

## **Circolare N.12/2018 del 30 novembre**

### **2018**

#### **I “Regimi Ires ed Iva” delle Associazioni Sportive Dilettantistiche**

##### **Premessa**

Con la presente “Circolare” si vuole analizzare ed approfondire la normativa di cui agli artt. 148 DPR 917/86 (Regime IRES delle associazioni sportive dilettantistiche) e art. 4 DPR 633/72 (Regime IVA delle associazioni sportive dilettantistiche), raccordando la stessa con i “contenuti” della Circolare Agenzia Entrate n.18/E del 01 agosto 2018.

##### **Il regime IRES delle Associazioni Sportive Dilettantistiche ( Art. 148 DPR 917/86)**

Per le associazioni sportive dilettantistiche non sono da considerare commerciali le seguenti attività espressamente previste dall’art. 148 TUIR. e dall’art. 4 del DPR n. 633 del 1972: le attività svolte dalle associazioni sportive in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di specifici corrispettivi, 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 delle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati (comma 3).

La disposizione del comma 3 si applica a condizione che l’associazione sportiva dilettantistica interessata si conformi alle clausole da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata recate dal comma 8 dello stesso art. 148.

Sulla portata del comma 3 dell'art. 148 si è così recentemente espressa l'Agenzia delle Entrate con la Ris. n. 38/E del 17 maggio 2010: "il comma 3 dell'articolo 148 del TUIR prevede un particolare regime agevolativo in favore di particolari categorie di enti associativi, ivi comprese le associazioni sportive dilettantistiche, consistente nella decommercializzazione delle attività rese in

diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso il 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".

Detta norma prevede, in sostanza, la non imponibilità, ai fini dell'imposta sui redditi, di talune prestazioni rese da specifiche categorie associative, quando sussistono congiuntamente i seguenti presupposti:

- le attività agevolate devono essere effettuate dagli organismi associativi tassativamente indicati;
- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi devono essere rese in favore degli "iscritti, associati o partecipanti" ovvero "di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che ... fanno parte di un' unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali"; le stesse attività devono essere effettuate "in diretta attuazione degli scopi istituzionali".

Tale regime agevolativo si applica a condizione che le associazioni interessate conformino i loro statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, a specifiche clausole, individuate dal comma 8 dell'articolo 148 del TUIR dirette a garantire la non lucratività dell'ente nonché l'effettività del rapporto associativo.

Si ricorda, altresì, che in capo agli enti non commerciali di tipo associativo che intendano avvalersi delle disposizioni agevolative di cui all'articolo 148 del TUIR grava l'onere della comunicazione all'Agenzia delle entrate, mediante apposito modello (Modello EAS), dei dati e delle notizie rilevanti ai fini fiscali.

Ciò posto, si fa presente che ai sensi dell'articolo 90, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fini di lucro.

Al riguardo, con circolare n. 21/E del 22 aprile 2003, è stato precisato che, in forza del citato articolo 90 della legge n. 289 del 2002, il regime agevolativo recato dal comma 3 dell'articolo 148 del TUIR può trovare applicazione anche nei confronti delle società sportive dilettantistiche.

I soggetti nei confronti dei quali devono essere rese le attività svolte dalle società sportive dilettantistiche ai fini della fruizione dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, sono, quindi, in primo luogo, i soci.

Con riferimento alle attività effettuate dalle società sportive dilettantistiche nei confronti dei "frequentatori e/o praticanti" che non rivestono la qualifica di soci, si ritiene che la disposizione agevolativa in argomento si applichi a condizione che i destinatari delle attività risultino "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali" (CONI, Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva).

Occorre naturalmente che si tratti delle attività direttamente collegate agli scopi istituzionali, dovendosi escludere la possibilità che vengano sottratti all'imposizione i compensi pagati a fronte di prestazioni accessorie o collegate solo in via indiretta o eventuale agli scopi istituzionali.

Qualora, invece, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi vengano effettuate nei confronti di soggetti che non rivestono la qualifica di soci né siano tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, le stesse assumono rilevanza ai fini reddituali.

Occorre, tuttavia tenere presente che, ai sensi del comma 4 dello stesso art. 148, alcune attività sono, comunque, considerate commerciali, tra le quali:

- le cessioni di nuovi prodotti per la vendita;
- la somministrazione di pasti;
- le prestazioni alberghiere, di alloggio e di trasporto.

