

STUDIO ANDRETTA & PARTNERS
MAURO O. ANDRETTA
DOTTORE COMMERCIALISTA - REVISORE CONTABILE

Contabilità & Bilancio
Finanza Aziendale & Agevolata
Controllo di Gestione
Consulenza Societaria e Contrattuale
Anatocismo
Società Sportive ed Enti non profit
Valutazione d'Azienda
Formazione Professionale
Internazionalizzazione delle imprese
Advisoring in operazioni di PPP

Quesiti relativi alle associazioni e alle società sportive dilettantistiche.
(parte seconda di tre)

In occasione di incontri tenutisi all'agenzia delle Entrate con i rappresentanti del settore sportivo dilettantistico, sono emerse problematiche fiscali riguardanti le associazioni e le società sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime fiscale recato dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, sulle quali con la circolare 9/E-2013 l'AdE fornisce i seguenti chiarimenti:

Il regime fiscale introdotto dalla legge n. 398 del 1991 prevede modalità di determinazione forfetaria del reddito imponibile e dell'IVA nonché previsioni di favore in materia di adempimenti contabili e certificazione dei corrispettivi (ad esempio, esonero agli effetti dell'IVA dagli obblighi di registrazione e dichiarazione). Possono optare per l'applicazione di tale regime agevolativo le associazioni e le società sportive dilettantistiche che, nel corso del periodo d'imposta precedente, abbiano conseguito proventi derivanti da attività commerciale per un importo non superiore a 250.000 euro.

2. EFFETTI DELLA MANCATA TENUTA DEL RENDICONTO PREVISTO DALL'ARTICOLO 5, COMMA 5, DEL DM 26 NOVEMBRE 1999, n. 473

Domanda

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche possono optare per le disposizioni recate dalla legge n. 398 del 1991 a condizione, fra l'altro, che nel periodo d'imposta precedente abbiano conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi non superiori a 250.000 euro.

Per detti enti, inoltre, l'articolo 25, comma 2, della legge 13 maggio 1999, n. 133 prevede che non concorrono a formare il reddito imponibile, per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore a 51.645,69 euro:

- a) i proventi realizzati dagli enti sportivi dilettantistici nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
- b) i proventi realizzati per il tramite di raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione in conformità all'articolo 143, comma 3, lettera a), del Testo unico delle imposte sui redditi (TUIR).

La disposizione agevolativa sopra richiamata è applicabile a condizione che, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, gli enti sportivi dilettantistici che hanno optato per le disposizioni della legge n. 398 del 1991 redigano “*un apposito*

STUDIO ANDRETTA & PARTNERS
MAURO O. ANDRETTA
DOTTORE COMMERCIALISTA - REVISORE CONTABILE

Contabilità & Bilancio
Finanza Aziendale & Agevolata
Controllo di Gestione
Consulenza Societaria e Contrattuale
Anatocismo
Società Sportive ed Enti non profit
Valutazione d'Azienda
Formazione Professionale
Internazionalizzazione delle imprese
Advisoring in operazioni di PPP

rendiconto, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione" nell'ambito della quale vengono realizzati i proventi di cui al citato articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999 (v. articolo 5, comma 5, del decreto del Ministero delle finanze 26 novembre 1999, n. 473).

In proposito, si chiede di sapere se la mancata redazione del predetto rendiconto comporti, per gli enti sportivi dilettantistici che hanno optato per le disposizioni della legge n. 398 del 1991, la disapplicazione della disposizione recata dall'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999 ovvero – qualora sia comunque possibile risalire, attraverso altri dati desumibili dalla contabilità dell'ente, all'ammontare dei proventi detassati – se in luogo della disapplicazione di tale previsione sia applicabile una diversa misura sanzionatoria.

Risposta

Il reddito imponibile delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche che, avendone i requisiti, hanno optato per il regime tributario di cui alla legge n. 398 del 1991 è determinato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività nella misura del 3 per cento e aggiungendo l'intero importo delle plusvalenze patrimoniali.

In sostanza, dal punto di vista reddituale, l'opzione per le disposizioni di favore recate dalla citata legge n. 398 del 1991 produce, per gli enti sportivi dilettantistici in possesso dei requisiti (cfr. circolare n. 21/E del 22 aprile 2003), un duplice effetto:

- l'applicazione del coefficiente di redditività del 3 per cento ai proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali;
- la piena rilevanza delle plusvalenze patrimoniali, alle quali non si applica il predetto coefficiente di redditività.

