolte di fondi, devono essere obbligatoriamente annotati nel rendiconto annuale *(vedi capitolo 2)*.

6.3. Cinque per mille

Si tratta della somma - che corrisponde a una quota pari al cinque per mille dell'IRPEF - che i contribuenti possono destinare, tra gli altri, alle ASD, indicando l'associazione beneficiaria nella propria dichiarazione dei redditi.

[51] Articolo 143, comma 3, lettera a) TUIR
[52] Articolo 20, comma 2, D.P.R. 600/1973
[53] Circolare 59/E del 2007

Quali enti possono chiedere di beneficiare del cinque per mille?

Le categorie individuate dal legislatore sono numerose. In particolare, le associazioni sportive dilettantistiche possono accedere se:

- nell'organizzazione è presente il settore giovanile
- sono affiliate a una Federazione sportiva nazionale o a una disciplina sportiva associata o a un ente di promozione sportiva riconosciuto dal CONI.

L'ASD deve svolgere, inoltre, una delle seguenti attività:

- ♋vviamento e formazione allo sport dei giovani di almeno 18 anni;
- avviamento alla pratica sportiva in favore di persone di almeno 60 anni;
- avviamento alla pratica sportiva nei confronti di persone svantaggiate in ragione delle condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari.

Come iscriversi nell'elenco dei soggetti ammessi al beneficio?

L'associazione **ogni anno** deve presentare una domanda telematica all'Agenzia delle Entrate mediante il software gratuito disponibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it - *Cosa devi fare – Richiedere – Contributo del 5 per mille*.

La domanda telematica può essere trasmessa direttamente dall'ASD se questa ha l'abilitazione ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate oppure, in alternativa, rivolgendosi ad un intermediario abilitato.

La domanda può essere presentata **soltanto in via telematica** entro il **7 maggio** di ogni anno (in caso contrario l'associazione non potrà partecipare alla ripartizione del beneficio).

Successivamente, entro il **30 giugno**, il legale rappresentante dell'associazione deve inviare, tramite raccomandata con ricevuta di ritorno, una **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** all'Ufficio del CONI nel cui ambito territoriale si trova la sede legale. La dichiarazione deve essere compilata e sottoscritta dal legale rappresentante secondo il modello disponibile sul sito www.agenziaentrate.gov.it - *Cosa devi fare – Richiedere – Contributo del 5 per mille;* alla dichiarazione deve essere allegata copia del documento d'identità del sottoscrittore.

Se dimentico uno degli adempimenti sono escluso definitivamente?

E' possibile rimediare inviando la domanda o la dichiarazione entro il **30 settembre** e versando contestualmente la sanzione di 258 euro con

modello F24 (codice tributo "8115"). Non è possibile effettuare la compensazione ma è necessario versare direttamente l'intero importo della sanzione.
Anche la mancata allegazione alla dichiarazione sostitutiva della copia del documento d'identità può essere regolarizzata nei termini e con le modalità indicate.
L'omesso invio della domanda telematica,o della dichiarazione sostitutiva, nonché della copia del documento d'identità, entro il termine del 30 settembre comportano l'esclusione dall'elenco degli ammessi al beneficio.

Pubblicazione degli elenchi

A seguito della presentazione delle domande telematiche, l'Agenzia delle Entrate pubblica sul proprio sito internet entro il 14 maggio l'elenco provvisiorio dei soggetti ammessi al beneficio.
Ogni ASD deve verificare di essere inserita nell'elenco e che i dati riportati siano corretti. Se è necessario apportare delle modifiche, l'associazione può presentare apposita richiesta alla Direzione regionale di competenza territoriale entro il 20 maggio.
A seguito della richiesta di correzioni trasmesse dalla ASD, l'Agenzia delle Entrate pubblica un nuovo elenco, aggiornato, **disponibile per i contribuenti per la scelta di attribuzione del 5 per mille nell'anno.**
Solo in seguito all'ultimazione dei propri controlli, l'Agenzia pubblicherà in via definitiva gli elenchi dei soggetti ammessi ed esclusi e l'indicazione della ripartizione delle somme attribuite dai contribuenti.