## **Il Regime IVA delle Associazioni Sportive Dilettantistiche ( Art. 4 DPR 633/72)**

La disciplina IVA per gli enti di tipo associativo è contenuta nell'art. 4, comma 1 del DPR. 633/72, modificato dall'art. 5, comma 2 del D.L. 460/97.

Si è cercato di escludere dal campo di applicazione IVA quelle attività non soggette ad imposizione ai fini delle imposte dirette.

A differenza delle società ed enti commerciali in cui vige una "presunzione assoluta" in base alla quale sono in ogni caso considerati soggetti passivi IVA, i soggetti diversi, quali gli enti non commerciali, la qualifica di soggetto passivo ai fini dell'IVA può essere attribuita esclusivamente al verificarsi di una serie di condizioni:

- abitudine e professionalità (quindi non le attività occasionali);
- devono rientrare tra le attività commerciali di cui all'art. 2195 c.c. o attività agricole previste nell'art. 2135 c.c.;
- svolgere tale attività in forma di impresa.

Non costituiscono operazioni rilevanti ai fini IVA:

- a. le cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali nei confronti di propri associati o partecipanti e di associazioni che svolgono la medesima attività verso pagamento di un "corrispettivo specifico", da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona;
- b. le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nell'ambito di bar ed esercizi similari da parte di associazioni di promozione sociale nei confronti di propri associati, soci e partecipanti, a condizione che dette attività siano strettamente complementari a quelle direttamente svolte in attuazione degli scopi istituzionali;

- c. le cessioni di pubblicazioni delle associazioni sportive dilettantistiche, di promozione sociale, culturali, religiose, assistenziali, politiche, sindacali e di categoria, effettuate prevalentemente ai propri associati.

L'applicazione delle disposizioni agevolative previste dai commi 4 e 6 del medesimo art. 4 del DPR. 633/72 è subordinata alla condizione che le associazioni interessate adeguino i loro atti costitutivi o statuti, redatti in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, introducendo le seguenti clausole:

- divieto di distribuzione anche indiretta di utili o avanzi di gestione;
- obbligo di devoluzione del patrimonio ad altra associazione con analoghe finalità in caso di scioglimento;
- disciplina uniforme del rapporto associativo;
- obbligo di redigere e approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario;
- intrasmissibilità della qualità di socio.

Per coloro che non hanno optato per la L. 398/91, l'art. 19, comma 1 del DPR. 633/72 dispone che i soggetti passivi possono portare in "detrazione", dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, l'imposta da loro assolta o dovuta o a loro addebitata a titolo di rivalsa "in relazione ai beni e ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'attività di impresa, arte o professione".

## **Associazioni Sportive Dilettantistiche. Perdita qualifica ente non commerciale**

La perdita della qualifica di ente non commerciale deve essere determinata sulla base di un dato quantitativo che può essere valutato soltanto a posteriori.

L'art. 111-bis, comma 3, prevede invece che la perdita della qualifica produce effetti in via retroattiva, a decorrere dall'inizio dello stesso periodo d'imposta in cui vengono meno le condizioni che consentono di fruire delle agevolazioni.

Entro 60 giorni dall'inizio dell'esercizio bisogna adempiere l'obbligo di iscrivere nell'inventario i beni patrimoniali dell'ente quando la verifica della perdita della qualifica avviene a consuntivo, al termine del periodo d'imposta.

### **NB: Corte di Cassazione Ordinanza n° 20123 del 30 luglio 2018**

Art.148 del DPR 917/86: ASD per godere agevolazioni fiscali non basta mera affiliazione al Registro CONI.

In tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione d'imposta prevista dall'art.148 del DPR n.917/1986 in favore delle associazioni non lucrative dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta (nella specie, associazione sportiva dilettantistica), ma anche dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al CONI. Ciò

soprattutto ove non risultino rispettati i principi di democraticità ed effettività della partecipazione degli associati.

## **Circolare Agenzia delle Entrate n. 18/E del 01/08/2018: “Questioni fiscali d’interesse” riguardo l’applicazione dell’articolo 148 comma 3 del DPR 917/86**

La Circolare Agenzia delle Entrate n.18/E del 01 agosto 2018 analizza le “questioni fiscali di interesse” riguardo l’applicazione dell’art.148 comma 3 del DPR 917/86.

