



**RUNTS e Riforma del Terzo settore:
stato dell'arte
a livello nazionale e regionale
Giovedì 8 febbraio 2024**

Il bilancio degli enti sportivi dilettantistici del terzo settore

Prof. Matteo Pozzoli

Le Associazioni sportive dilettantistiche- Associazioni di promozione sociale

- L'articolo 6 "Forma giuridica" del d.lgs n. 36/2021 prevede al comma 1 che: "*[l]e associazioni e le società sportive dilettantistiche indicano nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica. Gli enti sportivi dilettantistici possono costituirsi in:*
- ...
- *c-bis) enti del terzo settore costituiti ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al registro delle attività sportive dilettantistiche di cui all'articolo 10 del presente decreto.*
- *2. Agli enti del terzo settore iscritti sia al Registro unico nazionale del terzo settore sia al Registro delle attività sportive dilettantistiche si applicano le disposizioni del presente decreto limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata e, relativamente alle disposizioni del presente Capo I, solo in quanto compatibili con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, e, per le imprese sociali, con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112"*

Cosa comporta questo?

- Le ASD-APS sono ETS (*rectius* APS) a tutti gli effetti
- A livello bilancistico, adottano gli schemi dell'art. 13 del CTS e il principio contabile OIC 35
- Fiscalmente, applicano le disposizioni fiscali vigenti sino al momento in cui non vi sarà l'autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 101, co. 10 del CTS, o meglio a partire dal periodo d'imposta successivo a quando sarà rilasciata la predetta autorizzazione

Il bilancio delle ASD prima di entrare nel (o fuori dal) RUNTS

- L'articolo 7 del d.lgs n. 36 del 2021 richiede alle ASD «solo» di prevedere nello statuto anche *«l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari»*
- Sotto il profilo civilistico, l'unica previsione dedicata alle associazioni con personalità giuridica è contenuta nell'art. 20 (Libro I) del Codice civile in cui viene sancito il dovere per gli amministratori di convocare l'assemblea degli associati, una volta l'anno, per l'approvazione del bilancio
- Le ASD che svolgono attività commerciale, dotate della partita Iva (ovvero anche in assenza della stessa qualora sia comunque svolta un'attività di impresa in forma occasionale), sono tenute, ai sensi dell'art. 144, comma 2 del Tuir, a dotarsi della c.d. contabilità separata
- Le ASD che hanno la personalità giuridica ex DPR 361 del 2000 depositano il proprio bilancio presso l'Ufficio delle persone giuridiche che hanno conferito la predetta personalità (Regione o Prefettura), mentre le associazioni sportive dilettantistiche non riconosciute non hanno alcun obbligo di deposito presso il RASD

Il bilancio delle ASD prima di entrare nel RUNTS

- Ai fini fiscali, l'art. 148, co. 8, lett. d) del TUIR prevede che le decommercializzazioni di cui ai commi, 3, 5, 6 e 7 siano applicabili nel caso in cui sia previsto nello statuto dell'associazione anche l' *«obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizione statutarie»* (art. 148, co.8, lett. d), TUIR). In particolare, si ricorda che al menzionato comma 3 è previsto che: *«[p]er 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, 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»*
- L'adozione del regime della 398/1991 richiede anche *“l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari»* (art. 90, co.18, lett. f), della legge 289/2002). La norma è sostituita dal già citato art. 7 del d.lgs 36/2021

Le ASD che applicano la L. n. 398 del 1991

- Il regime di favore della L. n. 398 del 1991 si applica ai soggetti interessati che hanno conseguito nell'esercizio di attività commerciali del periodo di imposta antecedente un plafond non superiore a € 400.000,00
- L' Ordinanza della Cassazione n. 22440 del 15.7.2022 ha chiarito che il plafond debba essere determinato sulla base dei ricavi "incassati" e non già "fatturati", rilevando come: *"[i]n base alla disciplina di riferimento, presa in considerazione nei suoi profili letterali, è pertanto indubbio che il momento rilevante per la determinazione del plafond è quello in cui il corrispettivo viene incassato. [...]"*
- *In sintesi, la normativa richiamata, nel suo dato testuale corroborato dal documento di prassi interpretativa, evidenzia con chiarezza che nel calcolo del plafond devono essere conteggiati tutti i ricavi di natura commerciale incassati, con conseguente esclusione dei ricavi fatturati, ma non ancora incassati, durante il corso dell'anno sociale adottato dall'associazione".*
- L'Ordinanza si pone in contrasto (e supera) la prospettiva delineata dalla Circolare 18/E dell'Agenzia delle Entrate del 1° agosto 2018