I contribuenti come scelgono a quale ente destinare il proprio 5 per mille?

Se il contribuente presenta il modello 730, deve compilare l'apposita scheda, inserendo il codice fiscale dell'associazione a cui intende destinare il proprio cinque per mille e firmando.
Se il contribuente presenta il modello UNICO Persone Fisiche o il modello UNICO Persone Fisiche MINI deve compilare e sottoscrivere l'apposito riquadro che si trova nel frontespizio della dichiarazione.

Il contributo ricevuto può essere impiegato liberamente?

Il contributo del 5 per mille dovrà essere impiegato per lo svolgimento dell'attività che ne dà diritto, quindi non per attività diverse o spese di pubblicità per sensibilizzare sulla destinazione dello stesso 5 per mille.

È obbligatorio rendicontare le somme percepite?

Entro un anno da quando l'ASD riceve le somme, deve redigere un rendiconto in cui illustrare come le somme sono state impiegate.
Se l'importo del contributo è superiore a 20.000 euro il rendiconto dovrà essere inviato, entro 30 giorni dalla scadenza per la sua compilazione, alla Presidenza del Consiglio dei Ministri.

6.4. Detrazione del 19%

Dal 2007 i contribuenti hanno la possibilità di detrarre il 19% delle spese sostenute per l'iscrizione annuale e l'abbonamento ad associazioni sportive. Le spese riguardano ragazzi di età compresa tra i 5 e i 18 anni.

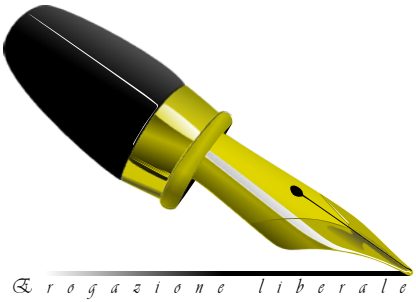
L'ammontare massimo dell'importo detraibile è pari a 210 euro per ogni ragazzo.

Per usufruire della detrazione è necessario che la spesa sia certificata da bollettino bancario o postale, da fattura, da ricevuta o da quietanza di pagamento rilasciata dall'associazione con l'indicazione:

- della denominazione dell'associazione e della sede legale;
- della causale del pagamento;
- dell'attività sportiva esercitata;
- dell'importo corrisposto per la prestazione resa;
- dei dati anagrafici del praticante l'attività sportiva;
- del codice fiscale di chi effettua il pagamento.

Se l'importo versato è inferiore a 1.000 euro è possibile pagare anche in contanti.

6.5. Erogazioni liberali



Le erogazioni liberali sono donazioni di denaro e di beni mobili o immobili effettuate, in questo caso, a favore delle ASD. Per incentivare questo mezzo di finanziamento, le norme prevedono agevolazioni fiscali a favore di coloro che eseguono la donazione.
Le agevolazioni si differenziano a seconda che l'ASD sia una ONLUS oppure no.

Erogazioni liberali a favore delle ASD ONLUS

Se l'ASD è qualificata come ONLUS, esistono agevolazioni fiscali di diverso tipo:

