



Milano, 10 Ottobre 2024

IL QUADRO IVA PER ASD E SSD IN PROCINTO DI MUTARE DAL 1° GENNAIO 2025

Dal 2025 il quadro Iva per ASD e per SSD è destinato a mutare, ma resta ancora da sciogliere il nodo del coordinamento normativo. Diverse, infatti, sono le disposizioni intervenute a più riprese per disciplinare il trattamento Iva dei ricavi tipici degli enti sportivi.

Il decreto Fisco-lavoro

Da un lato, le modifiche del decreto Fisco-lavoro 146/21, efficaci dal 1° gennaio 2025, che si originano dalla procedura di infrazione UE 2008/2010, per effetto della quale il legislatore ha revisionato la disciplina agli articoli 4 e 10 del DPR 633/72 (decreto Iva). Vale a dire prevedendo il passaggio dal regime di esclusione a quello di esenzione Iva per le attività strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica rese dalle ASD/SSD alle persone che esercitano lo sport. Nonché alle associazioni che svolgono le medesime attività e che fanno parte di un'unica organizzazione e rispettivi associati, partecipanti e tesserati. È il caso delle quote versate dal tesserato o associato dell'associazione sportiva per frequentare corsi di nuoto o basket.

Diversi sono gli aspetti da esaminare. Anzitutto, a partire dal 2025 (con l'entrata in vigore del Fisco-lavoro), si assisterà ad un disallineamento del trattamento fiscale tra imposte dirette ed Iva. Ai fini Iva, queste operazioni entreranno in campo d'imposta, ancorché in esenzione, ed occorrerà, dunque, che gli enti si dotino di una partita Iva con conseguente fatturazione e registrazione delle operazioni.

Discorso diverso, invece, per le imposte dirette: queste tipologie di entrate percepite dalle ASD/SSD continueranno a beneficiare del regime di decommercializzazione (articolo 148, comma 3, Tuir).

Ulteriore aspetto è l'ambito di applicazione che sarà molto più ampio, dal momento che il decreto Fisco-lavoro esenta le prestazioni rese dalle ASD/SSD nei confronti di tutte le persone che praticano sport. A prescindere, dunque, come previsto attualmente all'articolo 4, DPR 633/72, dall'esistenza di un valido rapporto associativo o di tesseramento con l'ente.

Va tuttavia considerato che il D. Lgs. 146/21 non cita tra gli enti beneficiari dell'esenzione le SSD per le quali, in assenza di chiarimenti, potrebbe aprirsi lo scenario della piena imponibilità Iva delle somme ricevute per l'attività sportiva.

Il decreto Pa-bis

A complicare il quadro fiscale per gli enti sportivi si aggiunge il decreto Pa-bis (DL 75/2023). All'articolo 36-bis, il legislatore ha introdotto un nuovo regime Iva, in vigore dal 17 agosto 2023, che si è aggiunto a quanto già disciplinato nei decreti Iva e Fisco-lavoro.

In particolare, si è prevista un'ipotesi di esenzione Iva per le prestazioni di servizi connessi con la pratica dello sport, incluse formazione e didattica, rese nei confronti di persone che praticano lo sport da parte di organismi senza fini di lucro (comprese ASD e SSD). Si tratta di una fattispecie che riprende in parte quanto previsto dal Fisco-lavoro, estendendo il beneficio anche alle SSD ed anticipando di oltre un anno l'introduzione dell'esenzione Iva. È chiara la confusione per gli operatori, alle prese con diverse norme tra loro sovrapposte e più scenari applicabili per gli enti. Criticità che sembrerebbero solo in parte trovare soluzione con il decreto Omnibus.

CORRISPETTIVI DI SSD FUORI CAMPO IVA PER TUTTO IL 2024 SE VENGONO DA SOGGETTI COME ASSOCIATI E TESSERATI

Per le società sportive dilettantistiche, con il decreto Omnibus, arriva la conferma dell'esclusione Iva per tutto il 2024. Si tratta di una modifica introdotta nel D.L. 113/24, all'esame del Senato per la sua conversione in legge.

Il decreto interviene sull'articolato quadro Iva degli enti dilettantistici, confermando che i corrispettivi specifici ricevuti da ASD e SSD resteranno fuori campo IVA fino al 31 dicembre 2024 solo se provenienti da specifici soggetti in base all'articolo 4, DPR 633/72 (come associati e tesserati). Chiarimento che vale fino all'entrata in vigore delle nuove regole Iva del Fisco-lavoro.

Due gli aspetti da considerare. Da un lato, la norma appare ricognitiva per le ASD per le quali valgono da sempre le regole di esclusione previste dall'articolo 4 del decreto Iva. Il **decreto Omnibus** sembra, invece, esprimere una posizione mai chiarita ufficialmente dalla prassi amministrativa, ovvero l'estensione del regime di esclusione anche alle SSD fino al 31 dicembre 2024. A tale conclusione giunge il decreto Omnibus in virtù del richiamo contenuto all'articolo 90, comma 1, Legge 289/2002 che, in via generale, estende le misure fiscali delle ASD anche alle SSD.

Il decreto quindi sembrerebbe introdurre, più che un chiarimento, una sanatoria per evitare tensioni almeno fino all'entrata in vigore delle nuove norme. Superando così le incertezze da sempre presenti nel sistema.

Tuttavia, con l'entrata in vigore del decreto Omnibus, resteranno ancora da sciogliere due nodi. Il primo è che occorre chiarire come trattare le ipotesi in cui le SSD hanno provveduto ad applicare l'Iva ai corrispettivi specifici ricevuti in mancanza di una posizione favorevole del Fisco circa l'applicazione del regime di esclusione Iva degli stessi, vale a dire in ragione di quegli orientamenti dell'Agenzia delle Entrate che sembravano confermare l'applicazione delle agevolazioni previste per le ASD anche alle SSD solo per imposte dirette e non anche Iva (Circolare 18/E/2018).

Il secondo, più rilevante sotto il profilo sistematico, è il coordinamento dei chiarimenti contenuti nel decreto Omnibus con il regime del decreto Pa-bis efficace da agosto 2023. Quest'ultimo esenta da Iva le prestazioni sportive, incluse quelle didattiche e formative, rese dagli organismi senza fini di lucro. Con la specifica, dunque, che queste tipologie di attività, anche se rese da enti diversi da ASD e SSD, resterebbero fuori dall'ipotesi di esclusione in quanto disciplinati dalla citata norma speciale.

È chiaro che occorre una razionalizzazione del sistema per evitare disparità in sede applicativa.

RIASSUMENDO

Con il decreto Omnibus, per ASD e SSD si confermerebbe l'ipotesi di esclusione Iva nel testo vigente prima dell'entrata in vigore delle novità del decreto Fisco-lavoro. Vale a dire quel beneficio che consente, fino al 31 dicembre 2024, di escludere da imposizione i corrispettivi derivanti dallo svolgimento delle attività istituzionali dalle associazioni senza fini di lucro. Regime destinato a cambiare nel 2025 con il passaggio di tali prestazioni in campo Iva, seppure in esenzione.

Corrispettivi per attività istituzionali

Il decreto Omnibus conferma l'esclusione Iva fino alla fine del 2024 dei corrispettivi specifici purché ricevuti dalle associazioni sportive dilettantistiche da soci o tesserati. Soluzione che risolve il tema del coordinamento con l'altro decreto Pa-bis, che nel frattempo, a partire da agosto 2023, ha attratto in regime di esenzione le prestazioni rese da enti sportivi dilettantistici indistintamente «a favore di coloro che praticano lo sport». In sostanza il trattamento previsto dall'articolo 4 del decreto Iva, con riferimento ai corrispettivi versati da categorie soggettive specifiche (soci e tesserati), mantiene carattere di specialità consentendo di trattare in esclusione questa tipologia di entrate ricevute dalle associazioni sportive dilettantistiche. Diversamente, le prestazioni rese da

queste ultime a soggetti diversi da tesserati o soci entrano nell'esenzione Iva in base al citato Pa-bis.