Tali questioni risultano essere rappresentate come segue:

### **Regime fiscale delle prestazioni rese ai tesserati delle Federazioni Sportive Nazionali, degli Enti di Promozione Sportiva e delle Discipline Sportive Associate**

I soggetti nei confronti dei quali devono essere rese le attività svolte dalle associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative ai fini dell’applicazione della disposizione agevolativa di cui all’articolo 148, comma 3, del TUIR, sono in primo luogo quelli aventi la qualifica associati o soci. La disposizione agevolativa in argomento si applica, tuttavia, anche con riferimento alle attività effettuate dall’associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa nei confronti di soggetti frequentatori e/o praticanti che non rivestono la qualifica di soci o associati, a condizione che i destinatari delle attività risultino, 57 come previsto dalla norma, "tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali", vale a dire tesserati della Federazione Sportiva Nazionale, dell’Ente di Promozione Sportiva o della Disciplina Sportiva Associata cui è affiliato l’ente sportivo dilettantistico non lucrativo.

### **Democraticità del rapporto associativo previste dall’art.148 TUIR**

La disposizione agevolativa di cui all’articolo 148, comma 3, del TUIR è applicabile in favore sia delle associazioni che delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro di cui all’articolo 90 della legge n. 289 del 2002.

L’articolo 148, comma 8, del TUIR stabilisce che la previsione agevolativa di cui al comma 3 dello stesso articolo 148 si applica a condizione che gli enti interessati si conformino a talune clausole, volte a garantire la non lucratività dell’ente e la democraticità del rapporto associativo, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata.

L’effettività del rapporto associativo costituisce, infatti, presupposto essenziale per il riconoscimento dei benefici fiscali previsti dalla normativa sopra richiamata, al fine di evitare l’uso distorto dello strumento associazionistico, suscettibile di intralciare – tra l’altro – la libertà di concorrenza tra gli operatori commerciali.

Le clausole dirette a garantire la democraticità del rapporto associativo previste dall'articolo 148, comma 8, del TUIR, sono le seguenti:

- “disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione” [articolo 148, comma 8, lettera c) del TUIR];

- “eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo (...), sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti (...)” [articolo 148, comma 8, lettera e) del TUIR].

Per beneficiare della decommercializzazione ai fini IRES prevista dall'articolo 148, comma 3, del TUIR, sia le associazioni sportive dilettantistiche che le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro devono, in via generale, integrare le clausole statutarie stabilite dall'articolo 90, comma 18, della legge n. 289 del 2002 con quelle previste dal comma 8 dell'articolo 148 del TUIR.

Va rilevato, tuttavia, che l'articolo 90, comma 18, lettera e) della legge n. 289 del 2002, in merito alla democraticità del rapporto associativo prevede l'obbligo di inserire nello statuto degli enti sportivi dilettantistici non lucrativi “le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile”.

## **Quote ricevute dall'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro per garantire la custodia delle attrezzature e dei beni ed il ricovero degli animali utilizzati nella pratica sportiva dilettantistica**

La decommercializzazione ai fini IRES prevista dall'articolo 148, comma 3, del TUIR è subordinata, fra l'altro, al requisito che l'attività sia resa in diretta attuazione degli scopi istituzionali dell'ente.

Per quanto concerne la riconducibilità o meno delle prestazioni oggetto del quesito nell'ambito delle attività svolte in diretta attuazione dei predetti scopi istituzionali, si osserva che non può prescindersi, comunque, da una valutazione caso per caso del rapporto esistente in concreto tra l'associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa e l'associato/socio o il tesserato.

Ciò premesso, si precisa che le prestazioni di custodia delle attrezzature e dei beni o di ricovero degli animali (ad esempio i cavalli) affidati all'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro dai soci o dagli altri soggetti normativamente individuati all'articolo 148, comma 3, del TUIR, possono considerarsi svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali della stessa associazione o società sportiva dilettantistica se siano connaturate ed essenziali all'attività principale svolta da tali enti.