TIPOLOGIA	CONDIZIONI PER USUFRUIRNE
Deduzione dal reddito di impresa delle erogazioni in denaro	Spetta a tutti i titolari di reddito di impresa (sia persone fisiche sia società oppure enti non commerciali) L'importo massimo è di 2.065,83 euro oppure, se la donazione è superiore, il limite dell'importo deducibile è pari al 2% del reddito d'impresa dichiarato
Detrazione Irpef delle erogazioni in denaro	Spetta alle persone fisiche Importo massimo pari a 2.065,83 euro. La somma deve essere versata mediante bonifico, carta di debito, carta di credito o prepagata, assegno bancario o circolare (non in denaro o con assegni trasferibili) L'ASD ONLUS deve rilasciare ricevuta a favore di chi ha erogato la somma
Deducibilità dal reddito complessivo Irpef/Ires delle erogazioni in denaro o natura	Spetta alle persone fisiche o ai soggetti Ires Limite del 10% del reddito complessivo e comunque entro massimo 70.000 euro annui
Cessioni di derrate alimentari o prodotti farmaceutici	Se la cessione gratuita di tali beni è effettuata da un soggetto che ha come oggetto dell'attività d'impresa lo scambio o la produzione di questi beni, la cessione gratuita non si considera produttiva di ricavi. Inoltre i beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. L'impresa deve: trasmettere una comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate con raccomandata con ricevuta di ritorno, predisporre il documento di trasporto, annotare entro il 15 del mese successivo l'operazione nei registri Iva La ASD ONLUS deve predisporre una dichiarazione sostituiva di atto notorio che attesti la natura, la qualità e la quantità dei beni ricevuti. Deve inoltre impegnarsi a utilizzare i beni ricevuti in conformità all'attività istituzionale e ad utilizzarli effettivamente
Cessioni di altri beni	Se la cessione riguarda beni non di lusso diversi dalle derrate alimentari o da prodotti farmaceutici e beni che presentino imperfezioni o alterazioni o vizi che non ne consentano la commercializzazione o la vendita, la cessione gratuita - anche in questo caso - non concorre alla formazione dei ricavi e i beni si considerano distrutti agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. L'impresa e l'ASD devono rispettare gli stessi adempimenti previsti per le cessioni di derrate alimentari e prodotti farmaceutici

Erogazioni liberali a favore delle ASD non ONLUS

È prevista una detrazione pari al 19% delle somme donate alle ASD sia ai fini IRPEF che ai fini IRES.

Per avere diritto alla detrazione è necessario che:

- il versamento venga effettuato tramite banca, ufficio postale, carta di debito, carta di credito o prepagata, assegni bancari e circolari;
- l'erogazione sia documentata (ad esempio mediante l'estratto della carta di credito, oppure con ricevuta rilasciata dall'ASD in tutti gli altri casi).

ATTENZIONE! Il versamento in contanti o con assegno bancario trasferibile non consente la detrazione; l'importo massimo della donazione su cui è possibile calcolare la detrazione del 19% per le persone fisiche è di 1.500 euro.

7. E SE ARRIVA UN CONTROLLO?

7.1. Chi effettua i controlli? Con quali obiettivi?

I controlli fiscali rappresentano una tipica attività amministrativa, volta a garantire la concreta esecuzione dell'art. 53 della Costituzione: *"Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva"*.

Anche i controlli nei confronti delle ASD rispondono a questo principio, infatti consistono nel:

✓ mettere in evidenza le realtà in cui non viene svolta alcuna attività sportiva dilettantistica, cioè identificare le circostanze che indicano lo svolgimento di vere e proprie attività commerciali, con obiettivi lucrativi;

✓ contrastare le frodi fiscali;

✓ verificare se l'ASD possiede i requisiti per usufruire delle agevolazioni fiscali riservate a questa categoria di enti.

L'obiettivo ultimo dei controlli è tutelare le vere ASD, scoraggiando i soggetti che adottano comportamenti fiscalmente illeciti e che possono anche dare origine a fenomeni di concorrenza sleale.

Gli organi dell'Amministrazione finanziaria che svolgono attività di controllo sono:

- Agenzia delle Entrate
- Guardia di Finanza
- Agenzia delle Dogane

Possono effettuare controlli di natura fiscale e contributiva nei confronti delle ASD anche altri enti, quali ad esempio la Società Italiana Autori ed Editori (SIAE).

7.2. Cosa fare e cosa non fare in caso di controllo

Il contribuente, nei confronti del Fisco, ha diritti e garanzie riconosciuti dallo *Statuto del contribuente*[54], introdotto con lo scopo di rendere più chiare, trasparenti e comprensibili le norme tributarie e di tutelare i cittadini.

