

SPORT E TERZO SETTORE

LA FISCALITÀ DEGLI ENTI SPORTIVI DILETTANTISTICI CON QUALIFICA DI ENTE DEL TERZO SETTORE

Dott. Donato Foresta

16 giugno 2026

**LA FISCALITÀ DELLE ASD – ISCRITTE AL RASD E
AL RUNTS – PER IVA, IRES E IRAP**

ASD ETS

ASD APS

**LA FISCALITÀ DELLE SSD IMPRESE SOCIALI PER
IVA, IRES E IRAP**

Normative per gli Enti Sportivi Dilettantistici

Codice del Terzo Settore (CTS): D.Lgs. 117/2017

Riforma dello Sport: D.Lgs. 36/2021

SONO ENTI SPORTIVI DILETTANTISTICI (art.6 D.Lgs.36/2021)

- a) ASD prive di personalità giuridica;
- b) ASD con personalità giuridica;
- c) SSD di capitali e cooperative;

c-bis) Enti del Terzo Settore costituiti ai sensi d.lgs.117/2017, iscritti al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS), e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RASD).

NB → Agli Enti del Terzo Settore iscritti sia al RUNTS che al RASD 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 D.Lgs. 117/2017 (CTS) e, per le imprese sociali, con il D.Lgs.112/2017

Laddove gli enti che siano stati costituiti per il perseguimento delle finalità di cui all'articolo 4 del CTS abbiano assunto la qualifica di enti del terzo settore, anche nella forma di impresa sociale, e siano iscritti al Registro unico del terzo settore (RUNTS), **il requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica di cui al comma 1, lettera b), non è richiesto.**



Soggetti e normativa di riferimento

ASD E SSD	Riforma Sport
ASD ETS	Codice Terzo Settore + Riforma Sport
ASD APS	Codice Terzo Settore + Riforma Sport
ASD ONLUS	Codice Terzo Settore + Riforma Sport
SSD IMPRESE SOCIALI	Codice Terzo Settore e Decreto Imprese Sociali (D.lgs.112/2017) + Riforma Sport
ETS	Codice Terzo Settore
APS	Codice Terzo Settore

ASD = associazioni sportive dilettantistiche

SSD = società sportive dilettantistiche di capitali senza scopo di lucro

ETS = ente del terzo Settore

APS = associazione di promozione sociale

ONLUS = organizzazione non lucrativa di utilità sociale



Autorizzazione UE alla normativa fiscale degli Enti del Terzo Settore

art. 104 Codice del Terzo Settore



Art. 104 - Entrata in vigore

-  1 Le disposizioni di cui agli [articoli 77, 78, 81, 82, 83](#) e [84](#), comma 2, [85](#) comma 7 e dell'[articolo 102](#), comma 1, lettere e), f) e g) si applicano in via transitoria a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo X secondo quanto indicato al comma 2, alle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all'[articolo 10](#), del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 iscritte negli appositi registri, alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla legge 11 agosto 1991, n. [266](#), e alle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'[articolo 7](#) della legge 7 dicembre 2000, n. 383. **Le disposizioni richiamate al primo periodo si applicano, a decorrere dall'operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, agli enti del Terzo settore iscritti nel medesimo Registro.** ^{(1) (2)}
-  2 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.

Titolo X Codice Terzo Settore

TITOLO X - REGIME FISCALE DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Capo I - Disposizioni generali

art. 79 - Disposizioni in materia di imposte sui redditi

art. 80 - Regime forfetario degli enti del Terzo settore non commerciali

art. 81 - Social Bonus

art. 82 - Disposizioni in materia di imposte indirette e tributi locali

art. 83 - Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali

Capo II - Disposizioni sulle organizzazioni di volontariato e sulle associazioni di promozione sociale

art. 84 - Regime fiscale delle organizzazioni di volontariato e degli enti filantropici

art. 85 - Regime fiscale delle associazioni di promozione sociale e delle società di mutuo soccorso

art. 86 - Regime forfetario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato

Capo III - Delle scritture contabili

art. 87 - Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli Enti del terzo settore

Capo IV - Delle disposizioni transitorie e finali

art. 88 - «De minimis»

art. 89 - Coordinamento normativo



EFFETTI DELLA COMFORT LETTER UE 8.3.2025

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali con delega al Terzo settore ha confermato che non occorranza altre autorizzazioni europee alla luce della «CONFORT LETTER» del 8.3.2025 → *«L'Europa ci dice che non ci deve autorizzare a niente perché il tema del Terzo settore sta fuori dalla libera concorrenza e dal mercato. Quindi, la prenotifica e la comfort letter sono sufficienti, bastevoli, si rivelano necessarie all'ottenimento del via libera»*



DECORRENZA DEI REGIMI FISCALI → decorrenza dall'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO IN CORSO al 31.12.2025:

- a) Per gli ETS e le APS con esercizio sociale coincidente con l'anno solare → **dal 1.1.2026**
- b) Per gli ETS e APS con esercizio a cavallo d'anno: **dal primo giorno dell'esercizio sociale successivo al 31.12.2025** (Dall'esercizio 2026-2027 per le ASD.APS o ASD.ETS con esercizio sociale a cavallo d'anno)