## Promozione della pratica dell'attività sportiva dilettantistica

Le attività volte alla promozione dell'associazione (ad esempio, con la cartellonistica stradale o altre forme di messaggio dirette a promuovere l'attività sportiva posta in essere dall'associazione sportiva dilettantistica), nonché le modalità di pagamento delle quote associative (ad esempio attraverso convenzioni con società di credito al consumo) non rappresentano, di per sé, elementi che, singolarmente considerati, possono considerarsi decisivi e sufficienti per qualificare l'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica quale attività resa con le modalità commerciali proprie degli operatori di mercato.

Tali elementi, semmai, sono valutabili quali meri indizi che, solo unitamente ad altre risultanze fattuali possono comportare l'eventuale riqualificazione dell'attività svolta dall'associazione quale attività esercitata con le modalità commerciali proprie degli operatori di mercato, anziché quale attività connotata dai caratteri propri di un effettivo sodalizio associazionistico senza fini di lucro. In sostanza, in assenza di ulteriori rilevanti elementi che, nel loro complesso, dimostrino lo svolgimento di un'attività commerciale con le modalità concorrenziali proprie del mercato, le iniziative di promozione dell'attività sportiva sopra citate possono considerarsi non in contrasto con la fruizione del regime agevolativo riservato alle associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro.

## Promozione della pratica dell'attività sportiva dilettantistica

Le attività volte alla promozione dell'associazione (ad esempio, con la cartellonistica stradale o altre forme di messaggio dirette a promuovere l'attività sportiva posta in essere dall'associazione sportiva dilettantistica), nonché le modalità di pagamento delle quote associative (ad esempio attraverso convenzioni con società di credito al consumo) non rappresentano, di per sé, elementi che, singolarmente considerati, possono considerarsi decisivi e sufficienti per qualificare l'attività svolta dall'associazione sportiva dilettantistica quale attività resa con le modalità commerciali proprie degli operatori di mercato.

Tali elementi, semmai, sono valutabili quali meri indizi che, solo unitamente ad altre risultanze fattuali possono comportare l'eventuale riqualificazione dell'attività svolta dall'associazione quale attività esercitata con le modalità commerciali proprie degli operatori di mercato, anziché quale attività connotata dai caratteri propri di un effettivo sodalizio associazionistico senza fini di lucro. In sostanza, in assenza di ulteriori rilevanti elementi che, nel loro complesso, dimostrino lo svolgimento di un'attività commerciale con le modalità concorrenziali proprie del mercato, le iniziative di promozione dell'attività sportiva sopra citate possono considerarsi non in contrasto con la fruizione del regime agevolativo riservato alle associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro.

## **Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, dei diritti alla prestazione sportiva dell'atleta**

Ai sensi dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, le attività rese, verso corrispettivo, dalle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro "in diretta attuazione degli scopi istituzionali" non si considerano commerciali se effettuate da detti enti, fra l'altro, "nei confronti (...) 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".

In sostanza, ai sensi dell'articolo 148, comma 3, del TUIR, la decommercializzazione agli effetti dell'IRES opera, nel presupposto che trattasi di attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali, qualora la stessa sia resa, fra l'altro, in favore di altri enti che facciano parte della medesima organizzazione locale o nazionale.

Nel caso delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, entrambe destinatarie dell'agevolazione di cui al citato articolo 148, comma 3, del TUIR, l'appartenenza ad un'unica organizzazione locale o nazionale ai sensi di tale disposizione si realizza mediante l'affiliazione alla medesima Federazione Sportiva sia dell'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro che rende verso corrispettivo l'attività in diretta attuazione degli scopi istituzionali sia dell'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro destinataria della cessione o della prestazione.

Al ricorrere di tale condizione, la cessione verso corrispettivo del diritto alla prestazione sportiva dell'atleta può considerarsi rientrante nell'ambito delle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali ai sensi dell'articolo 148, comma 3, del TUIR sempreché l'atleta abbia svolto nell'ambito dell'associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa cedente un'effettiva attività volta ad apprendere e migliorare la pratica sportiva dilettantistica.

## **Trattamento fiscale della cessione, da parte di associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, di diritti alla partecipazione del campionato**

Nell'ipotesi in cui le norme sportive consentano la cessione, da parte delle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, del diritto alla partecipazione al campionato, potrà trovare applicazione la previsione agevolativa di cui all'articolo 148, comma 3, del TUIR a condizione che la cessione avvenga da parte di una associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro in favore di un'altra associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro affiliate entrambe alla medesima Federazione Sportiva.