I controlli degli organi amministrativi sui corretti adempimenti degli obblighi fiscali costituiscono un'attività ordinaria nel rapporto tra amministrazione finanziaria e cittadino. Tuttavia, poiché a volte comportano temporanee limitazioni ad alcuni diritti individuali e, in alcuni

[54] Legge 212/2000

casi, conducono al pagamento di imposte e sanzioni, possono essere occasione di contrasto.
Per rendere più rapido e sereno il controllo, il rapporto tra gli enti incaricati di effettuare i controlli e il contribuente deve essere basato sui principi della collaborazione e della buona fede. Lo Statuto del Contribuente è incentrato, infatti, sul rispetto reciproco e sull'osservanza dei principi di correttezza, trasparenza e partecipazione.

Tabella riassuntiva dei diritti e doveri del contribuente

DIRITTI	DOVERI
•Conoscere le ragioni che hanno giustificato l'accesso, nonché l'oggetto della verifica e il periodo interessato al controllo •Richiedere di essere assistito da un professionista abilitato alla difesa dinanzi alle commissioni tributarie •Chiedere che l'attività di verifica venga effettuata durante il normale orario di lavoro •Richiedere che l'esame della documentazione contabile e amministrativa prosegua presso l'ufficio dei verificatori o presso quello del professionista •Richiedere che l'attività dei verificatori non interferisca con la propria attività economica, arrecando la minor turbativa possibile •Far inserire le proprie osservazioni, rilievi, precisazioni nel processo verbale redatto dai verificatori •Richiedere, consultare ed esaminare copia dei documenti acquisiti alla verifica (salvo l'adozione di idonee misure cautelative), oltre ad ottenere una ricevuta dettagliata di tutti i documenti eventualmente "prelevati" •Rispetto da parte dei verificatori del segreto d'ufficio su tutti i dati, le notizie e gli elementi acquisiti durante le operazioni di verifica •Durata massima della verifica di 30 giorni lavorativi prorogabile al massimo di altri 30 •Leggere, sottoscrivere e ricevere copia dei diversi processi verbali redatti durante le operazioni di verifica •Ottenere notizia dalle banche della richiesta di estratti conto o notizie sui movimenti, effettuata dai verificatori •Rivolgersi al Garante del contribuente se ritiene non sia stato rispettato l'art. 12 dello Statuto del Contribuente •Comunicare all'ufficio impositore, entro 60 giorni dalla notifica del P.V.C., osservazioni e richieste e pretendere che l'avviso di accertamento non sia emesso prima di tale scadenza	•Consentire l'accesso dei verificatori in tutti i locali per i quali è autorizzato l'accesso •Mettere a disposizione dei verificatori tutti i registri e le scritture contabili oltre alla documentazione •Rispondere in modo chiaro e completo alle domande dei verificatori e non creare ostacoli alle operazioni di verifica •Custodire senza modifiche o alterazioni la documentazione esaminata dai verificatori e relativa ai periodi interessati dal controllo •Tenere durante le operazioni di verifica un comportamento caratterizzato dal principio di collaborazione e cooperazione con gli organi dell'amministrazione finanziaria.

7.3. Quali sono i documenti oggetto di controllo?

I controlli iniziano, quasi sempre, con la richiesta effettuata all'ASD del materiale da esaminare, suddiviso nelle seguenti due categorie:

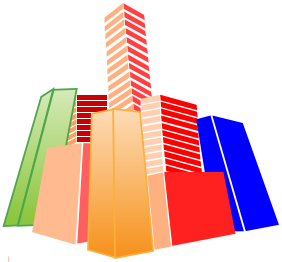
- *Documentazione contabile obbligatoria e facoltativa*, che include libri, registri, scritture, contratti (sia cartacei che in formato elettronico);
- *Documentazione extracontabile*, compresa quella contenuta su computer, hard-disk esterni, penne USB o CD. Si tratta, a titolo esemplificativo, dell'eventuale corrispondenza con gli associati, della documentazione riguardante i rapporti con gli istituti di credito e l'amministrazione postale, ecc.

