



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



Corrispettivi Specifici de-commercializzati per ETS e ESD

Relatore: Andrea D'Agata

Avvocato fiscalista

Membro Rete Nazionale Professionisti FISCO CSEN



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



«CORRISPETTIVO SPECIFICO» è una somma di denaro ricevuta in cambio di un servizio reso.

«QUOTA ASSOCIATIVA» è un contributo che il socio versa per diventare parte dell'Associazione acquisendo i relativi diritti ed obblighi (ad esempio, eleggere gli organi sociali, votare in sede di Assemblea).

ATTENZIONE: il concetto di «quota associativa» è proprio di un'Associazione, pertanto non estendibile all'ambito delle SSD.

«CONTRIBUTO ASSOCIATIVO» è una elargizione di denaro/beni effettuata a fini di liberalità, che non prevede una controprestazione.



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



ARTICOLO 148 - TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI (TUIR)

COMMA 1. Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di **QUOTE** o **CONTRIBUTI ASSOCIATIVI** non concorrono a formare il reddito complessivo.

COMMA 2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di **CORRISPETTIVI SPECIFICI**, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.

COMMA 3. Per le **ASSOCIAZIONI** politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, **SPORTIVE DILETTANTISTICHE**, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse, **non si considerano commerciali** le attività svolte in **diretta attuazione degli scopi istituzionali**, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli **iscritti, associati o partecipanti**, di altre **associazioni che** svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto **fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale**, dei **rispettivi associati o partecipanti** e dei **tesserati** dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



ARTICOLO 148 - TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI (TUIR)

Per effetto dell'art. 89, comma 4, DLgs. 3.7.2017 n. 117 (Codice Terzo Settore). Ai sensi dell'**art. 104, comma 2, D.Lgs. n. 117/2017**, infatti, "le disposizioni del titolo X, salvo quanto previsto dal comma 1, si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore **a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione Europea** di cui all'articolo 101, comma 10, e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo di operatività del predetto Registro:

le parole "*Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse*" **saranno SOSTITUITE** dalle seguenti:

*"Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, **sportive dilettantistiche**, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse"*



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



ARTICOLO 148 - TESTO UNICO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI (TUIR)

Per determinate «associazioni» (tra cui le ASD) sono «de-commercializzati» i **CORRISPETTIVI SPECIFICI** per attività svolte:

1. in **diretta attuazione degli scopi istituzionali**
2. nei confronti di:
 - **Soci e Tesserati** (cfr. Agenzia delle Entrate, Circolare n. 18 del 1° agosto 2018)
 - **Soci e Tesserati di altre associazioni** svolgenti **stessa attività** e con **stesso Organismo affiliante**
 - **Altre associazioni** svolgenti **stessa attività** e con **stesso Organismo affiliante**

A condizione che lo statuto contenga le clausole elencate al comma 8 dell'art. 148 TUIR



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



ARTICOLO 4 - D.P.R. 633/1972 - IVA

COMMA 4. Analoga previsione è prevista anche in materia di IVA dall'art. 4, comma 4, Dpr 633/1972 che prevede l'**ESCLUSIONE** dall'ambito di rilevanza dell'imposta delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, **associazioni sportive dilettantistiche**, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Salvo ulteriori proroghe o modifiche, il regime IVA di «**esclusione**» sarà sostituito dal regime di «**esenzione**» dal 1° gennaio 2024.



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



ARTICOLO 79 – CODICE DEL TERZO SETTORE

COMMA 5-bis. «*Si considerano entrate derivanti da attività **non commerciali** i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le **quote associative** dell'ente...*»

Per gli Enti del Terzo Settore, in generale, **solo le quote associative sono considerate non commerciali e non anche i corrispettivi specifici.**

DE-COMMERCIALIZZAZIONE CORRISPETTIVI SPECIFICI PER LE APS

Per le **ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE (APS)** l'articolo 85, comma 1, del CTS prevede che «***Non si considerano commerciali** le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di **corrispettivi specifici** nei confronti degli iscritti, dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, di altre associazioni di promozione sociale che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o iscritti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m)*»



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



CASI PARTICOLARI

1) CONTRIBUTI TRA ASD PER UTILIZZO SPAZI DELL'IMPIANTO SPORTIVO

Se le ASD fossero affiliate alla medesima FSN/EPS e svolgessero medesima attività potrebbero avvalersi della “**de-commercializzazione**” del corrispettivo in base all’art. 4, co. 4, del DPR IVA 633/1972 e all’art. 148, comma 3, del TUIR, ove sia sostenibile che **la collaborazione tra le due associazioni rappresenti svolgimento di attività sportiva dilettantistica e non mera messa a disposizione degli spazi (PROGETTO DI COLLABORAZIONE)**.

ATTENZIONE: Senza la presenza dei requisiti di cui agli articoli 148, comma 3, TUIR e 4, comma 4, DPR 633/72, il «contributo» costituirebbe un **provento commerciale** riconducibile ai redditi diversi o al reddito di impresa a seconda dei casi.

L’operazione potrebbe essere riconducibile ad un **contratto di locazione** (se l’oggetto prevedesse la mera messa a disposizione degli spazi), con obbligo di registrazione del contratto e regime di esenzione IVA oppure ad un **contratto di servizi** (se l’oggetto prevedesse anche la fruizione di altri servizi connessi) senza obbligo di registrazione del contratto e con assoggettamento ad IVA. Resta dubbia l’assoggettabilità al regime della L. 398/91



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



CASI PARTICOLARI

2) IL SAGGIO DI DANZA (EVENTO SPORTIVO) DI FINE ANNO

Il corrispettivo incassato da un'ASD per la vendita dei biglietti di un saggio di danza (evento sportivo) anche a persone non socie dell'associazione costituisce **provento commerciale** soggetto ad Iva:

- con aliquota del 10% se il prezzo non supera € 12,90 al netto di IVA
- con aliquota del 22% se il prezzo supera tale importo.

Il provento potrebbe rientrare tra i ricavi commerciali assoggettabili alla L. 398/91, potendosi ritenere «connesso» con le attività istituzionali



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



CASI PARTICOLARI

3) L'EVENTO SPORTIVO AL QUALE PARTECIPANO TESSERATI DI UN'ALTRA ASD

I corrispettivi specifici versati alla ASD BETA dai soci tesserati con l'ASD ALFA per la partecipazione all'evento sportivo di Karate organizzato dall'ASD BETA possono essere **de-commercializzati** se le due associazioni svolgono stessa attività e risultano affiliate con stesso Organismo affiliante



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



CASI PARTICOLARI

4) LA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE (BAR SOCIALE)

La somministrazione di alimenti e bevande costituisce un'**attività commerciale** per le **ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE** anche se svolta nei soli confronti dei soci.

Per le **ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE** ricomprese tra gli enti di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), della legge 25 agosto 1991, n. 287, iscritte nell'apposito registro, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, **non si considera in ogni caso commerciale**, anche se effettuata a fronte del pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti o bevande effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale da bar e esercizi simili, nonché l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, sempre che vengano soddisfatte le seguenti **CONDIZIONI**:

- a) tale attività sia **strettamente complementare** a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e sia effettuata **nei confronti degli associati, loro familiari o conviventi**;
- b) per lo svolgimento di tale attività **non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario** o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi, diversi dagli associati.



CONVEGNO NAZIONALE FISCO CSEN – ROMA 14 GENNAIO 2023



Grazie per l'Attenzione

ANDREA D'AGATA

Avvocato fiscalista

Membro Rete Nazionale Professionisti FISCO CSEN

avv.andreadagata@gmail.com

Tel. 3498633337