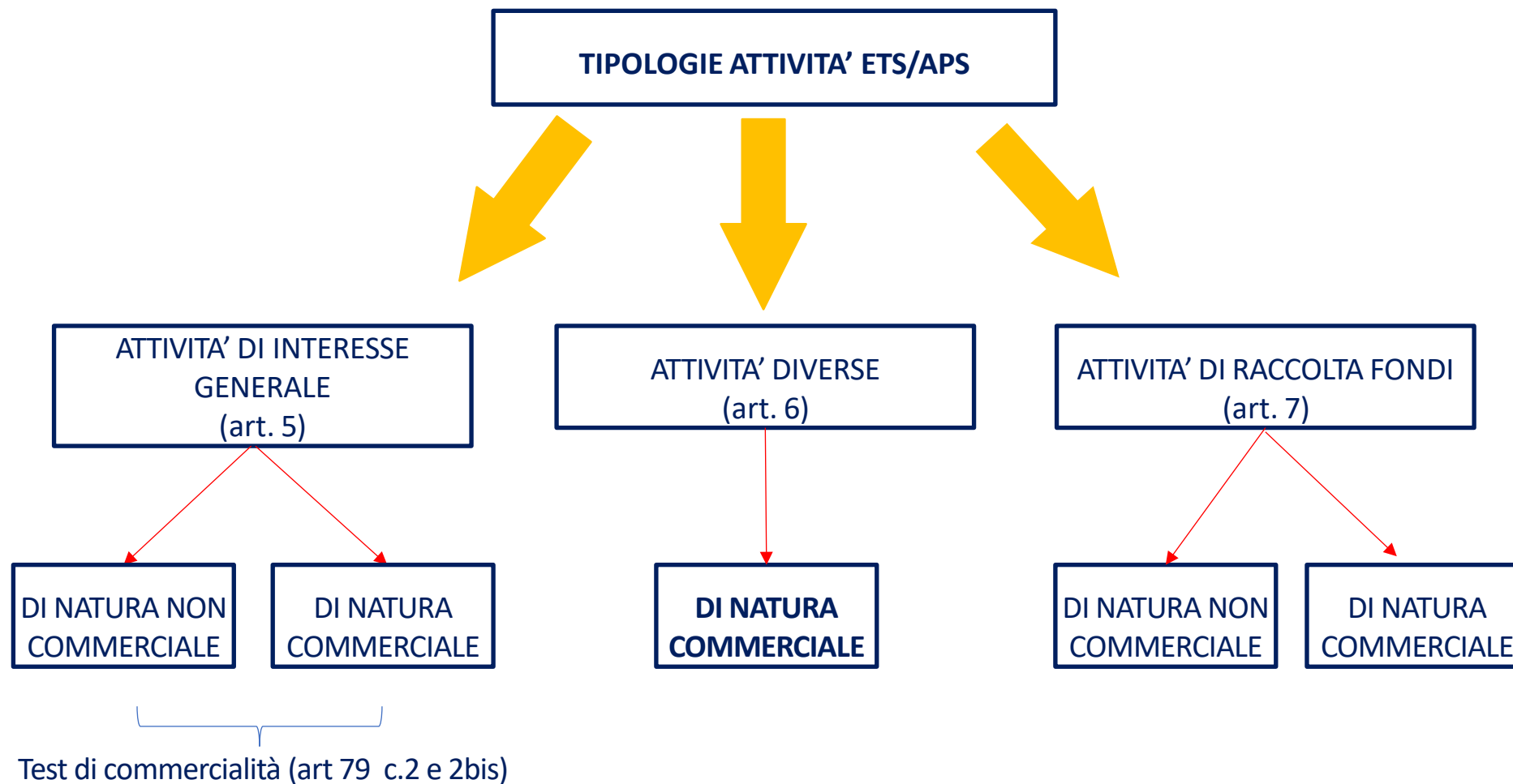
EFFETTI DELLA COMFORT LETTER 8.3.2025

DALL'ENTRATA IN VIGORE della normativa fiscale del CTS →

- Gli ETS, le APS, le ASD.ETS o le ASD.APS **NON** potranno più applicare la Legge 398/1991
- La legge 398/1991 resta in vigore solo per le ASD/SSD che siano iscritte «**ESCLUSIVAMENTE**» al RASD (non per quelle iscritte anche al RUNTS)

**FISCALITÀ ASD.ETS
per IVA, IRES e IRAP**

**FISCALITÀ ASD.APS
per IVA, IRES e IRAP**



TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS/APS»

Attività di «interesse generale» (AIG) [art.5 CTS]

Attività molto varie → culturali, assistenziali, artistiche, beneficenza, ricreative, educative, formative, sportive,

Attività «diverse»
(secondarie e strumentali)
che prevalentemente sono
«attività commerciali»

Per le ASD.ETS/APS si applica
→ la disciplina fiscale delle «**attività diverse**» della Riforma dello Sport (art. 9 d.lgs. 36/2021)
e non
la disciplina fiscale del Codice del Terzo Settore (art. 6 d.lgs.117/2017 e relativo DM 19 maggio 2021 n.107)

TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS/APS»

ASD.ETS/APS

(iscritte al RUNTS)

Tassazione delle «attività commerciali» → **NUOVA MODALITÀ di determinazione delle ATTIVITÀ COMMERCIALI**

«Attività commerciali» per il CTS

1) Attività commerciali «usuali» (art.2195 cc) e **Attività Diverse** dalle AIG → sponsor, vendita materiale sportivo, bar, affitto spazi, ecc. ecc..



(ATTIVITÀ DIVERSE → COMMERCIALI «PURE»)

2) Attività di interesse generale (AIG) [art.5 CTS] se RICAVI > COSTI (con periodo di tolleranza per tre anni consecutivi purché il margine Ric-Costi non superi il 6% per ciascun periodo d'imposta **e per non oltre 3 periodi d'imposta consecutivi**)



(ATTIVITÀ COMMERCIALI «da AIG»)

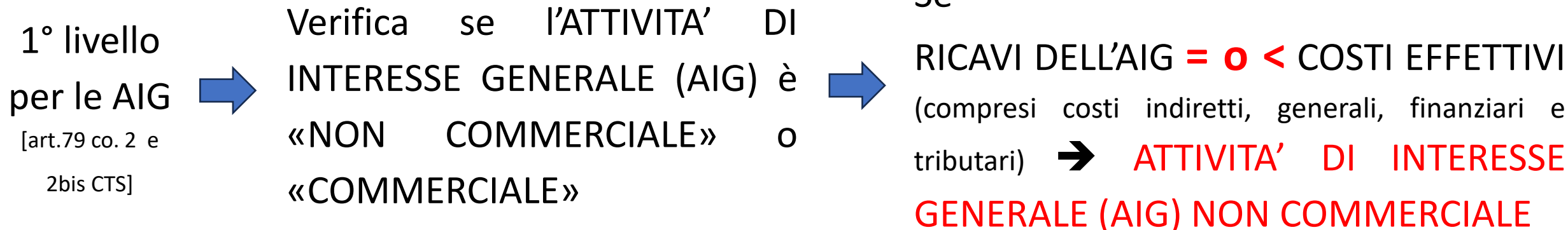
«Attività I.G. commerciali» per il CTS

2) Attività di interesse generale (AIG) [art.5 CTS] se RICAVI > COSTI (con periodo di tolleranza per tre anni consecutivi purché il margine Ric-Costi non superi il 6% per ciascun periodo d'imposta **e per non oltre 3 periodi d'imposta consecutivi**)

