

Giandomenico Andreetta

ENTI NON COMMERCIALI

**Appunti in merito ai diversi regimi
tributari e ad altre questioni di
particolare rilevanza (assicurative,
previdenziali, del lavoro, ecc...),
dopo l'entrata in vigore delle
disposizioni del codice del terzo
settore e della riforma dello sport)**

STUDIO ANDREETTA & ASSOCIATI

SOMMARIO

SOMMARIO.....	1
INTRODUZIONE.....	4
Glossario	4
Il doppio binario degli ENC iscritti e non iscritti al RUNTS	5
CAPITOLO I: GLI ENC NEL TUIR (DPR 22/12/86, N. 917).....	7
1. ENTI COMMERCIALI (EC) E NON COMMERCIALI (ENC): DEFINIZIONI	7
2. DETERMINAZIONE DEL REDDITO DEGLI ENTI NON COMMERCIALI (ENC)	7
Generalità	7
La (“improbabile”) decommercializzazione di cui all’art. 143, co. 1, 2° periodo del TUIR	8
Il Reddito Complessivo degli ENC	9
Art. 143 Tuir - <i>Decommercializzazione delle raccolte pubbliche occasionali</i>	10
3. OBBLIGO DI CONTABILITA’ SEPARATA PER GLI ENTI NON COMMERCIALI	11
4. DETERMINAZIONE FORFETARIA DEL REDDITO D’IMPRESA DEGLI ENC (art. 145 TUIR).....	11
5. ONERI DEDUCIBILI	16
6. DETRAZIONE D’IMPOSTA PER ONERI	16
7. ENTI DI TIPO ASSOCIATIVO (art. 148 del Tuir).....	17
A) Deroga alla “commercialità” per le quote ed i contributi associativi.....	17
B) Deroga alla “commercialità” per i corrispettivi specifici delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, sportive dilettantistiche.	19
- Associazioni di promozione sociale (somministrazioni, viaggi e soggiorni)	22
- Associazioni religiose, politiche, sindacali e di categoria (viaggi e soggiorni).....	22
- Associazioni sindacali e di categoria (pubblicazioni, assistenza agli associati).....	22
C) Previsione di specifiche clausole statutarie come condizione per la deroga alla “commercialità”	23
8. PERDITA DELLA QUALIFICA DI ENTE NON COMMERCIALE (Art. 149 del Tuir)	24
9. ORGANIZZAZIONI NON LUCRATIVE DI UTILITÀ SOCIALE – ONLUS (Art. 150 del Tuir) - cenni	24
CAPITOLO II: IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (Dpr n. 633/1972)	26
1. ENTI NON COMMERCIALI (ENC) - DISCIPLINA GENERALE	26
Presupposti dell’Iva	26
Presupposto soggettivo - Presunzione di commercialità	26
Società ed Enti commerciali (EC)	26
Enti non commerciali (ENC)	26
Corrispettivi specifici degli associati e presupposto soggettivo (ENC) – Esenzione Iva	27
Regola generale	27
Deroga alla regola generale (regime transitorio)	27
Esenzione per le cessioni e prestazioni agli associati dietro pagamento di corrispettivo specifico (a regime)	27
Il pasticcio dell’introduzione dell’art. 36-bis nel DL 75/2023	30
Riepilogo: Esclusione dei corrispettivi specifici in attesa della fine del regime transitorio	30
Altri casi particolari di esclusione dalla commercialità - cenni	31
Esclusione dalla commercialità per le APS	32
Previsione di clausole statutarie come condizione per la deroga “a termine” alla “commercialità”	33
Previsione di clausole statutarie come condizione per la “esenzione”	34
Perdita della qualifica di ENC e, quindi, dell’esenzione per i corrispettivi specifici	34
Corrispettivi specifici degli associati – operazioni “esenti” – le modifiche all’art. 10 DPR 633/1972	34
Raccolta fondi - Esclusioni dalla commercialità anche ai fini IVA	36