Società sportive dilettantistiche

Carattere innovativo ha, invece, la disposizione del decreto Omnibus per le SSD. Per queste ultime si dovrebbe applicare l'esclusione e, anche qui, solo per i corrispettivi ricevuti da tesserati o soci. Si tratta di un'indicazione innovativa rispetto alla prassi che aveva, invece, inteso collocare nel regime di imponibilità queste tipologie di entrate. La ragione si ritrova nel rinvio di cui all'articolo 90, comma 1 Legge 289/02, che secondo l'Agenzia delle Entrate consentirebbe alle SSD di beneficiare delle stesse misure fiscali delle associazioni sportive dilettantistiche solo ai fini delle imposte dirette e non dell'Iva (Circolare 18/2018).

La norma fa, peraltro, salvi i comportamenti pregressi. Dunque, le SSD che hanno applicato l'esenzione Iva in base al Pa-bis potrebbero – una volta divenute efficaci le novità del decreto Omnibus – passare al regime di esclusione.

Meno chiara è l'ipotesi per gli enti che hanno trattato queste entrate come imponibili. In questo caso non sembrerebbe possibile procedere al rimborso con seri dubbi di tenuta della norma sul piano della coerenza sistematica e della disparità derivanti per chi si è adeguato alle indicazioni di prassi. Il decreto Omnibus non sembra risolvere completamente il groviglio interpretativo determinato dal susseguirsi di norme che hanno inciso sul trattamento Iva delle realtà sportive.

Da un lato, si preoccupa di coordinare le modifiche che dal 1° gennaio 2025 entreranno in vigore modificando il DPR 633/72.

Dall'altro, non tiene, tuttavia, conto della necessità di chiarire gli aspetti applicativi del regime introdotto dal decreto Pa-bis a partire da agosto 2023. Lasciando, ad esempio, aperta la questione sul trattamento Iva delle prestazioni didattiche e formative rese dalle ASD che, a rigore, visto il richiamo puntuale recato nel Pa-bis, potrebbero essere assoggettate al regime di esenzione.

È evidente che, in mancanza di un coordinamento con tutte le disposizioni susseguitesi, si rischia di lasciare nell'incertezza le tante realtà sportive già ampiamente provate e disorientate dai numerosi interventi di modifica della disciplina dell'Iva.

DELOITTE: UN AUMENTO DELLA PRATICA SPORTIVA DEL 10% NELLA POPOLAZIONE COMPORTEREBBE +34 MILIARDI DI EURO SUL PIL e +81.000 OCCUPATI ALL'ANNO

Lo sport e la pratica sportiva come fenomeno virtuoso, in grado di innescare benefici economici e sociali su larga scala per l'intero Paese a partire da maggiore produttività, occupazione e benessere. Un aumento continuativo della pratica sportiva del 10% della popolazione comporterebbe, nel medio-lungo termine, un incremento di produttività annua vicina all'1,7%, pari a quasi 34 miliardi in più sul Pil e circa 81 mila occupati in più all'anno. La crescita della pratica sportiva consentirebbe, inoltre, di avere una popolazione più sana in termini di benessere fisico e mentale, riducendo dell'1,6% la spesa sanitaria.

Queste alcune anticipazioni del report di Deloitte *“Lo Sport: settore chiave per lo sviluppo sociale, educativo ed economico del Paese”*, al centro dell'evento tenutosi il 17 settembre 2024 in collaborazione con il CONI presso il Centro di Preparazione Olimpica “Giulio Onesti”.

Nella vita quotidiana dei cittadini lo sport è un fenomeno centrale e profondamente radicato, come emerge dall'analisi demoscopica parte dello studio di Deloitte e sviluppata su un campione di oltre 3.000 intervistati in 5 Paesi (Italia, Spagna, Germania, Francia e Regno Unito).

Lo sport è ritenuto (dal 96% degli italiani, rispetto al 90% in media negli altri Paesi UE) un elemento fondamentale nell'educazione e per più di 1 italiano su 2 (54%) è importante tanto quanto la scuola. L'Italia, però, secondo gli intervistati è il Paese in cui la scuola meno incentiva i giovani nel proprio percorso sportivo: per il 62% la scuola non fa abbastanza o, addirittura, penalizza

bambini e giovani che intraprendono percorsi sportivi agonistici, rispetto al 45,5% in media negli altri Paesi.

Gli italiani hanno un profondo legame emotivo con lo sport (sono i più interessati agli eventi sportivi, con un 75% rispetto al 69% della media negli altri Paesi) e non solo percepiscono gli eventi sportivi come un fattore di crescita (70% degli italiani rispetto al 59% della media continentale), ma ritengono anche che il nostro Paese sia in grado di organizzare eventi sportivi internazionali con un impatto positivo (57%). In relazione a questo aspetto, i Giochi Olimpici e Paralimpici di Milano Cortina 2026 rappresentano un'opportunità da capitalizzare e per 3 italiani su 4 lasceranno in eredità un impatto positivo sul Paese.

Aumentare la pratica sportiva del 10% consentirebbe di avere una popolazione più sana in termini di benessere fisico (-3,3% persone in sovrappeso, -1,9% persone con patologie cardiovascolari e -1,6% con patologie muscolo-scheletriche) e benessere mentale (+1,1% indice di salute mentale, +6,4% di soddisfazione per la propria vita). Inoltre, migliorerebbe il benessere sociale (+9,9% soddisfazione per le relazioni sociali), intervenendo a contrasto delle devianze (cattive abitudini e dipendenze: -5% fumo e -4,9% alcol) e della criminalità (-5,2% tasso di criminalità), soprattutto tra i giovani.

CESSAZIONE INCARICO DI DEPOSITARIO DI SCRITTURE CONTABILI: GUIDA OPERATIVA

È online la guida operativa dell'Agenzia delle Entrate che illustra la procedura web per i depositari di scritture contabili che intendono comunicare la cessazione dell'incarico.

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile sul proprio sito – con la Circolare 9/E/2024 - la guida operativa che illustra, passo dopo passo, la procedura web per i **depositari delle scritture contabili** di imprese e professionisti che intendono comunicare la **cessazione dell'incarico** nel caso di mancata comunicazione da parte del contribuente, titolare delle scritture, entro il termine previsto per legge (30 giorni).

In particolare, il servizio web, disponibile all'interno del **cassetto fiscale**, consente di attuare quanto previsto dal nuovo art. 35 c. 3-bis DPR 633/72, grazie al quale in caso di **variazione del luogo** in cui sono tenute e conservate le scritture contabili per la fine dell'incarico del depositario, il professionista può informare direttamente l'Agenzia delle Entrate in caso di inerzia da parte del contribuente titolare delle scritture nei 30 giorni previsti per legge.

Tramite la procedura web, l'ex depositario può predisporre ed inviare telematicamente la **comunicazione**, che va effettuata utilizzando l'apposito **modello** approvato, corredato delle relative istruzioni (cfr Provv. AE 17 aprile 2024).

Volendo riassumere per punti, l'utilizzo del servizio è consentito ai depositari di scritture contabili per i quali risulti attivo un **incarico** di depositario annotato in Anagrafe Tributaria, a condizione che:

- siano trascorsi 31 giorni dalla data dell'interruzione dell'incarico;
- il contribuente depositante sia stato informato – con **PEC** o **Raccomandata A/R** – dell'intenzione di trasmettere la comunicazione di cessazione all'Agenzia delle Entrate;
- l'interruzione dell'incarico sia avvenuta successivamente al 13/01/2024.

Nella **guida** sono contenute tutte le indicazioni utili per l'**accesso**, la predisposizione, l'invio e la consultazione della comunicazione con la conseguente attestazione di trasmissione.

Una volta raggiunta la sezione dedicata sul portale dell'Agenzia delle Entrate, occorre accedere all'area riservata mediante:

- le credenziali dell'identità digitale **SPID** (Sistema Pubblico dell'Identità Digitale);
- **le credenziali Entratel/Fisconline**;
- la Carta Nazionale dei Servizi (**CNS**);

- la Carta di Identità Elettronica (CIE).

