

Trento, 16 marzo 2018

Il regime 398/1991

a cura di Marco Cazzanelli

Il regime forfetario istituito con la Legge n. 398 del 1991 costituisce, senza dubbio, il regime fiscale maggiormente adottato dalle associazioni sportive dilettantistiche (A.S.D.).

Per applicare tale regime agevolato le A.S.D. devono possedere alcuni requisiti. Innanzitutto requisiti di tipo soggettivo, quali l'iscrizione al registro telematico del CONI in qualità di unico organismo in grado di certificare l'attività svolta dalle A.S.D., l'affiliazione alla Federazione sportiva di appartenenza o ad un Ente di Promozione Sportiva e il rispetto delle norme previste in tema di predisposizione di atto costitutivo e statuto¹. Deve essere rispettato, inoltre, un requisito di tipo oggettivo costituito dal divieto di realizzare annualmente proventi derivanti da attività commerciali per importi superiori a 400.000 euro². Una volta verificato il possesso dei suddetti requisiti, l'A.S.D. per accedere al regime forfetario 398 deve segnalarlo alla SIAE e all'Agenzia delle Entrate, rispettivamente, inviando una specifica comunicazione³ tramite lettera raccomandata e compilando un apposito quadro nella prima dichiarazione dei redditi.

Le semplificazioni previste per le A.S.D. che adottano il regime agevolato previsto dalla L.398/91 sono molteplici. Sono previsti, infatti, l'esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili, l'esonero di presentazione della dichiarazione annuale IVA e l'esonero di certificazione dei corrispettivi, fatta eccezione per le prestazioni pubblicitarie, di sponsorizzazione e di cessione dei diritti radio televisivi per le quali è obbligatoria l'emissione di fattura. A fronte di questi vantaggi che consentono una notevole semplificazione della gestione amministrativa e contabile delle A.S.D. vi sono, tuttavia, anche una serie di obblighi. È previsto, infatti, l'obbligo di conservare e numerare progressivamente le fatture di acquisto e di annotare i corrispettivi e i proventi commerciali, una volta al mese, entro il 15 del mese successivo a quello di riferimento, in apposito registro, il cosiddetto registro IVA minori istituito dal D.M. 11/02/1997. Risultano obbligatorie, inoltre, la redazione annuale del rendiconto economico-finanziario, la predisposizione e l'invio telematico della dichiarazione dei redditi, della dichiarazione IRAP e, in caso di erogazione di compensi, del modello certificazione unica (C.U.) e del modello 770. Altro obbligo essenziale ai fini dell'applicazione del regime agevolato è costituito dalla predisposizione e invio telematico del modello enti associativi, cosiddetto modello EAS. Risulta necessario, infine, effettuare il pagamento dell'IVA a debito trimestralmente ed utilizzare un conto corrente dedicato per le operazioni non inferiori a 1.000 € in modo da non incappare nel divieto di utilizzo del denaro contante previsto per la suddetta soglia.

¹ A tal proposito si veda l'approfondimento "Costituire una A.S.D."

² Limite innalzato da 250.000 euro a 400.000 euro dalla Legge Finanziaria 2017

³ Nella sezione "Download Documenti" dello Sportello Fiscale è disponibile un fac-simile della comunicazione da trasmettere alla SIAE

Prima di esaminare la disciplina fiscale prevista per le A.S.D. che adottano il regime agevolato 398 è necessario analizzare quanto previsto dagli artt. 143 e 148 del TUIR in materia di IRES e dall'art. 4 del DPR 633/72 in merito all'IVA. Tali articoli, infatti, ci consentono di definire e distinguere i ricavi istituzionali, non soggetti a tassazione, da quelli commerciali, che sono invece tassati in base a calcoli forfetari che andremo ad esaminare nel proseguo. In base ai suddetti articoli sono considerati istituzionali i ricavi derivanti dal versamento delle quote o contributi associativi da parte degli associati e dallo svolgimento di attività effettuate in diretta attuazione degli scopi istituzionali nei confronti degli associati verso pagamento di corrispettivi specifici. L'esempio tradizionale è il corso di tennis a pagamento organizzato in favore dei propri associati da un A.S.D. che si occupa per l'appunto di tennis. Sono considerati istituzionali, inoltre, i proventi realizzati a seguito di raccolte pubbliche di fondi. Tale agevolazione, tuttavia, è prevista per un massimo di due eventi all'anno, a condizione che gli introiti non superino € 51.645,69 e che venga predisposto un apposito rendiconto. Costituiscono in ogni caso ricavi commerciali, invece, i proventi derivanti da sponsorizzazioni e pubblicità, dalla cessione di beni nuovi prodotti per la vendita, dalla somministrazione di pasti, da prestazioni alberghiere, dall'organizzazione di soggiorni turistici e dalla gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale.

Come anticipato i ricavi istituzionali non sono soggetti a tassazione, mentre i ricavi commerciali risultano imponibili sia ai fini IRES (imposta sui redditi delle società) che ai fini IVA. Ai fini IRES non è consentita la deducibilità dei costi sostenuti dall'A.S.D. e il reddito imponibile è calcolato forfettariamente sommando le plusvalenze patrimoniali ai ricavi commerciali moltiplicati per un coefficiente pari al 3%. A tale reddito, poi, deve essere applicata l'aliquota ordinaria IRES, attualmente pari al 24%. Per meglio comprendere la portata agevolativa di tale regime supponiamo che una A.S.D., ad esempio, consegua in un anno ricavi commerciali derivanti da sponsorizzazioni per 10.000 euro. Applicando il regime 398 solo il 3% di tali ricavi, ossia solamente 300 euro, saranno tassati ai fini IRES mentre i restanti 9.700 euro non saranno soggetti a tassazione. In merito alla disciplina IVA deve essere sottolineato come i ricavi commerciali siano soggetti alle aliquote ordinariamente previste per le specifiche tipologie di proventi. Anche in questo caso il calcolo dell'imposta dovuta avviene in maniera forfettaria; non è consentita, infatti, la detraibilità dell'IVA sostenuta dall'A.S.D. per i propri acquisti, come avviene in genere per i soggetti titolari di partita IVA, ma è prevista, invece, una detrazione forfettaria sull'IVA applicata ai proventi commerciali nella misura di 1/3 per le cessioni di diritti di ripresa televisiva e trasmissione radiofonica e del 50% per tutte le altre tipologie di ricavi commerciali, comprese la pubblicità e le sponsorizzazioni. Volendo fare un esempio, se una A.S.D. emette una fattura di sponsorizzazione di 100 euro + 22 euro di IVA dovrà applicare la detrazione forfettaria nella misura del 50% e, pertanto, versare all'erario IVA per un importo pari a 11 euro. Come anticipato, i versamenti IVA devono essere effettuati con cadenza trimestrale, entro il giorno 16 del secondo mese successivo al termine del trimestre, tramite modello F24.