Es.1) per una ASD.ETS → è «AIG commerciale» l'attività di corsi o di didattica sportiva (abbonamenti, iscrizioni, quote di partecipazione), se i **Ricavi** dei corsi **superano del 6%** i relativi **costi** anche se svolta esclusivamente a favore degli associati (non per APS)

Es.2) per una ASD.APS → l'attività di corsi o di didattica sportiva se resa a soggetti diversi dagli associati (es. ad un istituto scolastico) è comunque un'attività di interesse generale (AIG) e sottostà, insieme agli altri proventi della medesima AIG, alle regole di determinazione circa la «commercialità» o meno della AIG

TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS/APS» TEST DI COMMERCIALITÀ DELL'ATTIVITÀ (1° livello)

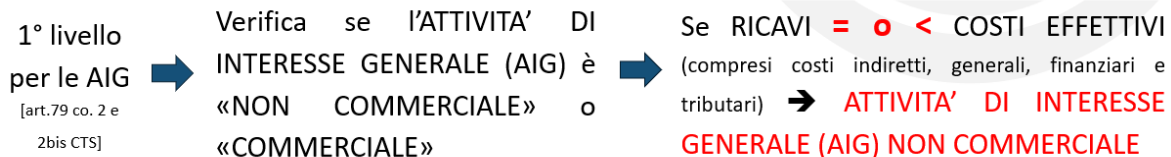


NB ➔ Se il «Margine» non è superiore al 6% per tre anni, l'AIG è NON COMMERCIALE
Se il 4° anno il «Margine» è positivo, anche se inferiore al 6%, l'AIG è COMMERCIALE
Se in un qualsiasi anno il «Margine» supera il 6%, l'AIG è COMMERCIALE

NB ➔ Il test va eseguito per **ogni singola** attività di interesse generale (**AIG**)



TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS/APS» TEST DI COMMERCIALITÀ DELL'ATTIVITÀ (1° livello)



PERIODO DI TOLLERANZA ➔

[art.79 co. 2bis CTS]

Le AIG si considerano «*non commerciali*» qualora i ricavi non superino di oltre il **6%** i relativi costi per ciascun periodo d'imposta **e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi**

Test di commercialità per le AIG

Le AIG si considerano «non commerciali» qualora i ricavi non superino di oltre il **6%** i relativi costi per ciascun periodo d'imposta **e per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi**

Esempio 1

Anno	Ricavi	Costi	% di eccedenza ricavi sui costi	Natura attività
t1	101.000,00	100.000,00	1,00%	Non commerciale
t2	102.000,00	100.000,00	2,00%	Non commerciale
t3	105.000,00	100.000,00	5,00%	Non commerciale
t4	90.000,00	100.000,00	Negativa	Non Commerciale
t5	102.500,00	100.000,00	2,50%	Non Commerciale
t6	103.000,00	100.000,00	3,00%	Non commerciale

Esempio 2

Anno	Ricavi	Costi	% di eccedenza ricavi sui costi	Natura attività
t1	101.000,00	100.000,00	1,00%	Non commerciale
t2	102.000,00	100.000,00	2,00%	Non commerciale
t3	103.000,00	100.000,00	3,00%	Non commerciale
t4	105.000,00	100.000,00	5,00%	Commerciale
t5	102.500,00	100.000,00	2,50%	Commerciale
t6	93.000,00	100.000,00	Negativa	Non commerciale

Esempio 3

Anno	Ricavi	Costi	% di eccedenza ricavi sui costi	Natura attività
t1	101.000,00	100.000,00	1,00%	Non commerciale
t2	102.000,00	100.000,00	2,00%	Non commerciale
t3	107.000,00	100.000,00	7,00%	Commerciale
t4	93.000,00	100.000,00	Negativa	Non commerciale

TEST DI COMMERCIALITÀ DELL'ASD.ETS/APS (2° livello)

Se

RICAVI delle AIG NON COMMERCIALI

> 0 =

RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI ATTIVITA' DIVERSE (al netto delle sponsorizzazioni)

→ ASD.ETS/APS NON COMMERCIALE

Se

RICAVI delle AIG NON COMMERCIALI

<

RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI ATTIVITA' DIVERSE (al netto delle sponsorizzazioni)

→ ASD.ETS/APS COMMERCIALE

2° livello
per
l'ENTE

[art.79 co. 5 CTS]

TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS»

ASD.ETS **NON** COMMERCIALE [art.79 e 80 CTS]

A) Tassazione forfetaria → La Tassazione avviene in base ad una «%» di redditività sui RICAVI COMMERCIALI

[Ricavi comm.li «puri» (attività diverse) + Ricavi «AIG commerciali»]

a) attività di prestazioni di servizi:

- 1) ricavi fino a 130.000 € → 7% per cento;
- 2) ricavi da 130.001 € a 300.000 € → 10% per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 € → 17% per cento

b) altre attività:

- 1) ricavi fino a 130.000 € → 5% per cento;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 € → 7% per cento;
- 3) ricavi oltre 300.000 € → 14% per cento.

B) Tassazione ordinaria → differenza tra RICAVI COMMERCIALI [Ricavi comm.li «puri» (attività diverse) + Ricavi «AIG commerciali»]

-

COSTI COMMERCIALI

[Costi comm.li «puri» (attività diverse) + Costi «AIG commerciali» (comprendendo anche i costi «promiscui» imputabili alle attività commerciali)]

TASSAZIONE REDDITO «ASD.ETS»

ASD.ETS COMMERCIALE [art.79 e 80 CTS]

Se → [Ricavi comm.li «puri» (attività diverse) + Ricavi «AIG commerciali»] > RICAVI «AIG non comm.li»

TASSAZIONE REDDITO su **TUTTI**

i proventi e gli oneri (*)



reddito d'impresa

(*) Art. 75 Tuir- Base Imponibile

- **tutte le entrate costituiscono reddito di impresa**, si applica il capo II (artt. 81/142) compresi fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche e contributi da PA per svolgimento anche convenzionato o in regime di accreditamento (art. 79, c. 4)
- **Eccezione**: quote o contributi associativi (art. 79, c. 6), contributi e liberalità (art. 79, c. 5-bis)

IVA per ASD.ETS

❑ ASD.ETS → NON possono più applicare il regime fiscale della legge 398/1991

❑ ASD.ETS

- a) IVA ordinaria → per le attività «commerciali»
- b) IVA esente (emend. Barelli) → per le attività «commerciali» o «non commerciali» consistenti in prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica (art. 36 bis DL 75/2023)
- c) IVA esclusa art. 4 DPR 633/1972 → per le attività «istituzionali» rese agli associati (e altri soggetti indicati nell'art.4) e SOLO SE l'ETS non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, altrimenti IVA ORDINARIA o, dove possibile, IVA ESENTE del punto b)

DPR 26.10.1972 n. 633 - Art. 4 - Esercizio di imprese

[4] Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma, **che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali** o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole.

Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, **ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni** politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, **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.**

ART. 36 BIS D.L. 75/2023 (c.d. emendamento «Barelli»)

1. *Le prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica da parte di organismi senza fine di lucro, compresi gli **enti sportivi dilettantistici** di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, **SONO ESENTI DALL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO**.*
2. *Le prestazioni dei servizi didattici e formativi di cui al comma 1, rese prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, **si intendono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo 10, primo comma, numero 20)**, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.*

IVA per ASD.ETS

NB: TUTTE LE ASD.ETS → DEVONO ESSERE IN POSSESSO DI PARTITA IVA, salvo che non svolgano «esclusivamente» attività istituzionali vs soggetti dell'art.4 dpr 633/72

ADEMPIMENTI (per le ASD.ETS che svolgono attività commerciali o istituzionali vs soggetti «diversi» da quelli dell'art.4 DPR 633/72)

- Obbligo di rilasciare fattura elettronica o scontrino
- Obbligo di avere un registratore telematico di cassa ⇔ POS
- Obbligo del Registro IVA su cui annotare i corrispettivi ANCHE con indicazione «operazioni esenti ex art.36 bis D.Lgs. 75/2023)
- Obbligo redigere la Liquidazione Periodica IVA e la Dichiarazione annuale IVA

**NB → SONO
ESONERATE
DAGLI
ADEMPIMENTI**

Le ASD.ETS che abbiano optato per l'esonero dagli adempimenti ex art. 36 bis DPR 633/1972, ove svolgano attività «esenti»

NB → SONO
ESONERATE
DAGLI
ADEMPIMENTI

Le ASD.ETS che
abbiano optato per
l'esonero dagli
adempimenti ex art.
36 bis DPR 633/1972,
ove svolgano attività
«esenti»

ART. 36 BIS DPR 633/1972 → Il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'**art. 10**, *fermi l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal presente decreto, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente.*

FISCALITÀ ASD.APS per IVA, IRES e IRAP

CARATTERISTICHE DELLE APS

Le APS sono enti del Terzo settore costituiti in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta, composti da un **numero non inferiore a 7 persone fisiche** o a **3 APS** *per lo svolgimento in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi di una o più attività di interesse generale (AIG dell'art. 5 CTS), avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati*

Gli atti costitutivi delle APS possono prevedere l'ammissione come associati di **altri enti del Terzo settore o senza scopo di lucro**, a condizione che il loro numero non sia superiore al 50% del numero delle APS.

CARATTERISTICHE DELLE APS nei rapporti di lavoro

- Le APS possono **assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura** (anche co.co.co. sportivi), anche dei propri associati **solo quando ciò sia necessario** ai fini dello svolgimento dell'attività di interesse generale e al perseguimento delle finalità
- In ogni caso, **il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% del numero dei volontari o al 20% del numero degli associati, fermo restando il rispetto di quanto disposto dall'articolo 35, comma 1, relativamente alla prevalenza dell'attività di volontariato degli associati o delle persone aderenti agli enti associati**

ASD.APS: parametri nei rapporti di lavoro

VINCOLI PER LE ASD.APS

- 1) si avvalgono in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati (art. 35 CTS);
- 2) il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al **50% del numero dei volontari** o al **20% del numero degli associati** (art. 36 CTS).

Per quanto concerne la **QUANTIFICAZIONE DEI LAVORATORI** → il Min.Lavoro (nota n. 18244 del 30/11/2021) afferma che devono essere comunicati e computati solo i dati di **dipendenti** e **collaboratori coordinati e continuativi con tutela Inail** "con esclusione dei lavoratori occasionali o di quanti svolgono una tantum prestazioni lavorative di carattere autonomo. Difatti, l'inclusione anche di questi ultimi tra i lavoratori (ovvero al numeratore del rapporto lavoratori/volontari di cui alla norma) potrebbe comportare l'equiparazione di situazioni recanti oggettiva disomogeneità".



NB → nelle ASD.APS si devono calcolare e comunicare solo i dati di dipendenti e co.co.co. ordinari o ammin-gest. (no co.co.co. sportivi) ai fini del requisito di cui al punto 2 ma ai fini del requisito di cui al punto 1 è bene monitorare anche i lavoratori autonomi, soprattutto i titolari di partita iva che svolgono una prestazione continuativa nei confronti dell'associazione

ASD.APS: parametri nei rapporti di lavoro

VINCOLI PER LE ASD.APS

- 1) si avvalgono in modo prevalente dell'attività di volontariato dei propri associati o delle persone aderenti agli enti associati (art. 35 CTS);
- 2) il numero dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al **50% del numero dei volontari** o al **20% del numero degli associati** (art. 36 CTS).

Per quanto concerne la **QUANTIFICAZIONE DEI VOLONTARI** → si ricorre al criterio «capitario» (nota n. 18244 del 30/11/2021 del Ministero del Lavoro) non assumendo rilevanza l'impegno di ore profuso, criterio questo necessario esclusivamente per calcolare i costi figurativi dell'ente (DM 19/05/2021 n. 107).

In assenza di indicazioni di prassi, si consiglia di computare solo i volontari continuativi il cui numero va comunicato nel registro unico nazionale del Terzo settore (Runts).

Esempio1 APS: parametri nei rapporti di lavoro

il rapporto dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% del numero dei volontari o al 20% del numero degli associati.