Se l'accesso è stato effettuato da un **soggetto delegato**, quest'ultimo dovrà selezionare il depositario dal quale è stato precedentemente nominato ad operare in qualità di Gestori Incaricati od Incaricati. Dopo l'**autenticazione** viene visualizzata la scheda Anagrafica della sezione Consultazioni del Cassetto fiscale. La voce "Cessazione incarico depositario" si trova nel menù laterale.

Il servizio renderà disponibile l'**attestazione** di avvenuta cessazione dell'incarico di depositario.

Al contrario, nell'eventualità di esito negativo, saranno indicate le **motivazioni** per le quali la stessa comunicazione è stata respinta. Successivamente, sarà possibile visualizzare anche la comunicazione trasmessa.

DILAZIONE CARTELLE: LE 120 RATE DAL 2025

Dal 1° gennaio 2025 partono le novità per le maggiori dilazioni di cartelle fino a 120 rate. Si attendono le regole MEF.

Durante il convegno Telefisco 2024 tenutosi in data 19 settembre 2024, come sempre l'Agenzia delle Entrate ha fornito risposte a dubbi frequenti emersi in merito alle normative fiscali.

Relativamente alla recente novità introdotta con la Riforma della Riscossione sulla dilazione dei debiti da cartelle esattoriali, ha chiarito che **ai fini dell'applicazione della dilazione a 120 rate mensili con l'Agente della riscossione**, occorre attendere la pubblicazione del decreto attuativo delle Finanze, che stabilirà le modalità di funzionamento dei **criteri per comprovare lo stato di difficoltà del debitore**.

Tuttavia, **le nuove regole sulla rateazione potranno operare dalle istanze presentate dal 1° gennaio dell'anno prossimo**.

Il decreto attuativo della riforma della riscossione (D. Lgs. 110/2024) ha revisionato il testo dell'articolo 19 del DPR 602/1973, riferito alle rateazioni con l'Agenzia delle Entrate-Riscossione al fine di allungare al massimo i piani di rientro.

L'Agenzia ha confermato che le disposizioni in esame sono destinate ad avere efficacia a partire dalle istanze presentate dal 1° gennaio 2025.

La riforma fiscale ha introdotto appunto una maxi-rateazione a 120 rate mensili come strumento "ordinario" per il contribuente.

Secondo le norme attuali, il debitore, per accedere alla dilazione deve dimostrare di non poter sostenere la rata determinata secondo le normali scadenze massime, che non possono eccedere le 72 rate mensili.

Dal 2025 quindi, l'accesso alla dilazione decennale è disciplinato dagli stessi criteri applicabili alle altre rateazioni, con la differenza che occorrerà sempre dimostrare lo stato di difficoltà del debitore, anche se il debito da dilazionare non supera i 120.000 euro.

Secondo le norme attuali gli indicatori dello stato di difficoltà sono stabiliti in direttive dell'Agenzia.

Per le persone fisiche, l'indicatore è il valore dell'Isee; per i soggetti diversi da questi, il riferimento è ad alcuni indici di bilancio.

Con le novità della Riforma Fiscale le modalità applicative degli indicatori saranno stabilite da un prossimo decreto attuativo delle Finanze.

La risposta dell'Agenzia in Telefisco 2024 ha confermato che i parametri d'ingresso nella nuova dilazione a 120 rate mensili dovranno essere fissati da tale decreto.

Anche la disciplina della rateazione ridisegnata, come modificata dalla Riforma Fiscale, è stata inserita nello schema di Testo Unico della riscossione appena approvato in via preliminare e trasmesso alle Commissioni competenti per i pareri.

SPESE PER ATTIVITA' SPORTIVE IN IMPIANTI CONVENZIONATI NEL WELFARE AZIENDALE

Con la ripresa delle scuole, tornano le attività sportive dei ragazzi. Se offerte dal datore di lavoro ai dipendenti, queste attività possono rientrare nel welfare aziendale agevolato garantendo vantaggi fiscali e contributivi, oppure risultare imponibili, riducendone la convenienza.

In questo contesto si inserisce il recente diniego dell'Agenzia delle Entrate (interpello 144/2024) che ha escluso la possibilità per l'azienda di rimborsare, in esenzione d'imposta, le spese relative alle attività sportive praticate dai figli dei lavoratori «all'interno di circoli sportivi e palestre o anche all'interno di istituti scolastici» se il soggetto erogatore del servizio è l'associazione sportiva che organizza i corsi annuali (per esempio il corso di tennis bisettimanale).

In realtà questa posizione non è nuova, in quanto già in occasione del convegno Telefisco del 30 gennaio 2020 l'Agenzia aveva chiarito che tali rimborsi non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 51, comma 2, lettera f-bis, del Tuir, secondo cui l'esenzione è limitata alle somme ed ai servizi o prestazioni con finalità di educazione ed istruzione, compresi i "servizi integrativi" e di mensa connessi, oltre alla frequenza di ludoteche e centri estivi/invernali ed all'erogazione di borse di studio.

Di conseguenza, non formano materia imponibile i rimborsi delle spese se l'attività sportiva svolta ricade nell'ambito di iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica, in quanto riconducibili ai citati "servizi integrativi" (ovvero tra le «altre iniziative incluse nei piani di offerta formativa scolastica» richiamate nella circolare 28/E/2016). Più in generale, le opere e servizi relativi alle attività sportive beneficiano dell'esenzione da imposte se vengono riconosciuti direttamente dal datore di lavoro, come disposto dalla lettera f) dell'articolo 51 del Tuir, tramite il richiamo alle finalità indicate nel comma 1 dell'articolo 100 del Tuir (educazione, istruzione, ricreazione, eccetera).

In mancanza di centri sportivi aziendali di proprietà, il datore di lavoro può stipulare apposite convenzioni con strutture esterne. Il dipendente, tuttavia, deve rimanere estraneo al rapporto che intercorre tra l'azienda ed il fornitore del servizio e, in particolare, non deve essere il beneficiario dei pagamenti effettuati dalla propria azienda per il servizio reso: in pratica l'azienda deve pagare direttamente la palestra o la piscina, nella misura stabilita nella convenzione, qualora un dipendente decida di frequentarla. In tutti questi casi (agevolati), il datore di lavoro deve offrire le opere ed i servizi alla generalità o a categorie omogenee di dipendenti e loro familiari (individuati dall'articolo 12 del Tuir) sulla base di contratti, accordi, regolamenti aziendali o può farlo volontariamente. Non è richiesto che i figli o i familiari beneficiari dei servizi siano fiscalmente a carico del lavoratore.

L'ALTERNATIVA

Voucher

Le attività sportive possono rientrare anche nelle politiche di *compensation* e *fringe benefit*. Infatti, le medesime attività possono essere riconosciute *ad personam* e fruite tramite voucher nei limiti della soglia di non imponibilità fissata per il 2024 a 1.000 euro o 2.000 euro complessivi (articolo 1, comma 16 della Legge 213/2023 e articolo 51, comma 3, del Tuir).

I voucher, utilizzabili presso le strutture convenzionate, possono coprire prestazioni continuative o ripetute nel tempo, come ad esempio abbonamenti annuali o pacchetti di lezioni di nuoto. Tuttavia, gli stessi non possono essere a parziale copertura della prestazione, opera o servizio, e non sono integrabili monetariamente, tranne nell'ipotesi di nuovi contratti stipulati autonomamente dal dipendente. A titolo esemplificativo, un voucher per dieci ingressi in palestra non impedisce l'acquisto di ulteriori ingressi: il pagamento dell'undicesimo da parte del dipendente non rappresenta un'integrazione del voucher; al contrario, il voucher che dà diritto ad un abbonamento semestrale, non può essere convertito in annuale versando la differenza di prezzo.

AUSILII SPORTIVI 2024: PUBBLICATO L'AVVISO

In data 24 settembre 2024 è stato pubblicato l'avviso che dispone le procedure per l'accesso alle risorse destinate all'acquisto di ausili sportivi da mettere a disposizione, in uso gratuito, delle persone con disabilità interessate all'avviamento alla pratica sportiva, in attuazione del decreto del Ministro per lo Sport e i Giovani dell'11 aprile 2024, relativo al riparto del "Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano" nel quale sono stati destinati a questa misura 1,5 milioni di euro.

