

Analisi e commenti

## Attività sportiva dilettantistica: la fiscalità delle associazioni - 4

13 Novembre 2015

Le ricevute rilasciate dalle Asd in occasione del versamento delle quote da parte degli iscritti, anche se di importo superiore a 77,46 euro, sono esenti dall'imposta di bollo



Nell'ambito degli enti non commerciali di tipo associativo, le associazioni sportive dilettantistiche godono di ulteriori agevolazioni fiscali a esse specificamente destinate, a conferma del *favor* che il legislatore tributario riconosce al settore dello sport dilettantistico. Ne risulta, pertanto, un regime complessivo maggiormente agevolato, le cui ragioni di fondo vanno ricercate nella indubbia rilevanza sociale, oltre che economica, che lo sport dilettantistico ha assunto nel più ampio ambito del terzo settore.

### Le agevolazioni in materia di imposte indirette diverse dall'Iva

Gli atti costitutivi e di trasformazione delle associazioni sportive dilettantistiche (riconosciute dal Coni) sono soggetti all'imposta di registro in misura fissa, pari a 200 euro (articolo 90, comma 5, legge 289/2002). Tale agevolazione *"assume particolare rilievo con riferimento alle ipotesi nelle quali la costituzione avvenga con l'apporto di immobili o di altri beni il cui conferimento sconterebbe ordinariamente l'imposta di registro in misura proporzionale"* (cfr circolare 21/E del 2003).

L'articolo 27-bis della Tabella di cui all'allegato B annesso al Dpr 642/1972 (*"Disciplina dell'imposta di bollo"*), come modificato dalla legge 289/2002, dispone l'esenzione assoluta dall'imposta di bollo per gli *"atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti dalle Onlus e dalle federazioni sportive ed enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni"*. L'esenzione, quindi, non si applica

alle associazioni sportive dilettantistiche.

Tuttavia, l'articolo 7 della medesima Tabella dispone l'esenzione dall'imposta di bollo per le quietanze relative al versamento di contributi o quote associative a favore delle associazioni sportive. Ne deriva, quindi, che le ricevute rilasciate dalle associazioni sportive dilettantistiche in occasione del versamento da parte degli associati delle quote associative, anche se di importo superiore a 77,46 euro, sono esenti dall'imposta di bollo.

L'articolo 13-bis, comma 1, Dpr 641/1972 (*"Disciplina delle tasse sulle concessioni governative"*), come modificato dalla legge 289/2002, stabilisce che gli atti e i provvedimenti concernenti le associazioni sportive dilettantistiche sono esenti dalle tasse sulle concessioni governative.

### **La ritenuta del 4% sui contributi erogati alle associazioni sportive dilettantistiche**

L'articolo 28, comma 2, Dpr 600/1973 (*"Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi"*), prevede che *"le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto ( ...) e con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali"*.

Come precisato dalla risoluzione 193/E del 2002, per imprese destinatarie del contributo devono intendersi sia soggetti che rivestono la qualifica di imprenditori commerciali sia soggetti che, pur non rivestendo tale qualifica, abbiano conseguito redditi di natura commerciale o che posseggano, più in generale, redditi la cui determinazione ha luogo sulla base delle disposizioni disciplinanti il reddito d'impresa. Ne consegue che anche le associazioni sportive dilettantistiche rientrano nell'ambito soggettivo della disposizione in esame. Quanto all'ambito oggettivo, la norma fa riferimento a qualunque forma di contributo, con la sola esclusione di quelli destinati all'acquisto di beni strumentali.

L'articolo 90, comma 4, legge 289/2002, ha espressamente stabilito che il Coni, le Federazioni sportive nazionali e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal Coni, qualora erogino contributi a favore di Asd, non sono obbligati a operare tale ritenuta. Ne consegue che rimangono assoggettati alla ritenuta del 4% soltanto i contributi percepiti dalle associazioni sportive dilettantistiche destinati allo svolgimento di attività commerciali, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali, eventualmente corrisposti da Regioni, Province, Comuni e dagli altri enti pubblici e privati diversi dal Coni, dalla Federazioni sportive nazionali e dagli enti di promozione sportiva.

### **Certificazione dei corrispettivi per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche**

In base a quanto previsto dal Dpr 69/2002, le Asd possono certificare i corrispettivi costituiti dalle

somme pagate dal pubblico per assistere alle manifestazioni sportive dilettantistiche mediante l'utilizzo di titoli d'ingresso o di abbonamenti recanti il contrassegno della Siae. Questo sistema semplificato di certificazione si pone come modalità alternativa rispetto a quella ordinaria in materia di attività spettacolistiche (che prevede l'emissione di titoli di accesso con appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate) e può essere utilizzato esclusivamente con riguardo ai corrispettivi relativi a manifestazioni sportive dilettantistiche. Pertanto, qualora l'associazione organizzi altre attività spettacolistiche, diverse da quelle sportive, è soggetta all'obbligo di certificare i corrispettivi con titoli di accesso emessi mediante apparecchi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate.

Nel momento del pagamento del corrispettivo da parte del pubblico che assiste alla manifestazione sportiva dilettantistica (o comunque prima dell'ingresso, se la cessione è gratuita), l'associazione deve rilasciare i titoli d'ingresso (biglietti) o abbonamenti riportanti il contrassegno Siae.

I titoli d'ingresso devono essere costituiti da almeno due sezioni e riportare numero di serie, categoria di posto, ammontare del corrispettivo, corrispettivo per l'eventuale prevendita e tipologia (intero, ridotto o gratuito). Le due sezioni del titolo sono separate al momento dell'ingresso e sono conservate per tutta la durata della manifestazione, una dall'organizzatore e l'altra dallo spettatore.