2. ENC - CONSEGUENZE PRATICHE DELLA RIQUALIFICAZIONE DA “ESCLUSI” AD “ESENTI” DA IVA DEI CORRISPETTIVI SPECIFICI/CONTRIBUTI SUPPLEMENTARI DEGLI ASSOCIATI – art. 5, co. 15-quater DL 126/2021.....	38
<i>Effetto congiunto della riconfigurazione dei “corrispettivi specifici” da operazioni “escluse” a operazioni “esenti” e della espulsione dal regime ex L. 398/1991</i>	39
3. ENC – DISCIPLINA IVA TRANSITORIA PER LE ODV E LE APS (MINORI).....	40
4. ENC - LE MODIFICHE IVA INTERVENUTE ALLA DATA DEL 17 AGOSTO 2023 (RIGUARDANTI IN PARTICOLARE LE ASD)	43
<i>Ancora sulla situazione normativa ante art. 36-bis del DL 75/2023.....</i>	43
<i>Art. 36-bis del DL 75/2023 - Prestazioni di servizi connessi con la pratica dello sport ESENTI da IVA a partire dal 17 agosto 2023.....</i>	44
5. ENTI NON COMMERCIALI E ATTIVITA' SPETTACOLISTICA/INTRATTENIMENTO - CENNI	46
<i>Premesse:.....</i>	46
<i>Il nuovo sistema impositivo - Aliquote Iva</i>	47
<i>Il nuovo sistema impositivo - Istituzione imposta sugli intrattenimenti</i>	48
<i>Il nuovo sistema impositivo - Regime iva delle attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti (art. 74, 6° c., del Dpr 633/1972)</i>	48
<i>Il nuovo sistema impositivo - Regime iva delle altre attività spettacolistiche non soggette ad imposta sugli intrattenimenti (art. 74-quater Dpr 633/1972) - Cenni</i>	50
Generalità.....	51
Certificazione dei corrispettivi.....	51
Attività spettacolistiche non soggette ad imposta sugli intrattenimenti - Regime semplificato per i contribuenti minori e per gli spettacoli viaggianti	53
<i>Il nuovo sistema impositivo – Cooperazione della SIAE nell'accertamento dell'imposta</i>	54
<i>Invio telematico dei corrispettivi delle attività di intrattenimento e spettacolo</i>	54
CAPITOLO III: REGIME DI CUI ALLA L. 16 DICEMBRE 1991, N. 398 (Disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fine di lucro e pro-loco).....	55
1. REGIME L. 398/1991 PREVIGENTE ALLA ABOLIZIONE DELL'IMPOSTA SUGLI SPETTACOLI (formulazione originaria della L. 398/1991)	55
2. ATTUALE REGIME EX L. 398/1991 (dopo la soppressione dell'imposta sugli spettacoli e le modifiche recate dall'art. 25 della L. n. 133/1999, succ. mod.)	56
<i>Novità introdotte dall'art. 25 della L. 13/05/1999, n. 133 (come modificato dalle L. n. 242/2000 e n. 388/2000)</i>	56
<i>Novità introdotte dalla legge Finanziaria 2000</i>	58
<i>La fatturazione elettronica: esonero temporaneo per i soggetti che applicano il regime di cui alla L. 398/1991.....</i>	61
CAPITOLO IV: DISPOSIZIONI TRIBUTARIE IN MATERIA DI ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE.....	63
1. AGEVOLAZIONI PER LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE.....	63
<i>Premessa.....</i>	63
<i>I soggetti beneficiari delle agevolazioni: Società e associazioni dilettantistiche.....</i>	63
<i>Agevolazioni tributarie alle associazioni sportive dilettantistiche - Condizioni per il riconoscimento</i>	63
<i>Agevolazioni tributarie diverse e rispettive condizioni</i>	63
<i>Il Registro delle Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche, tenuto dal CONI</i>	67
<i>Il Nuovo Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, tenuto dal Dipartimento per lo sport</i>	69
<i>Agevolazioni ex art. 25 della L. 13/05/1999, n. 133</i>	69
<i>Generalità</i>	69

Art. 25, 2° c., della L. 133/1999 – Esenzione per i proventi realizzati dalle associazioni nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali	71
Art. 25, 2° c., della L. 133/1999 – Manca una specifica esenzione per l'IVA.	72
Art. 25, 2° c., della L. 133/1999 - Esenzione solo per l'IRES (e non per l'IVA) per l'ente che applica il regime della L. 398/1991.....	72
2. AGEVOLAZIONI IRAP.....	74
3. DISPOSIZIONI INTESE AD AMPLIARE L'IMPONIBILE (art. 25 L. 133/1999) - RITENUTA SUI COMPENSI (disciplina in vigore fino al 30 giugno 2023).....	74
4. CERTIFICAZIONE UNICA PER COMPENSI EX ART. 67, CO. 1, LETT. M) DEL TUIR.....	77
CAPITOLO V: COLLABORAZIONI COORDINATE E CONTINUATIVE NELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE	78
1. OBBLIGHI PREVIDENZIALI	78
2. JOBS ACT.....	78
CAPITOLO VI: RIFORMA DEGLI ENTI SPORTIVI - D.Lgs. 28/02/2021 n. 36 (trattamento previdenziale – fiscale). 80	
Generalità	80
Definizione di "lavoratore sportivo"	85
Sicurezza dei lavoratori sportivi e dei minori	91
Disciplina previdenziale dei "lavoratori sportivi".....	94
Assicurazione contro gli infortuni (art. 34 D.Lgs. 36/2021).....	94
Disciplina previdenziale (art. 35 DL. 36/2021)	98
Disciplina previdenziale – il contributo ex art. 35, co. 8-sexies DL. 36/2021).....	102
Disciplina previdenziale/tributaria dei rapporti di co.co.co. di carattere amministrativo-gestionale.....	103
Disciplina previdenziale	103
Disciplina tributaria	107
Trattamento tributario dei compensi di lavoro sportivo: il doppio regime del 2023.....	109
Ante 1° luglio 2023:	109
Post 1° luglio 2023:.....	110
Regime transitorio 2023:.....	110
Iscrizione nel registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche	112
La questione dei "premi"	113
CAPITOLO VII: GLI EFFETTI DELLA PIENA OPERATIVITA' DEL RUNTS.....	116
1. GENERALITA'	116
2. LE DISPOSIZIONI TRIBUTARIE DEL TITOLO X DEL D.LGS 117/2017.....	117
La decommercializzazione di cui all'art. 79 del CTS	117
Art. 80. Regime forfetario degli enti del Terzo settore non commerciali.....	122
Art. 82. Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali.....	123
Art. 83. Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali.....	124
Art. 84. Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici	124
Art. 85. Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale e delle società di mutuo soccorso.....	125
Art. 86. Regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato.....	126