$A < 50\% B$

$A < 20\% C$

	AsdAps1	
dipendenti	1	
cococo amm-gest	3	
cococo sport	15	
totale lavoratori impiegati	19	A
p.iva	3	

volontari	1	B
associati	150	C

(*) tesserati 150

(*) Tutti gli Associati sono anche tesserati

CONDIZIONE
RISPETTATA

DALL'ESEMPIO	AsdAps1	
$A < 50\% B$	19/1	1900% condizione NON rispettata
$A < 20\% C$	19/150	13% condizione rispettata

Esempio2 APS: parametri nei rapporti di lavoro

il rapporto dei lavoratori impiegati nell'attività non può essere superiore al 50% del numero dei volontari o al 20% del numero degli associati.

A<50%B

A<20%C

	AsdAps2	
dipendenti	1	
cococo amm-gest	3	
cococo sport	15	
totale lavoratori impiegati	19	A
p.iva	3	

volontari	1	B
associati	10	C

(*) tesserati 150

(*) comprende anche gli Associati

CONDIZIONE
NON RISPETTATA

DALL'ESEMPIO	AsdAps2	
A<50%B	19/1	1900% condizione NON rispettata
A<20%C	19/10	190% condizione NON rispettata

ASD.APS TASSAZIONE REDDITO ASD.APS - TEST DI COMMERCIALITÀ 1° LIVELLO

1° livello
per le AIG

[art.79 co. 2 e
2bis CTS]



Verifica se l'ATTIVITA' DI
INTERESSE GENERALE (AIG) è
«NON COMMERCIALE» o
«COMMERCIALE»



Se RICAVI = 0 < COSTI EFFETTIVI
(compresi costi indiretti, generali, finanziari e
tributari) → ATTIVITA' DI INTERESSE
GENERALE (AIG) NON COMMERCIALE



ASD.APS TASSAZIONE REDDITO ASD.APS - TEST DI COMMERCIALITÀ PECULIARITA' PER LE APS → ART.85 CTS

ART. 85, CO.1 → **NON** si considerano commerciali le attività svolte dalle APS

- in **diretta attuazione degli scopi istituzionali (AIG)**
- effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti:
 - **degli iscritti, dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi**
 - **di altre APS 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**
 - **dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali**

1° livello
per le AIG
[art.79 co. 2 e
2bis CTS]

Verifica se l'ATTIVITA' DI
INTERESSE GENERALE (AIG) è
«NON COMMERCIALE» o
«COMMERCIALE»

Se RICAVI = o < COSTI EFFETTIVI
(compresi costi indiretti, generali, finanziari e
tributari) → **ATTIVITA' DI INTERESSE
GENERALE (AIG) NON COMMERCIALE**

PERIODO DI TOLLERANZA →

Le AIG si considerano «*non commerciali*» qualora i ricavi non superino di oltre il **6%** i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e **per non oltre tre periodi d'imposta consecutivi**

ASD.APS : test di commercialità 2° LIVELLO

Se RICAVI AIG NON COMMERCIALI > 0 = RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI
ATTIVITA' DIVERSE $\rightarrow$ APS NON COMMERCIALE

2° livello
per le APS

[art.79 co. 5 CTS]

Se RICAVI AIG NON COMMERCIALI $<$ RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI
ATTIVITA' DIVERSE $\rightarrow$ APS COMMERCIALE

TASSAZIONE REDDITO APS

SE APS È ENTE «NON» COMMERCIALE

TASSAZIONE REDDITO dei
proventi «commerciali»

Regime Forfetario (art. 86 CTS): se i ricavi commerciali (tra cui anche quelli delle AIG commerciali) sono inferiori a 85.000€
➔ l'imponibile è determinato con coefficiente di redditività del **3%**

Regime Forfetario (art. 80 CTS):

a) *attività di prestazioni di servizi:*

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 7%;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 10%;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 17%;

b) *altre attività:*

- 1) ricavi fino a 130.000 euro, coefficiente 5%;
- 2) ricavi da 130.001 euro a 300.000 euro, coefficiente 7%;
- 3) ricavi oltre 300.000 euro, coefficiente 14%.

Regime Ordinario (differenza Ricavi Commerciali – Costi «commerciali» e «promiscui-commerciali»)

TASSAZIONE REDDITO APS SE APS È ENTE COMMERCIALE

Regime Forfetario (art. 86 CTS): se i ricavi commerciali (tra cui anche quelli delle AIG commerciali) sono inferiori a 85.000€ → l'imponibile è determinato con coefficiente di redditività del 3%

TASSAZIONE REDDITO su **TUTTI**
i proventi e gli oneri (*)
↓
reddito d'impresa

(*) Art. 75 Tuir- Base Imponibile

- **tutte le entrate costituiscono reddito di impresa**, si applica il capo II (artt. 81/142) compresi fondi pervenuti a seguito di raccolte pubbliche e contributi da PA per svolgimento anche convenzionato o in regime di accreditamento (art. 79, c. 4)
- **Eccezione**: quote o contributi associativi (art. 79, c. 6), contributi e liberalità (art. 79, c. 5-bis), nonché i proventi non commerciali di cui agli artt. 84 e 85 (ODV e APS – richiamati da art. 79, c. 5-bis)

TASSAZIONE REDDITO APS

Per le ASD.APS, la cui finalità assistenziale è riconosciuta dal Ministero dell'Interno, **NON SI CONSIDERA IN OGNI CASO COMMERCIALE** l'attività di somministrazione di alimenti o bevande che sia:

- effettuata presso le sedi in cui viene svolta l'attività istituzionale
- **effettuata nei confronti di associati, familiari, o altre APS** 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
- **purché non ci si avvalga di alcuno strumento pubblicitario** o comunque di diffusione di informazioni a soggetti terzi (diversi da quelli del punto precedente)

TASSAZIONE REDDITO APS dal 1.1.2026

NON SI CONSIDERANO COMMERCIALI per le APS NON COMMERCIALI

- I CONTRIBUTI non aventi natura «sinallagmatica»
- LE LIBERALITA'

NB → PER LE **APS «COMMERCIALI»** questi proventi rappresentano «COMPONENTI POSITIVI DEL REDDITO D'IMPRESA»