È possibile anche che i controlli siano svolti soltanto sulla base delle informazioni di cui l'Amministrazione finanziaria è già in possesso, ma solitamente si approfondiscono con l'analisi dei dati contenuti nei documenti contabili e attraverso il confronto con quelli compresi nei documenti extracontabili e il comportamento effettivamente tenuto. Pertanto, risulta spesso necessario, non solo chiedere i documenti, ma anche fare degli accessi direttamente nella sede dell'ASD. Eventualmente può essere richiesta documentazione ai soggetti che hanno intrattenuto rapporti economici con l'ASD controllata.

7.4. Operazioni di controllo

Le attività di controllo si possono suddividere in due tipologie:

1) Attività esterne all'ente che effettua il controllo (ad esempio, l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate), <u>svolte presso la sede dell'ASD o che comunque necessitano di un accesso</u>.



La più significativa attività esterna è la **verifica fiscale**. Essa si conclude con un documento redatto dall'Ufficio, denominato Processo Verbale di Constatazione (PVC), nel quale vengono descritte le attività di controllo effettuate e i risultati della verifica. Qualora ci siano dei rilievi, al PVC seguirà un atto impositivo, che si differenzia a seconda delle scelte che il contribuente può effettuare.

Infatti, il contribuente verificato può scegliere una delle seguenti possibilità:

- Può presentare *memorie difensive* entro 60 giorni dalla consegna del PVC[55].
- Può presentare *istanza per la formulazione della proposta di accertamento* ai fini dell'eventuale definizione[56].
- Può avvalersi del *ravvedimento operoso*[57].
- Solo per l'anno 2015, può presentare, entro 30 giorni dalla consegna del PVC, *istanza di adesione integrale*[58], a seguito della quale verrà notificato un atto di definizione con sanzioni ridotte a 1/6 dell'importo dell'imposta.
- Può attendere la notifica dell'*avviso di accertamento*.

2) Attività interne, eseguite presso l'ente di controllo (ad esempio, l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate).

Possono avvenire, principalmente, attraverso:

- **indagini finanziarie**, cioè analisi degli estratti di conto corrente dell'ASD controllata, confrontati con la documentazione contabile;
- **questionari**, atti con cui l'Ufficio può chiedere al contribuente informazioni, da fornire compilando un questionario, ed eventuale documentazione da allegare;
- **inviti al contraddittorio**, atti con cui il contribuente è invitato a presentarsi in Ufficio per fornire chiarimenti in merito a determinati elementi ed eventualmente per consegnare i relativi documenti;
- **questionari notificati a soggetti pubblici e privati** che hanno intrattenuto rapporti economici con l'ASD controllata.

Tutte le attività di controllo interne o esterne si concludono alternativamente con l'archiviazione oppure con l'**avviso di accertamento,** con il quale l'Ufficio notifica al contribuente la pretesa tributaria determinata a seguito del controllo.

---

[55] Articolo 12, comma 7, Statuto del Contribuente
[56] Articolo 6, comma 1, D. Lgs. 218/1997
[57] Novità dal 2015: vedi Legge 190/2014
[58] Articolo 5 bis, D. Lgs. 218/1997, in vigore per i soli PVC consegnati fino a 31 dicembre 2015

L'avviso di accertamento deve contenere, a pena di nullità:

- la motivazione;
- gli imponibili accertati e le aliquote applicate;
- l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni nonché il responsabile del procedimento;
- le modalità e il termine del pagamento;
- l'organo giurisdizionale al quale è possibile ricorrere.