Tale bando si inserisce nell'ottica di uno sport sempre più inclusivo ed accessibile, per tutti e di tutti, che si ispira all'articolo 33 della Costituzione.

Le ASD e/o le SSD che vorranno richiedere il contributo necessario per l'acquisto degli ausili sportivi possono accedere alla Piattaforma informatica dedicata, a partire dalle ore 12 del 27 settembre 2024. La Piattaforma è raggiungibile all'indirizzo: <https://ausiliperloSPORT.sportesalute.eu>

CONTRIBUTI INPS: DAL 1° SETTEMBRE 2024 IL RAVVEDIMENTO OPEROSO E' MENO CARO

La decorrenza è prevista dall'art. 30 del D.L. 19/2024

Per effetto dell'**art. 30 del D.L. 19/2024**, dal **1° settembre 2024** le sanzioni previste per il ravvedimento operoso dei debiti INPS sono meno pesanti. La riforma del sistema sanzionatorio tributario estende, infatti, anche ai contributi previdenziali il **regime delle sanzioni ridotte**. La normativa prevede che il contribuente si possa mettere spontaneamente in regola per errori commessi nelle dichiarazioni, versando una sanzione amministrativa compresa tra un minimo del 5,56% ed un massimo del 7,14% dei contributi non pagati.

Nel caso di mancato versamento dei contributi, la **sanzione civile** (che ordinariamente varia tra il 30% ed il 60% dei contributi non versati), se il pagamento è effettuato entro **30 giorni** dalla denuncia, corrisponde al tasso ufficiale di riferimento maggiorato di 5,5 punti (7,5 punti se il pagamento viene effettuato entro 90 giorni).

Si rammenta che la normativa **non ha efficacia retroattiva** e, dunque, si applica alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024.

TITOLARE EFFETTIVO ANCHE PER TERZO SETTORE E GRUPPI SOCIETARI

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha pubblicato, a beneficio dei suoi iscritti e non solo, anche a beneficio degli altri soggetti obbligati (imprese, intermediari bancari finanziari ed assicurativi), un documento intitolato «L'individuazione del titolare effettivo nelle società e negli enti di diritto privato». L'elaborato si propone di fornire regole quanto più possibile chiare per la corretta individuazione del titolare effettivo in sede di adempimento degli obblighi di adeguata verifica della clientela.

Il tema resta di grande attualità non solo perché non è ancora giunta a conclusione la vicenda giudiziaria relativa all'operatività del Registro dei Titolari effettivi, ad oggi, pendente davanti al Consiglio di Stato, ma anche perché spesso presenta problematiche di non facile e pronta soluzione. In particolare, nella prassi operativa molteplici difficoltà sono sorte con riguardo alle strutture partecipative riconducibili a più livelli di proprietà, per le quali i criteri di individuazione del titolare effettivo stabilite dalla norma primaria possono risultare di difficile applicazione.

A ciò si aggiunga che la materia, proprio per l'importanza che riveste all'interno della normativa di prevenzione del rischio di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo, è in continua evoluzione. In tale senso, il nuovo documento del Cndcec contiene delle FAQ «Titolarità effettiva e il Registro titolari effettivi» pubblicate dal Dipartimento del Tesoro del Mef con la Banca d'Italia e l'Unità di informazione finanziaria il 20 novembre 2023 e dei più recenti orientamenti in materia. Inoltre, si



propone di fornire un contributo chiarificatore anche alla luce delle recenti indicazioni del Faft-Gafi e soprattutto del Regolamento europeo “single rulebook”, la cui applicazione comporterà modifiche alla disciplina in materia di individuazione del titolare effettivo.

Da un punto di vista strutturale, il documento contiene alcune casistiche elaborate in risposta a specifici quesiti posti in materia di individuazione del titolare effettivo, che comunque non eliminano la necessità di una valutazione da parte del professionista, soggetto obbligato, delle peculiarità del caso concreto. Largo spazio è riservato alle problematiche connesse all'individuazione della titolarità effettiva nelle società di capitali, con un focus sulle catene di controllo, che costituiscono senz'altro le ipotesi in cui può essere più complicato risalire al titolare effettivo. Si segnala anche la parte dedicata agli enti del Terzo settore ed agli enti sportivi personificati, per i quali si ritiene che debbano provvedere all'individuazione del titolare effettivo ed alla relativa comunicazione al Registro. Infatti, l'omesso riferimento da parte del legislatore agli enti del Terzo settore (Ets) appare frutto solo di un mancato coordinamento normativo tra le modifiche apportate alle disposizioni antiriciclaggio e la nuova disciplina degli Enti del Terzo settore successivamente introdotta con il D. Lgs. 117/2017.

PROTOCOLLO D'INTESA TRA CONI E CONSIGLIO NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI

Il Comitato Olimpico Nazionale Italiano e il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) hanno firmato un protocollo d'intesa.

L'accordo fa seguito a quelli siglati dal CONI con le Procure della Repubblica presso i Tribunali di diverse Province d'Italia a tutela dei tesserati vittime di violenza. La finalità della collaborazione sono due: definire uno **"schema unitario" di Modello organizzativo** per le ASD e SSD affiliate, inteso quale sistema strutturato ed organico di prevenzione, dissuasione e controllo finalizzato alla **riduzione del rischio di commissione dei reati** mediante l'individuazione di attività sensibili e dei principi di comportamento che devono essere rispettati dai destinatari dello stesso; individuare uno "schema semplificato" di Modello di prevenzione degli abusi e delle violenze in ambito sportivo, a beneficio degli enti sportivi di minori dimensioni, con riferimento ai quali, in ragione delle ridotte strutture organizzative e dell'esiguità delle risorse disponibili, risultano del tutto evidenti le difficoltà di adeguamento alle normative in esame. Per la realizzazione degli obiettivi, le Parti istituiscono una apposita **Commissione Paritetica** allo scopo di predisporre i due schemi, affrontando le problematiche sottese all'elaborazione di modelli organizzativi adeguati da parte degli enti sportivi e, al contempo, **esaminando gli obblighi e le opportunità** inerenti allo svolgimento delle funzioni di controllo previste dalle normative di riferimento. Ai fini del raggiungimento delle finalità prefisse, la Commissione Paritetica esamina le tematiche ritenute dalle parti rilevanti e meritevoli di analisi congiunta, anche al fine di definire i supporti operativi per dare attuazione all'intesa raggiunta. La Commissione Paritetica è costituita per ciascuna delle Parti dai responsabili dell'intesa e da 6 rappresentanti per ciascuna degli organismi rappresentati al fine di definire un programma di massima delle attività da svolgere. A firmare il protocollo sono stati **Giovanni Malagò, Presidente del CONI, ed Elbano de Nuccio, Presidente del CNDCEC**. Presenti **Andrea Mancino**, Presidente della Commissione Fiscale del CONI e rappresentante del CONI presso il tavolo governativo sul lavoro sportivo e **Fabrizio Escheri**, consigliere nazionale dei commercialisti.

Grazie a questo protocollo prende il via una **collaborazione virtuosa** che vedrà impegnati i Commercialisti con il CONI nella definizione di uno "schema unitario" di Modello organizzativo per le ASD e le SSD affiliate, finalizzato alla riduzione del rischio di reati.

ROTTAMAZIONE-QUATER: VERSAMENTO DELLA SESTA RATA ENTRO IL 9 DICEMBRE 2024

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ricorda che per mantenere i benefici della definizione agevolata è necessario effettuare il versamento della sesta rata entro il 9 dicembre 2024.

Per mantenere i benefici della **Definizione agevolata** ("Rottamazione-quater" introdotta dalla L. 197/2022), è necessario effettuare il versamento della sesta rata, entro il **30 novembre 2024**.

In considerazione dei **5 giorni di tolleranza** concessi dalla legge, e dei differimenti previsti nel caso di termini coincidenti con giorni festivi, saranno considerati tempestivi i pagamenti effettuati entro lunedì **9 dicembre 2024**.

Le rate successive andranno saldate secondo le scadenze del proprio piano contenuto nella Comunicazione delle somme dovute.