ESEMPIO DI RENDICONTO GESTIONALE E TEST DI COMMERCIALITA'

COSTI ATTIVITA' di INTERESSE GENERALE (AIG)

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	42.000,00
2)	Servizi	948.000,00
3)	Godimento beni di terzi	76.000,00
4)	Personale	165.000,00
5)	Ammortamenti	-
6)	Accantonamenti per rischi ed oneri	23.000,00
7)	Oneri/Uscite diverse di gestione	13.000,00
8a)	+ Rimanenze iniziali	2.000,00
8b)	- Rimanenze finali	1.000,00

1.268.000,00

COSTI ATTIVITA' DIVERSE

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	-
2)	Servizi	24.000,00
3)	Godimento beni di terzi	-
4)	Personale	-
5)	Ammortamenti	-
5) BIS	Svalutazione immob.	-
6)	Accantonamenti per rischi ed oneri	-
7)	Oneri/Uscite diverse di gestione	-
8a)	+ Rimanenze iniziali	-
8b)	- Rimanenze finali	-

24.000,00

COSTI e ONERI DA RACCOLTA FONDI

1)	Oneri per raccolta fondi abituali	-
2)	Oneri per raccolta fondi occasionali	11.000,00
3)	Altri oneri	-

11.000,00

COSTI e ONERI DA ATTIVITA' FINANZIARIE e PATRIMONIALI

1)	Su rapporti bancari	-
2)	Su prestiti	-
3)	Da altri beni patrimoniali	-
4)	Da altri beni patrimoniali	-
5)	Accantonamenti per rischi e oneri	-
6)	Altri oneri	-

-

COSTI e ONERI DI SUPPORTO GENERALE

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	4.000,00
2)	Servizi	58.000,00
3)	Godimento beni di terzi	43.000,00
4)	Personale	61.000,00
5)	Ammortamenti	5.000,00
5) BIS	Svalutazione immob.	-
6)	Accantonamento a riserva vincolata	-
7)	Utilizzo riserva vincolata	1.000,00

172.000,00

1° livello: TEST COMMERCIALITA' AIG

==>

PROVENTI ATTIVITA' di INTERESSE GENERALE (AIG)

1)	Proventi/Entrate da quote associative e apporti dei fondatori	385.000,00
2)	Proventi/Entrate dagli associati per attività mutuali	-
3)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori	943.000,00
4)	Erogazioni liberali	6.000,00
5)	Proventi/Entrate del 5 per mille	-
6)	Contributi da soggetti privati	43.000,00
7)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni a terzi	14.000,00
8)	Contributi da enti pubblici	42.000,00
9)	Proventi/Entrate da contratti con enti pubblici	53.000,00
10)	Altri ricavi, rendite e proventi/Entrate	-

1.486.000,00

RICAVI ATTIVITA' DIVERSE

1)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori	-
2)	Contributi da soggetti privati	-
3)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni a terzi	26.000,00
4)	Contributi da enti pubblici	30.000,00
5)	Proventi/Entrate da contratti con enti pubblici	-
6)	Altri ricavi, rendite e proventi/Entrate	-

56.000,00

PROVENTI DA ATTIVITA' DI RACCOLTA FONDI

1)	Proventi per raccolta fondi abituali	-
2)	Proventi per raccolta fondi occasionali	16.000,00
3)	Altri proventi	-

16.000,00

PROVENTI DA ATTIVITA' FINANZIARIE e PATRIMONIALI

1)	Da rapporti bancari	2.000,00
2)	Da altri investimenti finanziari	12.000,00
3)	Da patrimonio edilizio	-
4)	Da altri beni patrimoniali	-
5)	Altri proventi	-

14.000,00

PROVENTI DI SUPPORTO GENERALE

1)	Proventi da distacco del personale	-
2)	Altri proventi di supporto generale	-

-

-89%

152.000,00 numeratore
1.440.000,00 denominatore

2° livello: test di commercialità generale

RICAVI AIG Non Comm
RICAVI ALTRE ATTIVITA'

1.486.000,00
40.000,00 ('Non comprende le sponsorizzazioni, MA comprende la gestione impianti sportivi)
(art. 6 CTS)

RICAVI AIG NON COMMERCIALI > (RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI ATTIVITA' DIVERSE) ==> APS NON COMMERCIALE

IMPOSTE

totale RICAVI COMMERCIALI

56.000,00 <85.000 ==> Tassazione:

Soluzione 1 ==> art.85CTS

Soluzione 2 ==> art.80 CTS

Soluzione 3==> ordinaria (imponibile quale differenza tra ricavi e costi commerciali con riparto costi promiscui)

ASD.APS
«NON COMMERCIALE»

Proventi da

- Istituti scolastici;
- Welfare;
- Nuoto libero

Proventi da

- Bar/ristorazione;
- Materiale sportivo;



ASD.APS
«COMMERCIALE»

Proventi da

- Istituti scolastici;
- Welfare;
- Nuoto libero

Proventi da

- Bar/ristorazione;
- Materiale sportivo;
- Affitto impianti

RENDICONTO GESTIONALE

COSTI ATTIVITA' di INTERESSE GENERALE (AIG)

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	1.245,93
2)	Servizi	83.315,45
3)	Godimento beni di terzi	-
4)	Personale	35.310,58
5)	Ammortamenti	-
6)	Accantonamenti per rischi ed oneri	-
7)	Oneri/Uscite diverse di gestione	76.869,50
8a)	+ Rimanenze iniziali	-
8b)	- Rimanenze finali	-

196.741,46

COSTI ATTIVITA' DIVERSE

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	-
2)	Servizi	63.272,94
3)	Godimento beni di terzi	-
4)	Personale	-
8b)	- Rimanenze finali	-

63.272,94

COSTI e ONERI DA RACCOLTA FONDI

1)	Oneri per raccolta fondi abituali	-
2)	Oneri per raccolta fondi occasionali	1.900,00
3)	Altri oneri	-

1.900,00

COSTI e ONERI DA ATTIVITA' FINANZIARIE e PATRIMONIALI

1)	Su rapporti bancari	-
6)	Altri oneri	-

-

COSTI e ONERI DI SUPPORTO GENERALE

1)	Materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	4.887,00
7)	Utilizzo riserva vincolata	-