Ciò premesso, si evidenzia che, ai fini dell'applicabilità degli specifici benefici recati dal citato articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999, l'ente sportivo dilettantistico che ha optato per le disposizioni recate dalla legge n. 398 del 1991 deve redigere un apposito rendiconto, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del DPR n. 600 del 1973.

Si precisa, al riguardo, che tale adempimento si considera soddisfatto qualora i dati da inserire nell'anzidetto rendiconto (le entrate e le spese relative a ciascuna celebrazione, ricorrenza o campagna di sensibilizzazione) siano comunque desumibili attraverso le risultanze della contabilità generale dell'ente sportivo dilettantistico, fermi restando gli obblighi di redazione e conservazione, per ciascun manifestazione, della relazione illustrativa, ai sensi degli articoli 20 e 22 del DPR n. 600 del 1973.

STUDIO ANDRETTA & PARTNERS
MAURO O. ANDRETTA
DOTTORE COMMERCIALISTA - REVISORE CONTABILE

Contabilità & Bilancio
Finanza Aziendale & Agevolata
Controllo di Gestione
Consulenza Societaria e Contrattuale
Anatocismo
Società Sportive ed Enti non profit
Valutazione d'Azienda
Formazione Professionale
Internazionalizzazione delle imprese
Advisoring in operazioni di PPP

In proposito, si ritiene utile far presente che è stato precisato, per gli enti non commerciali, che la tenuta di un unico impianto contabile e di un unico piano di conti, strutturato in modo da poter individuare in ogni momento le voci destinate all'attività istituzionale e quelle destinate all'attività commerciale, non è di ostacolo all'eventuale attività di controllo esercitata dagli organi competenti (cfr. risoluzione n. 86/E del 13 marzo 2002).

In particolare, la tenuta della contabilità separata non prevede l'istituzione di un libro giornale e un piano dei conti separato per ogni attività, essendo sufficiente un piano dei conti, dettagliato nelle singole voci, che permetta di distinguere le diverse movimentazioni relative ad ogni attività.

Pertanto, conformemente al suddetto criterio interpretativo e considerata la particolare rilevanza riconosciuta agli enti sportivi dilettantistici, si ritiene che la mancata redazione del rendiconto in argomento non determini, di per sé, l'inapplicabilità della disposizione di esclusione dall'IRES per i proventi realizzati (v. articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999) e non rilevati nel più volte citato rendiconto, sempre che, in sede di controllo, sia comunque possibile fornire una documentazione idonea ad attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile.

Resta ferma l'applicabilità delle sanzioni per la mancata osservanza degli obblighi relativi alla tenuta dei documenti contabili, secondo le indicazioni fornite al paragrafo 1.

Diversamente, i proventi per i quali non si è provveduto alla redazione del rendiconto di cui al DM n. 473 del 1999 e in relazione ai quali l'associazione sportiva non sia in grado di produrre alcun documento attestante l'operazione devono essere assoggettati a tassazione – analogamente a quanto espressamente previsto per i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali dall'articolo 2, comma 5, della legge n. 398 del 1991 – con l'applicazione del coefficiente di redditività pari al 3 per cento.

In tal caso, i proventi di cui trattasi, in quanto equiparati a quelli ai quali si applica il coefficiente di redditività del 3 per cento, concorrono alla determinazione dell'importo pari a 250.000 euro, il cui superamento implica la decadenza dai benefici fiscali previsti dalla legge n. 398 del 1991 e l'applicazione del regime tributario ordinario sia con riferimento alla determinazione delle imposte che agli adempimenti contabili.

Esempio:

A) Proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali (**Euro 50.000**)

B) Proventi per i quali non si è provveduto alla redazione del rendiconto di cui al DM n. 473 del 1999 e privi di idonea documentazione (**Euro 25.000**)

C) Plusvalenze patrimoniali (Euro 10.000)

STUDIO ANDRETTA & PARTNERS
MAURO O. ANDRETTA
DOTTORE COMMERCIALISTA - REVISORE CONTABILE

Contabilità & Bilancio
Finanza Aziendale & Agevolata
Controllo di Gestione
Consulenza Societaria e Contrattuale
Anatocismo
Società Sportive ed Enti non profit
Valutazione d'Azienda
Formazione Professionale
Internazionalizzazione delle imprese
Advisoring in operazioni di PPP

REDDITO IMPONIBILE

$[(A+B) \times 3\%] + C = [(50.000+25.000) \times 3\%] + 10.000 = (75.000 \times 3\%) + 10.000 = 2.250 + 10.000 = \text{Euro } 12.250$