In caso di **mancato pagamento** o se il pagamento avviene oltre il termine ultimo o per importi parziali, si perderanno i benefici della misura agevolativa ed i versamenti effettuati saranno considerati a titolo di acconto sulle somme dovute.

Una copia della **Comunicazione delle somme dovute**, con il riepilogo del piano ed i moduli per il pagamento, è sempre disponibile nell'area riservata.

Inoltre, è possibile richiederla, senza necessità di credenziali, compilando il **form** dedicato in area pubblica ed allegando la **documentazione di riconoscimento**.

Se si intende **pagare in forma agevolata** soltanto alcune delle cartelle/avvisi contenuti nella Comunicazione delle somme dovute, occorre utilizzare il servizio "ContiTu".

Infine, si ricorda che il **Decreto Alluvione**, convertito con modificazioni nella L. 100/2023, ha previsto, per i soggetti con la residenza, la sede legale o la sede operativa nei territori indicati dall'allegato n. 1 del Decreto stesso, che i termini e le scadenze della Definizione agevolata ("Rottamazione-quater") sono prorogati di 3 mesi.

SOCIETÀ CANCELLATA DAL REGISTRO DELLE IMPRESE: IL LIQUIDATORE RESTA RESPONSABILE PER 5 ANNI

La Cassazione statuisce il perimetro della deroga alla cessazione dell'impresa dopo la cancellazione dal Registro Imprese

Con la Sentenza n 21981 del 5 agosto 2024 la Cassazione statuisce che il **liquidatore mantiene la rappresentanza delle imprese cancellate dal Registro**.

In dettaglio **gli effetti della cancellazione della società dal Registro delle Imprese sono sospesi per cinque anni in favore dell'Amministrazione finanziaria e degli Agenti di riscossione**, ma le pretese tributarie devono essere fatte valere con atti impositivi ritualmente notificati presso la sede legale della società oramai estinta e nei confronti dell'ultimo suo legale rappresentante, amministratore o liquidatore.

E se uno dei soggetti su indicati, nel corso di questi cinque anni è deceduto, **l'ente impositore non può rivolgersi ai suoi eredi o agli altri soci**.

La sentenza in oggetto riguarda l'articolo 28, comma 4, del D. Lgs. 175/2014, che prevede una deroga all'articolo 2495 del Codice civile.

L'articolo 2495 del Codice civile prevede che, dopo l'approvazione del bilancio finale di liquidazione, il deposito presso l'ufficio del Registro delle Imprese ed il decorso di 90 giorni senza che sia stato presentato reclamo, **il conservatore cancella e la società si estingue**.

In deroga a questa norma, l'art 28 comma 4 recita testualmente che, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni ed interessi, **l'estinzione della società** di cui all'articolo 2495 del Codice civile **ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle Imprese**.



La Corte di Cassazione ha chiarito che questo rinvio riguarda solo aspetti sostanziali, e non processuali; pertanto, **il liquidatore conserva i poteri di rappresentanza della società e l'autorità fiscale non può rivolgersi ad altri soggetti.**

Questo differimento sospende anche la possibilità per i creditori insoddisfatti di rivalersi sui soci.

In un caso specifico, **la Cassazione ha dichiarato illegittima una notifica di accertamento inviata all'erede del liquidatore defunto.**

La notifica secondo la Cassazione avrebbe dovuto essere fatta al domicilio fiscale della società o ad un nuovo liquidatore, **poiché gli eredi non assumono automaticamente il ruolo del defunto; infatti,** dalla morte del socio legale rappresentante non può derivare la successione degli eredi nella carica, ma l'incombenza di procedere alla nomina di un nuovo liquidatore.

IRPEF 2025: NUOVE ALIQUOTE ED ANTICIPAZIONI PER IL PROSSIMO ANNO

Dal Piano Strutturale di bilancio di medio termine 2025/2029 arriva la conferma delle tre aliquote Irpef.

L'imposta sui redditi delle persone fisiche, nota come Irpef, a seguito della Riforma Fiscale **ha subito per il solo anno 2024, delle modifiche** che, salvo risorse disponibili, dovrebbero diventare strutturali con la prossima **Legge di Bilancio 2025.**

L'Irpef, in base allo scaglione di reddito di appartenenza, prevede diverse aliquote per il calcolo: vediamo le novità per l'anno di imposta 2024 e le anticipazioni per il 2025.

1) Irpef 2025: nuove aliquote e anticipazioni per il prossimo anno

L'Irpef è disciplinata dall'articolo 11 del DPR n. 917/1986, che detta le regole per il calcolo dell'imposta dovuta.

Il D. Lgs. n. 216/2023 ha previsto che **a partire dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2024 le aliquote e gli scaglioni dell'Irpef sono così strutturati:**

- aliquota del 23% per i redditi fino a 28.000 euro,
- aliquota del 35% per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro,
- aliquota del 43% per i redditi che superano 50.000 euro.

In merito al 2025 il Governo ha più volte evidenziato la volontà di confermare le regole previste ad oggi.

La conferma del taglio del cuneo e dell'Irpef a tre aliquote anche nel 2025 è arrivata dal ministro dell'Economia Giancarlo Giorgetti che oltre alla manovra lavora anche a completare il Piano strutturale di bilancio da inviare all'UE.

In base alle risorse reperibili con la manovra finanziaria, **il Governo sta ipotizzando di:**

- cambiare la seconda aliquota dal 35% al 33%;
- e, agendo sugli scaglioni, alzare il secondo gradino fino a 60.000 euro.

In tema di Irpef, arriva anche il **Piano Strutturale di bilancio di medio termine 2025/2029** che il Governo ha approvato il 27 settembre 2024 e deve essere discusso dalle Camere del Parlamento.

FONDO IMPIANTI DI RISALITA: DOMANDE ENTRO IL 15 OTTOBRE 2024

Tutte le regole per le domande di finanziamento a valere sul fondo per impianti di risalita per i codici ATECO: 49.39.01, 93.11.30, 93.11.90

Il termine per inviare le domande per l'agevolazione a valere sul **Fondo impianti di risalita** riservata a determinati codici ateco è **prorogata fino al 15 ottobre 2024.**

Ricordiamo che con l'avviso n. 791 del 3 giugno 2024 si intendeva sostenere interventi finalizzati alla promozione dell'attrattività turistica ed all'incentivazione dei flussi turistici nei luoghi montani al fine della fruizione della montagna per tutto l'anno e nei comprensori sciistici, mediante la

realizzazione di interventi di ristrutturazione, ammodernamento e manutenzione degli impianti di risalita a fune e di innevamento artificiale.

Le risorse stanziato sul Fondo possono essere altresì destinate alla dismissione degli impianti di risalita non più utilizzabili od obsoleti ed allo sviluppo di progetti di snow-farming.

L'Avviso prevede la concessione degli aiuti sulla base di una procedura valutativa a graduatoria.

La domanda può essere trasmessa entro le ore 12 del giorno 15 ottobre 2024 (il termine inizialmente fissato al 27 settembre è stato prorogato con avviso del Turismo n 421 del 16.09.2024) sull'apposita piattaforma informatica che sarà accessibile tramite SPID/CIE da questo link del sito istituzionale del Ministero del Turismo.

Ricapitoliamo le caratteristiche del fondo in questione.

Fondo impianti di risalita: i beneficiari

Possono presentare domanda di accesso alle agevolazioni le Imprese – e loro aggregazioni dotate di personalità giuridica già costituite nella forma di consorzi, reti d'impresa costituite in forma di “rete soggetto” e società consortili – **impegnate, anche in via non prevalente, in attività di impresa riferita ai seguenti codici ATECO ed imprese di innevamento artificiale.**

Con riguardo ai codici ATECO 93.11.30 e 93.11.90, purché riferiti ad imprese esercenti attività e gestione impianti di risalita:

- **49.39.01» Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano**
- **93.11.30» Gestione di impianti sportivi polivalenti**
- **93.11.90» Gestione di altri impianti sportivi n.c.a.**

Si precisa che:

- con riferimento alle imprese esercenti attività ricadenti nei Codici Ateco 93.11.30 e 93.11.90, tale attività di gestione di impianti di risalita a fune e/o impianti di innevamento artificiale deve chiaramente desumersi dal bilancio di esercizio sia con riferimento alle immobilizzazioni ed altri costi capitalizzati esposti nello stato patrimoniale, sia con riferimento alle voci di costi e ricavi desumibili dal conto economico;
- con riferimento alle imprese esercenti attività ricadenti nel Codice Ateco 49.39.01, l'attività di gestione di impianti di innevamento artificiale deve desumersi dal bilancio di esercizio sia con riferimento alle immobilizzazioni ed altri costi capitalizzati esposti nello stato patrimoniale, sia con riferimento alle voci di costi e ricavi desumibili dal conto economico.