4.887,00

TOTALE GENERALE

266.801,40

PROVENTI ATTIVITA' di INTERESSE GENERALE (AIG)

1)	Proventi/Entrate da quote associative e apporti dei fondatori	1.210,00	-
2)	Proventi/Entrate dagli associati per attività mutuali	-	-
3)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori	77.003,32	-
4)	Erogazioni liberali	-	-
5)	Proventi/Entrate del 5 per mille	-	-
6)	Contributi da soggetti privati	-	-
7)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni a terzi	226.771,88	226.771,88
8)	Contributi da enti pubblici	-	-
9)	Proventi/Entrate da contratti con enti pubblici	9.201,00	9.201,00
10)	Altri ricavi, rendite e proventi/Entrate	-	-

314.186,20 235.972,88

RICAVI ATTIVITA' DIVERSE

1)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori	-	-
2)	Contributi da soggetti privati	-	-
3)	Ricavi/Entrate per prestazioni e cessioni a terzi	322.939,11	322.939,11
	-sponsor	30.000,00	30.000,00

352.939,11 352.939,11

PROVENTI DA ATTIVITA' DI RACCOLTA FONDI

1)	Proventi per raccolta fondi abituali	-	-
2)	Proventi per raccolta fondi occasionali	-	0
3)	Altri proventi	-	-

- -

PROVENTI DA ATTIVITA' FINANZIARIE e PATRIMONIALI

1)	Da rapporti bancari	1.397,18	1.397,18
----	---------------------	----------	----------

1.397,18 1.397,18

PROVENTI DI SUPPORTO GENERALE

1)	Proventi da distacco del personale	-	-
----	------------------------------------	---	---

- -

TOTALE GENERALE

668.522,49

1° livello: TEST COMMERCIALITA' AIG

==>

17% $\frac{235.972,88}{201.628,46}$ numeratore
denominatore

2° livello: test di commercialità generale

RICAVI AIG non commerciali 78.213,32
RICAVI ALTRE ATTIVITA' 558.911,99

(Non comprende le sponsorizzazioni, NE' la gestione impianti sportivi)
(art. 9 - D.lgs.36/2021 riforma sport)

RICAVI AIG NON COMMERCIALI < (RICAVI AIG COMMERCIALI + RICAVI ATTIVITA' DIVERSE) ==> APS COMMERCIALE
(1.210+77.003) < (235.972,88+322.939,11)

IMPOSTE

totale RICAVI COMMERCIALI

588.911,99 >85.000

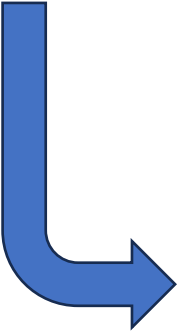
==> Tassazione:

Soluzione 1 ==> art.85 CTS

Soluzione 2 ==> art.80 CTS

Soluzione 3 ==> ordinaria (imponibile quale differenza tra ricavi e costi commerciali con riparto costi promiscui)

- ❑ NON possono più applicare il regime fiscale della legge 398/1991
- ❑ APS che hanno optato per il Regime Forfetario (art. 86 CTS) (e purché i ricavi commerciali siano inferiori a 85.000€)

- 
- NON APPLICANO l'IVA neppure sulle attività commerciali (es. fattura allo sponsor senza IVA) [art. 86 CTS co.7]
 - NON POSSONO detrarre l'IVA sugli acquisti (neppure se riferiti ad attività commerciali)
 - DEVONO VERSARE l'IVA al 100% sugli acquisti INTRAUE
 - SONO ESONERATI dagli obblighi previsti dalla normativa IVA (ad eccezione della numerazione e conservazione delle fatture di acquisto, delle bollette doganali)
 - NON SONO TENUTI AD OPERARE la Ritenuta d'Acconto sulle fatture ricevute da professionisti (con obbligo di riportare i codici fiscali dei beneficiari nella dichiarazione dei redditi)

IVA ASD.APS

- ☐ APS che NON hanno optato per il Regime Forfetario (art. 86 CTS) o se i ricavi commerciali sono superiori a 85.000€
- a) IVA ordinaria → per le attività «commerciali»
 - b) IVA esente (emend. Barelli) → per le attività «commerciali» o «non commerciali» consistenti in prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica (art. 36 bis DL 75/2023)
 - c) IVA esclusa art. 4 DPR 633/1972 → SOLO SE l'APS non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, altrimenti IVA ORDINARIA o, dove possibile, IVA ESENTE del punto b)

POSSESSO DI PARTITA IVA

le APS →

- a) non DEVONO ESSERE «necessariamente» IN POSSESSO DI PARTITA IVA se applicano **esclusivamente** l'art. 4 (IVA «esclusa») per i propri proventi
- b) se applicano l'emendamento «Barelli» (IVA «esente») devono «necessariamente» essere in possesso di partita IVA
- c) se svolgono attività commerciali devono «necessariamente» essere in possesso di partita IVA

ADEMPIMENTI

- Esonero da documentazione fiscale per i proventi «esclusi» IVA (art. 4 T.U. IVA)
- Obbligo di rilasciare fattura elettronica o scontrino (per tutte le operazioni «commerciali» o «esenti» IVA)
- Obbligo di avere un registratore telematico di cassa
- Obbligo del Registro IVA su cui annotare i corrispettivi
- Obbligo redigere la Liquidazione Periodica IVA e la Dichiarazione annuale IVA

**NB → SONO
ESONERATE DAGLI
ADEMPIMENTI**

Le APS che abbiano optato per l'esonero dagli adempimenti ex art. 36 bis DPR 633/1972 (T.U. IVA)

Le APS che abbiano optato per il regime forfetario dell'art. 86 CTS

Perché Scegliere la Doppia Qualifica ASD + APS?

Assumere contemporaneamente la qualifica di ASD e di APS consente di superare i limiti della sola veste sportiva, aprendo a un perimetro di attività molto più ampio e a un accesso privilegiato alle risorse del Terzo settore.

Attività Ampliate ➔ Le attività di interesse generale non devono essere secondarie né strumentali rispetto a quelle sportive: possono avere pari dignità e autonomia.

Accesso a Finanziamenti ➔ Apertura ai bandi della pubblica amministrazione e delle fondazioni bancarie riservati esclusivamente agli enti del Terzo settore.

