

# **Circolare N.11/2019 del 24 novembre**

## **2019**

### **“La Riforma del Terzo Settore & le ASD: implicazioni operative”**

#### **Premessa**

Il decreto legislativo 117/2017, meglio noto come codice del terzo settore, ha riordinato la disciplina degli enti non commerciali (ETS) in attuazione della legge delega 106/2016.

Il Codice ha subito nel corso degli anni diverse modifiche ed integrazioni. In ultimo, si segnalano le recentissime novità introdotte con il Decreto Legge 34/2019, meglio noto come “Decreto Crescita” che ha introdotto ulteriori aggiornamenti all’interno del corpus normativo in esame.

Scopo della presente circolare è quello di analizzare le implicazioni che l’introduzione di tale codice produce per le ASD ed SSD che dovranno, a breve, valutare la convenienza economica di un eventuale adozione della disciplina contenuta nel sopra richiamato codice.

#### **1) La disciplina fiscale contenuta nel Dlgs 117/17**

In via generale è possibile affermare che il codice del terzo settore sia uno strumento immediatamente applicabile anche in capo ai sodalizi sportivi, sebbene questi siano non obbligati alla sua adozione.

Questa affermazione trova il suo fondamento nell’articolo 5 del codice laddove al comma 1 lettera t rientrano tra le attività di interesse generale perseguibili dagli ETS anche *”organizzazione e gestione delle attività sportive dilettantistiche”*.

Inoltre è possibile affermare che, sia le ASD che le ETS che andranno ad iscriversi all'interno del RUNTS dovranno sempre rispettare gli obblighi di democrazia interna nell'ambito della vita associativa.

Pertanto, è possibile affermare che alle ASD che andrebbero ad applicare il codice del terzo settore, si applicherà in via generale quanto previsto dall'articolo 79 del codice che introduce peculiari criteri per la determinazione delle attività svolte dall'ente. In particolare, il legislatore introduce e distingue le seguenti attività:

- **ATTIVITA' NON COMMERCIALI** (quali ad esempio attività di interesse generale svolte a titolo gratuito ovvero attività di interesse generale svolte dietro corrispettivi). Particolare novità è proprio l'individuazione di parametri che rendono non commerciali tale ultima attività che dev'essere svolta a condizione che i ricavi non superino il 5% dei relativi costi per ciascun periodo di imposta e per non oltre due periodi di imposta successivi.
- **ATTIVITA' COMMERCIALI DEGLI ETS**

Particolarmente rilevante è inoltre il comma 5 dell'articolo 79, il quale dispone dei criteri quantitativi per la perdita della qualifica di ente non commerciale come già disciplinato dall'articolo 149 TUIR.

La perdita della qualifica avviene qualora l'ammontare dei proventi delle attività svolte in forma di impresa, ad eccezione delle sponsorizzazioni, superino le entrate derivanti dalle attività commerciali. Il mutamento della qualifica di ente commerciale opera a partire dal periodo di imposta in cui l'ente assume natura commerciale.

Nell'ambito della riforma, il codice ha introdotto particolari regimi fiscali a favore delle organizzazioni di volontariato e delle associazioni di promozione sociale, prevedendo rispettivamente, agli articoli 84 e 85, una normativa ad hoc per la corretta qualificazione tributaria dei proventi e degli oneri da questi gestiti nell'ambito delle loro peculiari attività.

## 2) I Regimi forfettari nel Dlgs 117/17

Per la determinazione del reddito di impresa il codice degli ETS prevede, all'articolo 80, un regime per la determinazione forfettaria del reddito qualora quest'ultimo rientri in determinate soglie.

In altre parole sui ricavi relativi alle attività di prestazioni di servizi ovvero ad altre attività si applicherà un coefficiente di redditività indicato nelle lettere a e b dell'articolo 80 a cui si aggiungono eventuali altri componenti positivi di reddito disciplinati nel TUIR.

L'opzione e l'eventuale revoca, viene effettuata nella dichiarazione annuale dei redditi ed avrà effetto per un triennio.

Anche in questo caso il legislatore ha previsto un regime forfettario ad hoc per le APS e le ODV. In particolare, l'articolo 86 consente a tali organismi di svolgere attività di tipo commerciali, anche in misura prevalente, fino alla concorrenza di un fatturato di 130000 euro a cui si applicano particolari coefficienti di redditività.

Inoltre, particolarmente rilevante in quanto non esplicitamente previsto nell'articolo 80 è l'esenzione ai fini IVA e da tutti gli obblighi previsti dal DPR 633/1972 a favore di tali categorie di enti. Resta fermo l'obbligo di numerazione e conservazione delle fatture di acquisto.

### 3) Conclusioni

Come si evince da questa breve disamina della normativa, le ASD si trovano a dover scegliere tra 3 diverse opzioni:

- **REGIME FORFETTARIO GENERALE** di cui all'articolo 80;
- **REGIME FORFETTARIO** di cui all'articolo 86 qualora diventassero APS o ODV;
- **APPLICAZIONE DELLA PREVIGENTE DISCIPLINA** in particolare contenuta agli articoli 143 e 148 nel TUIR e, per le attività commerciali contenuta nelle legge 398 del 1991.

Fermo restando l'obbligo di iscrizione delle ASD al registro CONI, ritenuto non incompatibile con il RUNTS rileva la difficile scelta a cui le ASD sono posta nel compiere tale valutazione.

Infatti, a titolo di mero esempio, è innegabile il vantaggio concesso alle ASD dal TUIR in merito alla perdita di ente non commerciale ( articolo 149 TUIR) e di deroghe al principio di commercialità per alcune tipologie di entrate (es. corrispettivi ex articolo 148 comma 3 TUIR).

Infatti il codice superando quanto previsto nel TUIR, prevede per gli ETS specifiche normative contenute rispettivamente negli articoli 79 comma 5, 5 bis e 5 ter e nell'articolo 85 commi 1-2.

Inoltre dal lato commerciale è innegabile il vantaggio che i sodalizi sportivi hanno nella determinazione dell'IVA nel rispetto di quanto previsto nella legge 398/1991.

Pertanto, a parere di chi scrive, la valutazione circa l'adesione o meno al codice del terzo settore potrà essere compiutamente effettuata solo nel momento in cui il governo

emanerà i decreti attuativi afferenti la legge di riforma sullo sport, la quale all'articolo 5 prevede espressamente un'azione dello Stato volta a riordinare il sistema gestionale-fiscale degli enti sportivi.

#### Riferimenti normativi:

- Legge 106/2016
- Decreto Legislativo 117/2017
- Decreto Legislativo 105/2018
- Decreto Legge 34/2019 convertito nella Legge 58/2019
- Legge 86/2019

***Circolare 11/19 redatta a cura***

***Centro Studi AICAS***

***24 novembre 2019***