Le raccolte fondi

- Ai sensi dell'art. 25, comma 2 della L. 133/1999 le associazioni e le società sportive dilettantistiche che, applicando il regime di cui alla L. 398/91, effettuano raccolte fondi ovvero abbiano introitato negli stessi proventi da *“attività commerciali connesse agli scopi istituzionali”* redigono uno specifico rendiconto. Gli eventi agevolati dovranno essere in numero complessivo non superiore a due nel corso del medesimo periodo di imposta ed entro il limiti di euro 51.645,69
- Per l'art. 20, comma 2 del DPR 600/73 in caso di organizzazione di attività di raccolta pubblica fondi ex art. 143, comma 3, lett. a) del Tuir, l'associazione redige per ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione uno specifico rendiconto, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio di riferimento, accompagnato da una relazione illustrativa, in cui dovranno essere esposte in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese relative a ciascuna iniziativa di raccolta fondi (conservato per 10 anni ai sensi dell'art. 22 del DPR 600/73)

Modalità di redazione delle ASD: normativa

Modalità di redazione delle ASD: prassi



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti
—
RICERCA

DOCUMENTO DI RICERCA

SCHEMI DI BILANCIO DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Matteo Pozzoli

Enrico Savio

AREA DI DELEGA CNDCEC

Enti del Terzo Settore

CONSIGLIERI DELEGATI

Michele de Taronatti

David Moro

13 DICEMBRE 2023

<https://www.fondazionenazionalecommercialisti.it/node/1744>

Problematiche di passaggio

- Le ASD che intendono iscriversi al RUNTS devono seguire la «normale» procedura. Per cui, ai sensi dell'art. 8, co. 5 del dm n. 106 del 15 settembre 2020, 5, allegano alla domanda di iscrizione:
 - a) l'atto costitutivo
 - b) lo statuto registrato presso l'Agenzia delle Entrate
 - c) per gli enti già esercitanti l'attività da uno o più esercizi, rispettivamente l'ultimo o gli ultimi due bilanci consuntivi approvati, se disponibili, unitamente alle copie dei verbali assembleari contenenti la delibera di approvazione
 - d) in caso di affiliazione ad una rete associativa, una attestazione di adesione alla medesima rilasciata dal rappresentante legale di quest'ultima (o di queste ultime)
- In sede di iscrizione, le ASD presentano bilanci redatti in forma «libera»

Gli obblighi rendicontativi delle ASD a regime

- Le APS-ASD seguiranno (come già detto) le previsioni di cui all'art. 13 e all'OIC 35, tenendo in considerazione le tipicità delle ASD
- Le disposizioni fiscali sono applicabili alle ASD-APS fino all'entrata in vigore delle previsioni di cui al Titolo X del CTS: L. n. 398 del 1991; Raccolte fondi...
- A livello civilistico, si tenga in considerazione quanto indicato nell'allegato del DM 5 marzo 2020 in cui è indicato che: *«[g]li schemi di cui al presente documento devono essere considerati come schemi “fissi”. Gli enti destinatari degli schemi possono, tuttavia, ulteriormente suddividere le voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto, senza eliminare la voce complessiva e l'importo corrispondente, quando questo favorisce la chiarezza del bilancio. Possono, altresì, raggruppare le citate voci quando il raggruppamento è irrilevante o quando esso favorisce la chiarezza del bilancio. In questo contesto, gli enti che presentano voci precedute da numeri arabi o voci precedute da lettere minuscole con importi nulli per due esercizi consecutivi possono eliminare dette voci. Possono, in ultimo, aggiungere, laddove questo favorisce la chiarezza del bilancio, voci precedute da numeri arabi o da lettere minuscole dell'alfabeto. Eventuali raggruppamenti o eliminazioni delle voci di bilancio devono risultare esplicitati nella relazione di missione, al punto 3» (sottolineato dell'autore)*

Problematiche di passaggio

- Potrebbero trovare separata esposizione:
- I proventi da tesseramenti
- le sponsorizzazioni
- le “attività commerciali connesse agli scopi istituzionali”
- i titoli di accesso
- ...