Fondo impianti di risalita: riepilogo delle norme

Ricordiamo che la misura di cui si tratta è stata istituita dalla Legge di Bilancio 2023, in vigore dal 1° gennaio 2024, che con l'articolo 1, comma 592, istituisce presso il Ministero del Turismo un **Fondo di ammodernamento, sicurezza e dismissione impianti di risalita e di innevamento**, con una dotazione di:

- 30 milioni di euro per l'anno 2023,
- 50 milioni di euro per l'anno 2024,
- 70 milioni di euro per l'anno 2025
- 50 milioni di euro per l'anno 2026,

da destinare alle **imprese esercenti attività di risalita a fune ed innevamento, già insistenti nei territori montani e nei comprensori sciistici nonché di innevamento artificiale**, dismettendo impianti non utilizzati od obsoleti, e garantire più elevati standard di sicurezza.

Tale misura mira altresì ad **incentivare l'offerta turistica delle località montane**. In particolare, si prevede che le **risorse possono essere destinate alla dismissione di impianti di risalita non più utilizzati od obsoleti**.

E', inoltre, prevista la dotazione di 1 milione di euro per ciascuno degli anni dal 2023 al 2026 per progetti di *snow-farming*, che **consiste nella realizzazione di siti di stoccaggio di neve artificiale, al fine di supportare nelle stagioni più calde lo svolgimento tanto delle attività sportive, quanto di quelle legate allo svago.**

In particolare, tale pratica, già in uso presso numerose realtà nazionali, prevede:

- la raccolta di grandi quantità di neve artificiale nei mesi primaverili,
- la realizzazione di meccanismi di copertura finalizzati ad ostacolarne lo scioglimento,
- il trasporto e la posa della stessa neve presso le piste e gli impianti sciistici, così da poter anticipare e supportare lo svolgimento della stagione turistica.

Si precisa che con decreto del Ministro del Turismo, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, il Ministro delle Infrastrutture e dei Trasporti e con il Ministro dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica, **da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, saranno definite le modalità di attuazione della disposizione**, ivi comprese le modalità di monitoraggio degli interventi, da effettuarsi attraverso i sistemi del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

IVA AL 5% PER I CORSI DI SCI E SNOWBOARD: PER CHI E DA QUANDO

Disciplina IVA per i corsi di operatori e enti dello sport: cosa prevede il decreto omnibus convertito in legge e precisazioni su esenzione o fuori campo IVA

La Legge di conversione del D.L. Omnibus pubblicata nella G.U. dell'8 ottobre 2024, conferma la novità per **l'IVA agevolata dei corsi tenuti da enti che operano nello sport**. Vediamo i dettagli.

L'articolo 5, commi da 1 a 3 con Modifiche alla disciplina in materia di IVA - erogazione di corsi di attività sportiva invernale – prevede, a decorrere dall'entrata in vigore del provvedimento in esame, ossia dal 10 agosto 2024, l'applicazione dell'aliquota ridotta del 5% per l'erogazione di corsi di attività sportiva invernale, in forma organizzata, al ricorrere di specifici requisiti soggettivi ed oggettivi, ed a condizione che tali attività non siano esenti da IVA.

In particolare, le norme, aggiungendo un nuovo numero (1-septies) alla tabella II-bis del DPR n. 633 del 1972 (recante l'elenco dei beni e servizi soggetti all'aliquota del 5%), **prevede l'assoggettamento all'aliquota IVA del 5% dell'erogazione di corsi di attività sportiva invernale**, come individuata dalle Federazioni di sport invernali riconosciute dal CONI, **impartiti, anche in forma organizzata, da iscritti in appositi albi regionali o nazionali, nella misura in cui tali corsi non siano esenti dall'imposta sul valore aggiunto**

La norma chiarisce che **fino al 1° gennaio 2025**, data di applicazione del regime di esenzione IVA per le prestazioni in argomento, **la disposizione in esame si applica alle suddette prestazioni**, sempreché queste non rientrino tra quelle fuori campo IVA.

La relazione al decreto evidenzia che **l'applicazione dell'aliquota IVA al 5% per i corsi di attività sportiva e fisica invernali, si applica qualora le stesse prestazioni non siano comprese in un regime di esenzione** ovvero, fin quando applicabile, in un regime di esclusione dall'imposta (quale quello previsto fino al 31 dicembre 2024 per le prestazioni svolte dalle ASD senza scopo di lucro, a favore di propri associati).

La stessa relazione evidenzia anche che, sotto il profilo soggettivo, i corsi devono essere impartiti dai soggetti iscritti in appositi albi nazionali e regionali disciplinati da apposite disposizioni.

Il riferimento agli albi è stato utilizzato per meglio delimitare tale ambito soggettivo.

Sotto il profilo oggettivo, la norma individua l'attività sportiva invernale i cui corsi sono assoggettati all'aliquota del 5% rinviando alle discipline gestite dalle Federazioni nazionali di sport invernali riconosciute dal Coni, quali lo **sci, lo snowboard, lo slittino, ecc.**

Infine, si chiarisce che il riferimento alla forma "organizzata" va intesa come formula residuale nella quale sono inquadrabili anche i soggetti che operano in forma associata con scopo di lucro.



In tal modo la norma che prevede l'imponibilità ad aliquota ridotta si applica sia agli individui, sia ai soggetti, come associazioni e società, che operano con finalità lucrative.

DOMANDE E RISPOSTE

“Vorrei sapere se sia possibile avere a carico un figlio che ha percepito, nel secondo semestre del 2023, un reddito per attività sportive dilettantistiche pari a circa 5.000 euro.”

La risposta è affermativa. La riforma del trattamento tributario del lavoro sportivo nell'area del dilettantismo, entrata in vigore il 1° luglio 2023 in seguito al D. Lgs. 36/2021, prevede un'esenzione dall'imponibile dei compensi conseguiti fino ad un importo complessivo di 15.000 euro, tenendo conto, in via transitoria, di quanto percepito fino a giugno 2023 sotto il precedente regime, basato sull'art. 67 del Tuir, DPR 917/1986.

Nella situazione prospettata dal quesito, il figlio, se dispone soltanto del reddito specificato, rientrando nel limite di non imponibilità previsto dalle due norme citate, può essere considerato fiscalmente a carico dei genitori.

“Una ASD, non riconosciuta, può aderire ad un contratto di associazione in partecipazione, a norma dell'art. 2549 del Codice civile, con il ruolo di associato, ed apportare capitale? In caso di risposta positiva, la ASD può ricevere una quota di utile? Tale utile dovrebbe essere trattato come proveniente da attività commerciale?”

Tutte le risposte sono positive, sulla base dell'art. 2549 del Codice civile, come modificato dal D. Lgs. 81/2015. Nell'ipotesi proposta dal quesito, l'associante rimane titolare dell'impresa e a lui fanno capo i debiti ed i crediti verso i terzi, mentre, nei rapporti interni tra associante ed associato (che, nel caso specifico, è una ASD), salvo patto contrario, l'associato si assume il rischio d'impresa, partecipando sia alle perdite che agli utili, anche se le perdite non possono superare il valore del suo apporto.

Trattandosi di un'attività d'impresa, l'eventuale utile configura un provento da attività commerciale.