Anche nel caso di avviso di accertamento il contribuente controllato può valutare tra più possibilità:

- entro 60 giorni dalla notifica dell'accertamento, può optare per la *definizione integrale*[59] versando l'imposta richiesta oltre a interessi e sanzioni pari ad 1/6. Nel caso in cui l'avviso di accertamento sia stato preceduto da un PVC, la definizione integrale comporta il pagamento delle sanzioni ridotte a 1/3;
- entro 60 giorni dalla notifica, può presentare *ricorso* alla Commissione Tributaria Provinciale competente. In questo caso può scegliere di versare le sole sanzioni[60], che sono ridotte ad 1/3. Qualora fossero presenti i requisiti, è possibile presentare, contemporaneamente al ricorso, l'istanza di *mediazione*, con le modalità e nel termine previsti per il ricorso stesso;
- entro 60 giorni dalla notifica, può presentare all'ufficio *istanza di accertamento con adesione*[61] che sospende di ulteriori 90 giorni i termini per presentare il ricorso e a cui potrebbe seguire l'atto di adesione (in cui le sanzioni sono pari a 1/3);
- può presentare istanza di *autotutela* per chiedere all'Amministrazione finanziaria il riesame di un atto che ritiene sia da correggere o annullare, senza incorrere nell'aumento delle sanzioni (ATTENZIONE: l'autotutela non sospende i termini procedurali tributari).

Se il contribuente non sceglie nessuna di queste possibilità, si parla di mancata opposizione e l'Ufficio effettuerà l'**iscrizione a ruolo** di imposte e sanzioni al 100%.

[59] Articolo 15,D. Lgs. 218/1997
[60] Articolo 17, D. Lgs. 472/1997
[61] Articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997

7.5. Gli errori più frequenti. Quali conseguenze?

Di seguito sono riportate alcune delle circostanze riscontrate più frequentemente da chi esegue l'attività di controllo degli enti non commerciali, come le ASD, e le relative conseguenze.

1. Un importante adempimento che le ASD devono osservare, per diventare tali, consiste nella richiesta e nel conseguimento del **riconoscimento ai fini sportivi da parte del CONI**, con iscrizione nel relativo registro[62] *(vedi paragrafo 2.4).* Quindi, in caso di controlli fiscali, in mancanza del riconoscimento del CONI, l'Amministrazione finanziaria recupera a tassazione la differenza tra quanto è effettivamente dovuto e quanto era stato versato applicando le agevolazioni fiscali non spettanti.

2. L'iscrizione al **registro nazionale delle ASD** *(vedi paragrafo 2.1.2)* non è sufficiente per poter usufruire dei vantaggi fiscali. Infatti, è necessario che l'ASD non svolga esclusivamente o prevalentemente attività con finalità di lucro e una delle analisi più rilevanti, attuate dall'Amministrazione finanziaria in questo ambito, riguarda proprio l'attività effettivamente svolta dall'associazione.
Nel caso in cui dai controlli fiscali risulti che l'ASD, pur essendo iscritta al registro del CONI, non svolga nessuna attività sportiva e/o i proventi percepiti abbiano natura esclusivamente commerciale, l'Amministrazione effettuerà una segnalazione al CONI e rileverà la necessità di recuperare le imposte relative ai proventi non dichiarati.

3. ***"L'effettività del rapporto associativo*** *costituisce presupposto essenziale per il riconoscimento alle associazioni sportive dilettantistiche dei benefici fiscali [...]"*[63].
Pertanto l'associazione decade dalle agevolazioni in presenza, ad esempio, di:

- mancanza di forme di comunicazione per informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali;

[62] Articolo 7, D.L. 136/2004 (conv.ertito con Legge 186/2004) e due delibere del Consiglio Nazionale del CONI (n. 1273 del 17/07/2004 e n. 1288 del 11/11/2004)
[63] Circolare 9/E del 2013

- quote associative differenti in funzione del diritto alla fruizione e/o al godimento di beni e servizi diversi;
- esercizio limitato del diritto di voto, dovuto alla presenza di categorie di associati privilegiati oppure ad un uso improprio dell'istituto della delega di voto.