Gli abbonamenti devono invece riportare, oltre al contrassegno Siae, i dati dell'associazione, la numerazione progressiva, la validità temporale, il numero delle manifestazioni a cui danno diritto di assistere, il corrispettivo, la categoria di posto, la data di rilascio e la tipologia (intero, ridotto o gratuito).

Ogni nuova dotazione di titoli d'ingresso e di abbonamenti, e le eventuali integrazioni, sono certificate dalla Siae. Le movimentazioni dei titoli e degli abbonamenti sono annotate su appositi prospetti, a numerazione progressiva, per ciascun esercizio sociale, i cui modelli sono stati approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 22 novembre 2002:

- modello SD/1 (prospetto riepilogativo dei titoli di ingresso rilasciati per ciascuna manifestazione)
- modello SD/2 (prospetto degli abbonamenti rilasciati nel mese)
- modello SD/3 (prospetto annuale delle rimanenze dei titoli di ingresso e degli abbonamenti in carico)

Pertanto, l'associazione deve utilizzare il modello SD/1 per riepilogare i titoli d'ingresso rilasciati per ciascuna manifestazione sportiva. Il modello, da numerare progressivamente, deve contenere

L'indicazione dei dati relativi:

- alla manifestazione sportiva
- all'associazione
- all'impianto sportivo
- al rappresentante legale dell'associazione
- ai titoli d'ingresso rilasciati.

Il modello SD/2, progressivamente numerato, deve essere utilizzato per annotare gli abbonamenti rilasciati nel corso di uno stesso mese. Esso deve indicare i dati relativi:

- all'associazione
- al rappresentate legale
- agli abbonamenti rilasciati

Il modello SD/3, infine, deve essere utilizzato, al termine di ogni esercizio sociale, per l'annotazione riassuntiva delle rimanenze dei titoli d'ingresso e degli abbonamenti, vistati Siae, non utilizzati nel corso dell'esercizio stesso. Il modello deve indicare i dati relativi:

- all'associazione
- al rappresentate legale
- ai titoli d'ingresso e agli abbonamenti non utilizzati

Tutti i modelli devono:

- essere sottoscritti dal rappresentate legale dell'associazione
- recare il contrassegno in originale della Siae
- essere compilati in duplice copia (una copia di ciascun prospetto va consegnata alla Siae).

### **Pubblicità all'interno degli impianti sportivi**

L'articolo 1, comma 128, legge 266/2005 (Finanziaria 2006), nel fornire l'interpretazione autentica del comma 11-*bis*, articolo 90, legge 289/2002, stabilisce che la pubblicità in qualunque modo realizzata dalle Asd all'interno di impianti sportivi per manifestazioni sportive dilettantistiche con capienza inferiore ai 3mila posti è esente dall'imposta comunale sulla pubblicità ex Dlgs 507/1993. Dal tenore letterale della disposizione si evince che l'esenzione dal pagamento del tributo va applicata a qualsiasi esposizione pubblicitaria, realizzata all'interno degli impianti sportivi di minori

dimensioni. In altre parole, la *ratio* della norma è quella di agevolare ogni forma di pubblicità “*in qualunque modo realizzata*” dalle associazioni, che utilizzano impianti di modeste dimensioni per lo svolgimento di manifestazioni sportive dilettantistiche.

L'esenzione opera anche nell'ipotesi in cui vengano esposti messaggi pubblicitari che non riguardino specificamente le associazioni utilizzatrici degli impianti sportivi, ma soggetti terzi.

Ai fini del riconoscimento dell'esenzione, è sufficiente che i messaggi pubblicitari siano esposti sulle strutture interne dell'impianto sportivo, essendo ininfluenza la loro eventuale visibilità anche all'esterno dell'impianto stesso.

### **Tracciabilità dei pagamenti**

Il comma 5, dell'articolo 25, legge 133/1999, prevede che i pagamenti di importo pari o superiore a 1.000 euro effettuati a favore di società, enti o associazioni sportive dilettantistiche (comprese quelle non riconosciute dal Coni o dalle Federazioni sportive nazionali, purché riconosciute da enti di promozione sportiva) che si avvalgono del regime fiscale di favore di cui alla legge 398/1991, e i versamenti dalle stesse effettuati, devono avvenire tramite conti correnti bancari o postali a loro intestati ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli (ad esempio, carte di credito o bancomat ovvero assegni non trasferibili intestati alla associazione sportiva destinataria).

Pertanto, anche le Asd soggiacciono all'obbligo della tracciabilità dei pagamenti eseguiti e ricevuti. In caso di inosservanza della predetta disposizione, è prevista, oltre all'applicazione della sanzione amministrativa fissata dall'articolo 11 del Dlgs 471/1997, la decadenza dalle agevolazioni fiscali di cui alla legge 398/1991.

Tuttavia, l'articolo 19 del Dlgs 158/2015 (recante norme di revisione del sistema sanzionatorio penale e amministrativo in attuazione della delega fiscale di cui alla legge 23/2014) ha modificato il comma 5, articolo 25, legge 133/1999, abrogando la parte in cui si prevede che l'inosservanza dell'obbligo di tracciabilità comporta la decadenza dal regime agevolato. Come stabilito dall'articolo 32 del Dlgs 158/2015, tale disposizione si applica a decorrere dal 1° gennaio 2017. Va però rilevato che il disegno di legge di stabilità 2016, attualmente all'esame del Parlamento, anticipa al 1° gennaio 2016 l'entrata in vigore di tutte le disposizioni del Titolo II del Dlgs 158/2015.

4 - ***continua.***

La ***prima puntata*** è stata pubblicata mercoledì 28 ottobre

La ***seconda puntata*** è stata pubblicata lunedì 2 novembre

La ***terza puntata*** è stata pubblicata mercoledì 4 novembre

di

**Gennaro Napolitano**