E' necessario, inoltre, ai fini della ricorrenza del requisito della diretta attuazione degli scopi istituzionali, che l'associazione o la società sportiva dilettantistica non lucrativa che pone in essere la cessione continui comunque, seppure in una categoria inferiore a partecipare ai campionati.



## **Circolare Agenzia delle Entrate n.18/E del 01/08/18: “Questioni Fiscali d’interesse” all’applicazione articolo 4 del DPR 917/86**

La Circolare Agenzia delle Entrate n.18/E del 01 agosto 2018 analizza le “questioni fiscali di interesse” in tema di applicazione dell’art.4 DPR 633/72 per tali questioni risultano essere analizzate come segue:

### **Quantificazione dell’IVA in sede di accertamento in caso di riqualificazione come commerciale dell’attività svolta dall’associazione sportiva dilettantistica in favore degli associati**

Ai sensi dell’articolo 13, comma 1, del DPR n. 633 del 1972, la base imponibile IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi “è costituita dall’ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali”.

Il successivo articolo 18 dello stesso DPR n. 633 del 1972 stabilisce che il soggetto che effettua la cessione di beni o prestazione di servizi imponibile deve addebitare la relativa imposta, a titolo di rivalsa, al cessionario o al committente. In sostanza, in base a tali previsioni, il soggetto passivo che effettua la cessione o la prestazione deve applicare l’IVA, aggiungendo tale imposta, all’importo del corrispettivo dovuto dal cessionario o committente.

Il secondo comma dell’articolo 18, del medesimo DPR n. 633 del 1972 prevede che per le operazioni per le quali non è prescritta l’emissione della fattura il prezzo o il corrispettivo si intende comprensivo dell’imposta. Tra le operazioni per le quali non vi è obbligo di emissione della fattura rientrano, ai sensi dell’articolo 22, primo comma, n. 4) de DPR n. 633 del 1972, le prestazioni di servizi rese nell’esercizio di imprese in locali aperti al pubblico.

Ciò premesso, in relazione alla fattispecie oggetto di domanda, si richiama la giurisprudenza della Corte di Cassazione, Sezione V, espressa nella sentenza n. 6934 del 17 marzo 2017 relativamente ad un caso in cui in sede di accertamento è stato ritenuto che un’associazione sportiva dilettantistica avesse simulato l’espletamento di un’attività di tipo associativo – ritenuta dalla stessa associazione come non commerciale – con conseguente riqualificazione dell’attività svolta come attività commerciale di gestione della struttura sportiva e relativo recupero a tassazione delle entrate percepite dall’ente.

In tale pronuncia è stato affermato che non è corretto ritenere che l’imponibile accertato, corrispondente alla somma delle quote versate dagli associati per la fruizione dei servizi offerti dall’associazione sportiva dilettantistica, vada considerato comprensivo di IVA.

Ad avviso della Suprema Corte, infatti, la disposizione di cui all’articolo 22, primo comma, n. 4, del DPR n. 633 del 1972, che esclude l’obbligo di emissione di fattura “per le prestazioni di servizi rese nell’esercizio di imprese in locali aperti al pubblico” – come nel caso di attività consistente nella gestione di una struttura sportiva, oggetto della controversia decisa dalla stessa Corte – non può essere invocata per addivenire alla conclusione che le quote versate dagli associati, costituenti la base imponibile oggetto di ripresa a tassazione da parte dell’Amministrazione finanziaria, siano da considerarsi compensi

**Riferimenti normativi:**

- Art.148 – comma 3 DPR 917/86;
- Legge 398/91;
- D.Legs n°460/97 art.5;
- Art.90 Legge 289/02;
- D.Legs n°117/17;
- Art.25 Legge n°133/99;
- Art.30 Legge n° 02/99;
- Circolare Agenzia delle Entrate n° 18/E del 01 agosto 2018;
- Circolare Agenzia delle Entrate n° 03 del 14 aprile 2013.
- D.Legs n° 105/18.

***Circolare 12/18 redatta a cura***

***Centro Studi AICAS***

***30 novembre 2018***