“Una APS (associazione di promozione sociale), in regime ex Legge 398/1991, effettuerà, durante un evento culturale, attività di somministrazione di alimenti e bevande a terzi. Per l'incasso di tali corrispettivi l'associazione dovrà dotarsi di registratore di cassa telematico e procedere alla memorizzazione e trasmissione dei dati o, riguardo a tali operazioni, vige ancora l'esonero previsto dall'articolo 2 del DPR 696/1996?”

Dal 1° gennaio 2020, per i soggetti passivi Iva (le imprese in genere), è in vigore l'obbligo di memorizzare elettronicamente e trasmettere i dati dei corrispettivi giornalieri incassati. Sono, però, esonerate le associazioni che hanno optato per il regime di favore previsto dalla Legge 398/1991 (articolo 2, lettera hh, del DPR 696/1996), per le quali è previsto l'esonero dalla “certificazione fiscale” dei corrispettivi in caso di somministrazioni di alimenti e bevande rese nell'esercizio di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali.

In particolare, poi, come indicato dalla direttiva dell'Agenzia delle Dogane 131411/RU del 20 settembre 2019, le attività di vendita di prodotti alcolici svolte nel corso di sagre, fiere, mostre ed



eventi simili, a carattere temporaneo e di breve durata, dato il limitato periodo di svolgimento di tali manifestazioni, permangono non soggette all'obbligo di denuncia fiscale.

Pertanto, nel caso specifico, dell'associazione di promozione sociale, in regime ex Legge 398/1991, che effettua la somministrazione di alimenti e bevande durante un evento culturale, rientrando tale attività fra quelle connesse agli scopi istituzionali dell'ente, l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi previsto dal DPR 696/1996 continua ad essere vigente.

“Il presidente di una ASD può percepire il rimborso forfettario previsto all'articolo 29, comma 2, del D. Lgs. 36/2021? Se sì, in quale occasione?”

Con l'emanazione del D.L. 71/2024, recante «Disposizioni urgenti in materia di sport», convertito dalla Legge 106/2024, il secondo comma dell'articolo 29 del D. Lgs. 36/2021 è stato sostanzialmente modificato e disciplina in modo totalmente diverso, rispetto a prima, i rimborsi ai volontari nelle ASD.

È possibile, ora, corrispondere ai volontari sportivi rimborsi forfettari per le spese sostenute, anche nel territorio del Comune di residenza, nel limite complessivo di 400 euro mensili, a condizione che l'attività sia svolta in presenza, esclusivamente in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dalle Federazioni sportive nazionali, dalle Discipline sportive associate, dagli Enti di promozione sportiva, anche paralimpici, dal Coni (Comitato olimpico nazionale italiano), dal Cip (Comitato italiano paralimpico) e dalla società Sport e Salute Spa. Occorre, poi, una preventiva delibera da parte del Consiglio direttivo o del CdA circa la tipologia di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa la modalità di rimborso in questione. Viene esclusa, quindi, la possibilità di rimborso spese per attività svolte ordinariamente nel corso di ciascun mese. Un ulteriore adempimento da assolvere, da parte degli enti eroganti i rimborsi, consiste nella comunicazione dei nominativi dei volontari sportivi tesserati, e dell'importo corrisposto, al Registro nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche, entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni del volontario sportivo. Pertanto, il presidente di una ASD non può percepire il rimborso forfettario ex articolo 29, comma 2, del D. Lgs. 36/2021, come modificato dal D.L. 71/2024, in base alla carica ricoperta, fatta eccezione per lo svolgimento di attività nel corso di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti.

“I contributi pubblici incassati da un'associazione devono essere pubblicati entro il 30 giugno dell'anno successivo all'esercizio finanziario in cui vengono ricevuti, secondo quanto disposto dall'articolo 1, commi da 125 a 129, della Legge 124/2017 (Legge annuale per il mercato e la concorrenza). Tuttavia, la normativa non specifica per quanto tempo tali informazioni devono rimanere pubblicate. Vorrei sapere se, in base alla prassi comune sulla trasparenza, si può considerare sufficiente che i dati restino disponibili per un periodo di cinque anni, oppure se lo devono restare per tutta la vita dell'associazione”.

Non essendo la Legge 124/2017 una disposizione a carattere fiscale, l'assenza di una data di scadenza dell'obbligo di conservazione dei dati indicati all'articolo 1, commi da 125 a 129, sembra rinviare agli obblighi generali di conservazione dei dati contabili dettati dal Codice civile. Non a caso, per gli enti associativi, l'obbligo di pubblicazione sul proprio sito internet, o simili, è alternativo all'inserimento degli stessi dati nella nota integrativa al bilancio, qualora si tratti di soggetti tenuti a pubblicare quest'ultimo documento nel Registro delle Imprese alla Camera di Commercio competente per territorio.



Per tale motivo, si rende applicabile il primo comma dell'articolo 2220 del Codice civile, secondo cui «le scritture devono essere conservate per dieci anni dalla data dell'ultima registrazione». Ne segue che la documentazione sui contributi va conservata per 10 anni sul sito dell'ente.

“Una ASD ha instaurato rapporti di co.co.co. con alcuni istruttori sportivi, ma non ha inviato entro il 31 gennaio 2024, tramite il Ras (Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche), gli Unilav sport per i compensi del 2023.

Considerata la Circolare 1/2024 dell'Ispettorato nazionale del lavoro, la comunicazione Unilav sport dei compensi co.co.co. elargiti nel 2023 agli istruttori può essere effettuata, senza incorrere in sanzioni, anche dopo la data citata?”

A norma dell'articolo 28, commi 3 e 4, del D. Lgs. 36/2021, le ASD e le SSD, quando instaurano un rapporto di lavoro in forma di co.co.co. (collaborazione coordinata e continuativa), come nel caso degli istruttori sportivi, sono obbligate a dichiarare l'inizio della prestazione lavorativa tramite il Ras ed a gestire il rapporto lavorativo iscrivendolo e registrandolo nel Lul (Libro unico del lavoro).

In caso di mancato rispetto degli obblighi indicati, si applica una sanzione amministrativa che varia da 100 euro a 500 euro per ogni lavoratore non registrato o registrato tardivamente, rispetto ai termini fissati dalla legge.

È da segnalare, al riguardo, l'emanazione di una sanatoria per le mancate registrazioni e comunicazioni effettuate nel secondo semestre 2023, ormai scaduta. A fronte di tale situazione, tuttavia, la Circolare 1/2024 del 31 gennaio 2024 dell'Ispettorato nazionale del lavoro ha precisato che - non essendo stato emanato entro il 31 dicembre 2023 il DPCM che doveva indicare l'adozione delle disposizioni tecniche ed i protocolli informatici «necessari a consentire gli adempimenti previsti al comma 3 ed entro il 31 dicembre 2023 quelli necessari a consentire gli adempimenti previsti al comma 4» -, per quanto riguarda questi ultimi, «...l'iscrizione del libro unico del lavoro... può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, entro trenta giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente».

La Circolare precisa poi che «l'assenza del citato Dpcm non consente, dunque, di individuare con chiarezza le modalità di tenuta e scritturazione dei collaboratori coordinati e continuativi all'interno del Lul, anche ai fini dell'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 39, commi 6 e 7, del D.L. 112/2008. Ne deriva che - così come condiviso dallo stesso Ufficio legislativo del ministero del Lavoro e delle politiche sociali (nota 931/2024) - il termine di iscrizione sul Lul, indicato in "trenta giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento" (e cioè entro il 30 gennaio 2024 per le collaborazioni intrattenute nel 2023), non può evidentemente trovare applicazione, atteso che l'introduzione dello stesso termine presupponeva l'emanazione del citato Dpcm entro il 31 dicembre 2023”.

In data 29 gennaio 2024 è stato poi approvato il DPCM contenente il regolamento relativo alla «Disciplina sulla tenuta, conservazione e gestione del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche». Conseguentemente, si ritiene che sia possibile, solo per il 2023, effettuare anche oltre la data del 30 gennaio 2024, senza incorrere in alcuna sanzione, la comunicazione Unilav sport dei compensi co.co.co. elargiti nel 2023 agli istruttori.