Non è, quindi, sufficiente l'inserimento nello Statuto delle clausole obbligatorie *(vedi paragrafo 2.2)*. È necessario invece il rispetto, di fatto, delle clausole stesse per poter usufruire delle agevolazioni. Le conseguenze del mancato rispetto delle norme consistono nel recupero a tassazione delle imposte non versate.

4. In presenza di omessa, tardiva o infedele **presentazione del Modello EAS***(vedi paragrafo 2.5)* non sono previste specifiche sanzioni. Tuttavia se l'ASD non rispetta quest'obbligo entro i termini previsti, in caso di controlli decadono le agevolazioni, con conseguente recupero a tassazione di quanto non versato[64].

5. Un altro adempimento consiste nella **tracciabilità dei pagamenti** a favore di società, enti o ASD e dei versamenti da questi effettuati, per importi superiori a 1.000 euro, attraverso l'utilizzo di conti correnti bancari o postali intestati all'ASD o con altre modalità che consentano all'Amministrazione Finanziaria di effettuare controlli, come carte di credito o bancomat[65] [66]. La conseguenza del mancato rispetto di questa norma consiste nella decadenza dalle agevolazioni previste dalla legge 398/91 *(vedi paragrafo 3.2.4)* e, in più, una sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro.

---

[64] Tuttavia, in base a quanto disposto dall'art. 2, comma 1, del D.L. 16/2012 (Decreto c.d. Semplificazioni Fiscali) la fruizione di benefici di natura fiscale o l'accesso a regimi fiscali opzionali, subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro adempimento di natura formale non tempestivamente eseguiti, non è preclusa. Pertanto, è necessario (i) che la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza e (ii) che il contribuente provveda ad effettuare la comunicazione/adempimento entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile versando la sanzione pari a Euro 258.

[65] Articolo 25, comma 5, primo periodo, Legge 133/1999, così come modificata dalla Legge 190/2014. La circolare n. 43/E del 2000, inoltre, ha chiarito che tali versamenti e pagamenti possono essere operati anche attraverso "**altri sistemi** che consentano concretamente lo svolgimento di efficaci e adeguati controlli quali, ad esempio, assegni non trasferibili".

[66] Risoluzione 102/E del 2014 e risoluzione 45/E del 2015

7.6. Le responsabilità in ambito fiscale

La responsabilità tributaria deriva da un comportamento doloso o colposo, sia in forma di azione che di omissione.

Nel caso di associazioni riconosciute, risponde di tale comportamento l'ente nei limiti del patrimonio sociale esistente.

Nel caso di associazioni non riconosciute, è responsabile, oltre all'ente con il fondo comune, anche chi ha agito in nome e per conto dell'ente stesso, e risponde solidalmente, personalmente e illimitatamente delle obbligazioni sociali assunte dall'associazione. Nell'ipotesi di omissione, risponde il rappresentante legale, salvo che per quel particolare compito non sia stata incaricata un'altra determinata persona all'interno dell'ASD.

ATTENZIONE! La delega deve avvenire con una specifica delibera del Consiglio Direttivo. Solo in tal caso l'associazione potrà rivalersi sulla persona incaricata per eventuali sanzioni.

Tabella riassuntiva: gli errori più frequenti

Comportamento corretto	Conseguenze del comportamento non corretto
Richiesta del riconoscimento ai fini sportivi da parte del CONI e iscrizione nel registro	In mancanza dell'iscrizione nel registro, recupero a tassazione della differenza tra quanto effettivamente dovuto e quanto già versato
Svolgere esclusivamente o prevalentemente attività sportiva	Segnalazione al CONI per la cancellazione dal registro e recupero a tassazione della differenza tra quanto effettivamente dovuto e quanto già versato
Effettività del rapporto associativo, rispettando di fatto le clausole statutarie	Decadenza dai benefici fiscali e recupero a tassazione delle imposte non versate
Presentazione del modello EAS entro la scadenza	In caso di omessa, tardiva o infedele presentazione del modello EAS, decadenza delle agevolazioni e recupero a tassazione di quanto non versato
Tracciabilità dei pagamenti a favore di società, enti o ASD e dei versamenti da questi effettuati, per importi superiori a 1.000 euro, così da consentire l'esecuzione dei controlli	Decadenza del regime agevolato previsto dalla Legge 398/91 e recupero a tassazione di quanto non versato e una sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro

8. E SE HO QUALCHE DUBBIO?

Questa guida, per sua stessa natura, non può essere uno strumento esaustivo.
Per saperne di più è sempre possibile contattare l'Agenzia delle Entrate attraverso i numerosi canali disponibili per l'assistenza fiscale (www.agenziaentrate.gov.it*(Contatta l'Agenzia – Assistenza fiscale)*.

Assistenza telefonica

- ✓ 848.800.444 da telefono fisso (costo: tariffa urbana a tempo)
- ✓ 0696668907 da cellulare (costo in base al piano tariffario del proprio gestore);
- ✓ 0039.0696668933 dall'estero (costo a carico del chiamante).

Dal lunedì al venerdì, dalle 9 alle 17, e il sabato dalle 9 alle 13. Gli operatori del *call center* rendono assistenza e informazioni su questioni fiscali generali su cui l'Agenzia delle Entrate ha già espresso chiarimenti formali.

Interpello ordinario[67]

Per i casi particolarmente complessi e di dubbia interpretazione si può ricorrere all'interpello ordinario[68]: il contribuente, prima di attuare un comportamento fiscalmente rilevante, presenta un'istanza per ottenere il parere dell'Agenzia delle Entrate in merito all'interpretazione di una norma tributaria **obiettivamente incerta da applicare ad un caso concreto e personale**.
L'istanza deve essere presentata alla Direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate competente (in relazione al proprio domicilio fiscale) dal contribuente o da coloro che - in base a specifiche disposizioni di legge - sono obbligati ad attuare adempimenti tributari per conto del contribuente.

Interpello disapplicativo

L'interpello disapplicativo consente di chiedere la disapplicazione di specifiche norme tributarie dettate per evitare abusi ed elusioni.

---

[67] In attesa della riforma dell'istituto dell'Interpello a seguito di Delega fiscale, come da Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri del 26/06/2015
[68] Previsto dall'articolo 11 della legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente)

Le ASD in particolare, possono chiedere la disapplicazione dell'art. 10, comma 6, del D. Lgs. n. 460 del 1997, che individua le situazioni che costituiscono in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione *(vedi paragrafo 4.4)*. Per disapplicare la norma, l'ASD deve provare che nella situazione concreta non possono realizzarsi gli effetti elusivi che la norma intende evitare.

Per dettagli sulle modalità di presentazione delle istanze di interpello, sugli effetti delle conseguenti risposte e per ulteriori informazioni, consultare il sito www.agenziaentrate.gov.it- Documentazione – Interpello.

Pubblicazione realizzata da:
Agenzia delle entrate - Direzione Regionale del Piemonte

Coordinamento redazionale:
Giovanna Dal Negro
Paola Scalet Bert

Testo a cura di:
Elisa Amato
Marta Mosso
Monica Pastorino
Imma Ragucci
Paola Scalet Bert

Editing a cura di:
Luciano Morlino
Roberta Quarto

Illustrazioni originali a pag. 6, 39, 44, 62:
Marco Armellino

AGENZIA DELLE ENTRATE
DIREZIONE REGIONALE DEL PIEMONTE
corso Vinzaglio 8, Torino

Tel. 011 5587.555
e-mail: dr.piemonte@agenziaentrate.it

www.agenziaentrate.gov.it

Le informazioni contenute in questa guida sono aggiornate con la normativa in vigore a luglio 2015.