“È consentito iscrivere ipoteca su un immobile inserito in un fondo patrimoniale, a seguito di condanna al pagamento per un debito nei confronti di un dipendente di una SSD? È altresì consentito l'atto di pignoramento verso l'immobile in questione?”

La risposta al primo quesito è affermativa. In merito, la Corte di Cassazione, con sentenza 10794/2016, ha chiarito che, benché non sia possibile compiere un'esecuzione sui beni di un fondo patrimoniale, per debiti che il creditore sapeva essere stati contratti per scopi estranei ai bisogni della famiglia, ciò non trova applicazione per l'iscrizione ipotecaria.

Secondo la Suprema Corte, la norma di riferimento, ossia l'articolo 170 del Codice civile, si riferisce esclusivamente alle procedure esecutive, e non anche all'attivazione di misure cautelari, come può essere l'iscrizione di ipoteca, misura ritenuta solo propedeutica ad una eventuale, e non ancora certa, fase esecutiva. L'ipoteca, infatti, non è un vero e proprio atto di esecuzione forzata, ma soltanto una cautela in favore del creditore, che non implica lo spossessamento del bene, né la vendita forzata all'asta.

Per rispondere invece al secondo quesito, non è, per l'appunto, consentito il pignoramento immobiliare dei beni vincolati ad un fondo patrimoniale se, in base a quanto previsto nell'articolo 170 del Codice civile, il debito è stato contratto per bisogni estranei a quelli familiari e se il creditore era a conoscenza di questa estraneità. Si rende, dunque, necessario valutare la sussistenza di tali due presupposti.

“Buongiorno, scrivo per cercare di vedere dissipati alcuni dubbi, che ritengo possano essere di interesse comune anche di altri titolari di SSD:

- *Ho una cliente che mi ha chiesto la detrazione per la figlia che ha iscritto nella mia palestra e che è nata nel 2006 e quindi ha 18 anni compiuti; rientra nella detrazione nella mia dichiarazione dei redditi? Cosa devo fare a fronte del pagamento che ricevo: una ricevuta? O devo far installare nel registratore di cassa che utilizzo normalmente la possibilità di inserire il codice fiscale?*

Premesso che le indicazioni alla Signora in questione dovrebbero essere fornite dal suo commercialista di fiducia che verosimilmente si occuperà della redazione della dichiarazione dei redditi, in ogni caso, se la figlia ha compiuto i 18 anni nell'anno 2024, la detrazione spetta anche per le spese sostenute successivamente al momento del compimento degli anni, purché le stesse siano sostenute entro il 31 dicembre 2024.

- *Riguardo alla nutrizionista che collabora con la nostra SSD cosa devo fare? Emetto scontrino oppure fattura? E se emetto fattura, devo scrivere qualcosa di specifico?*

L'Agenzia delle Entrate è chiara nel richiedere la ricevuta fiscale o la fattura rilasciata direttamente dal professionista sanitario (biologo nutrizionista) dal quale risulti la figura professionale che ha reso la prestazione e la descrizione della prestazione sanitaria resa.

- *Abbiamo anche servizi di massaggio sportivo, che ho capito non essere detraibile, ma che tipo di documento contabile devo rilasciare al cliente? Con quale percentuale di IVA?*

Il tipo di documento da rilasciare al cliente non dipende dalla detraibilità o meno della prestazione, bensì da altri fattori quali la natura della prestazione resa, e cioè se è attività istituzionale o attività commerciale e, in quest'ultimo caso, se si tratti o meno di servizi strettamente connessi e funzionali alla pratica sportiva riconosciuta e, ancora, se si tratti o



meno di servizi offerti a soggetti qualificati (soci e/o tesserati). Detto ciò, finora, per prassi, le prestazioni relative ai massaggi, non rientrano tra quelle attività strettamente connesse, o in diretta attuazione degli scopi istituzionali, in quanto si ritiene che le stesse non si pongano direttamente come naturale completamento dell'attività sportiva, potendo essere rese anche separatamente ed indipendentemente dall'esercizio dell'attività sportiva. In tal caso, dunque, si tratterà di attività commerciale assoggettata a tassazione ai fini IVA, nella misura del 22%, ma versata ai sensi dell'art. 74, sesto comma del DPR n. 633/1972 nella misura del 50% per la SSD che ha optato per la L. 398/1991.

- *Inoltre, sempre riguardo agli scontrini, su vari siti tecnici leggo che lo scontrino per le SSD è obbligatorio solo per le attività secondarie e non per quelle primarie, soprattutto se si aderisce alle agevolazioni della Legge 398/91. Può darmi il riferimento legislativo della obbligatorietà? Non vorrei in sede di dichiarazione dei redditi dover pagare le tasse su quanto incassato per attività istituzionale.*

Credo sia opportuno fare un po' di chiarezza:

1. In ordine agli obblighi di fatturazione, si ricorda che il D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 127, all'art.1, comma 3, ha introdotto l'obbligo della fatturazione elettronica per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi. Successivamente, in sede di conversione in Legge n. 136/2018 del D.L. n.119/2018, il citato comma 3 dell'art. 1 del D. Lgs. n. 127/2015, è stato integrato con il seguente periodo: "Sono altresì esonerati, infine, dalle predette disposizioni i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 1 e 2 della Legge 16 dicembre 1991, n. 398, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore ad euro 65.000,00 (...)". Detto periodo è, però, stato abrogato con l'art. 18, comma 2, del D.L. n. 36 del 30 aprile 2022, convertito dalla Legge n. 79 del 29 giugno 2022. E' stato, così, eliminato l'esonero dall'obbligo della fattura elettronica per le ASD/SSD che fruiscono del regime di cui alla Legge n. 398/1991, con proventi non superiori a 65.000,00 annui.
2. I siti tecnici fanno riferimento alla novità relativa agli articoli 4 e 10 del DPR 633/1972 (Testo Unico Iva) per effetto dell'articolo 5, comma 15-quater, del DL 146/2021, in forza della quale a partire dal 1° luglio 2024, ora rinviato al 1° gennaio 2025 (vedasi art. 3, comma 12-sexies, del DL 215/2023), ai soli fini Iva, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate, in conformità alle finalità istituzionali, da parte degli enti associativi nei confronti di soci, associati o partecipanti, verso pagamento di corrispettivi specifici o contributi supplementari, rientreranno dalla data indicata (01.01.2025) nel campo di applicazione dell'Iva come operazioni esenti a norma dell'articolo 10 del DPR 633/1972. Ciò significa che, poiché le cd. operazioni esenti sono operazioni che rientrano nel campo di applicazione dell'IVA, queste saranno soggette a tutti gli obblighi formali quali: fatturazione, certificazione dei corrispettivi, registrazione, dichiarazione.

Dunque, tutte le operazioni dalle quali derivano corrispettivi per lo svolgimento di attività sportiva dovranno essere fatturate (in modalità elettronica) o certificate attraverso i registratori di cassa elettronici, registrate ai fini IVA e dovranno essere oggetto di dichiarazione annuale IVA e comunicazioni periodiche (LI.PE.),
a meno che:

a) il sodalizio sportivo opti per la L. 398/1991 (che all'art. 2 della stessa prevede l'esonero da tutti i suddetti adempimenti, rimane fermo quanto detto in ordine alla fatturazione elettronica);

b) oppure, se non ha optato per la L. 398/1991, o ha superato il plafond, non opti per la "dispensa dalle operazioni esenti" previste dall'art. 36-bis del decreto IVA, che consente di evitare diversi obblighi formali (ma richiede, in caso di svolgimento anche di attività imponibili, quali la pubblicità e sponsorizzazione, la tenuta di una contabilità separata e comporta la parziale indetraibilità dell'IVA sugli acquisti).

In ogni caso, il rinvio della nuova disciplina IVA all'01.01.2025 sarà sicuramente utile al fine di avere maggiori chiarimenti da parte del legislatore e/o dell'Agenzia delle Entrate circa la migliore regolazione dei rapporti tra i diversi regimi (dunque, anche tra regime ordinario e regime forfettario ex L.398/91).

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Via Fieno, 3
20123 Milano
Tel. +39 02 31 32 36

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com