A agevolazioni Cumulative ➔ Possibilità di fruire sia delle agevolazioni fiscali dello sport dilettantistico sia di quelle del Terzo settore, nelle condizioni previste dalla normativa.

Polisportiva e Doposcuola

La polisportiva che organizza servizi di doposcuola, combinando sport e sostegno educativo per bambini e ragazzi.

Sport e Integrazione

L'associazione che accoglie rifugiati e organizza corsi di italiano per stranieri o servizi di segretariato sociale.

Centri Estivi Multidisciplinari

Associazioni che promuovono centri estivi non limitati allo sport, ma che includono attività ludiche, ricreative e assistenza ai compiti.

Opportunità dell'ETS Sportivo

Oltre ai vantaggi operativi, la qualifica di ETS sportivo garantisce accesso privilegiato a risorse pubbliche e private e condizioni fiscali di favore per donatori e sponsor.

• Accesso a Bandi e Finanziamenti

- Possibilità di accedere a bandi della pubblica amministrazione e di fondazioni bancarie dedicati specificamente agli ETS, ampliando notevolmente le fonti di finanziamento rispetto alle sole ASD/SSD.

Co-programmazione e Co-progettazione

Promuovere o partecipare a percorsi di **co-programmazione e co-progettazione** con la PA e altri ETS ai sensi dell'**Art. 55 D.Lgs. 117/2017**, costruendo partenariati istituzionali per la gestione di servizi di interesse collettivo.

Erogazioni Liberali Potenziate

I donatori che effettuano **erogazioni liberali** a favore di ETS beneficiano di **agevolazioni fiscali significativamente più elevate** rispetto a quelle per ASD/SSD (**Art. 83 D.Lgs. 117/2017**), rendendo l'ente più attrattivo per la raccolta fondi.

Sede e Sponsorizzazioni

Compatibilità della destinazione d'uso della sede con qualsiasi destinazione urbanistica (Art. 71 D.Lgs. 117/2017 — Art. 7-bis D.Lgs. 36/2021).
Inoltre, **presunzione legale assoluta per lo sponsor di spesa di pubblicità fino a € 200.000 (Art. 12 c. 3 D.Lgs. 36/2021).**

La doppia qualifica comporta obblighi specifici e, a partire dall'esercizio successivo al 31 dicembre 2025, significativi cambiamenti nel regime fiscale applicabile agli ETS iscritti al RUNTS.

Vincoli Operativi Correnti

- **Art. 35:** Le APS devono avvalersi in modo **prevalente dell'attività di volontariato** dei propri associati.
- **Art. 36:** I lavoratori non possono superare il **50% dei volontari** o il **20% degli associati**.
- **Art. 48 c. 3:** Obbligo di **deposito del bilancio entro 180 giorni** dalla chiusura dell'esercizio.
- **Art. 30:** Obbligo di costituzione dell'**organo di controllo** al superamento delle soglie previste.

Dal 2026: Fine del Regime L. 398/1991 per gli ETS

L'**Art. 104 c. 2 D.Lgs. 117/2017** stabilisce che le disposizioni fiscali del Titolo X si applicano agli ETS dal periodo d'imposta successivo al 31/12/2025. L'**Art. 89 c. 1 lett. c)** esclude l'applicazione della **L. 398/1991** agli ETS. La **Circolare 1/E/2026, par. 3.3** conferma che il regime 398 resta applicabile solo alle ASD/SSD che **non assumono la qualifica di ETS**.

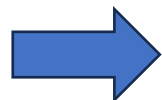
Nuovi Regimi Applicabili

- **Art. 80:** Forfetizzazione solo per il reddito; applicazione dello **Split Payment** verso enti pubblici.
- **Art. 86 — Regime APS:** massimale ricavi commerciali **€ 85.000**, coefficiente di redditività **3%**.

SSD IMPRESE SOCIALI

- L'art. 1 del D.Lgs 112/2017 riconosce la possibilità di acquisire la qualifica di impresa sociale a "**tutti gli enti privati, inclusi quelli costituiti nelle forme di cui al libro V del Codice Civile, che esercitano in via stabile e principale UN'ATTIVITÀ D'IMPRESA di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, adottando modalità di gestione responsabili e trasparenti e favorendo il più ampio coinvolgimento dei lavoratori, degli utenti e di altri soggetti interessati alle loro attività**"

PERCHE' UNA SSD
POTREBBE
ACQUISIRE LA
QUALIFICA DI
IMPRESA SOCIALE



svolge altre attività oltre all'attività sportiva con
organizzazione imprenditoriale e nei settori di cui all'art. 2
del D.Lgs 112/2017

DLgs. 28.2.2021 n. 36

Attuazione dell'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo - (G.U. 18.3.2021 n. 67)

Art. 6 - Forma giuridica ⁽¹⁾

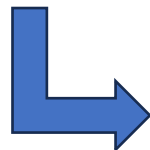


Le associazioni e le società sportive dilettantistiche indicano nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica. Gli enti sportivi dilettantistici possono costituirsi in: ⁽²⁾

- a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli **articoli 36** e seguenti del codice civile;
- b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato;
- c) società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile; ⁽³⁾
- 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 ⁽⁴⁾.

Art. 4 DLgs. 3.7.2017 n. 117

Sono enti del Terzo settore le imprese sociali iscritti nel registro unico nazionale del Terzo settore.



- Per le IMPRESE SOCIALI l'iscrizione nell'apposita sezione del Registro Imprese vale anche come iscrizione nel RUNTS
- Le I.S. SSD sono anche iscritte nel RNASD e nel registro CONI

ART. 7 d.lgs. 36/2021 ATTO COSTITUTIVO E STATUTO

D.LGS. 36/2021

Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con specifico riferimento all'esercizio **in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione** di attività sportive dilettantistiche, **ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica**;

→ Il requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica **non è richiesto** per gli enti che siano stati costituiti per il perseguimento delle finalità di cui all'articolo 4, d.lgs.117/2017, che abbiano assunto la qualifica di enti del terzo settore, **anche nella forma di impresa sociale**, e che siano iscritti al Registro unico del terzo settore

Esempio di SSD Impresa Sociale

ATTIVITA' PRINCIPALE DELLA SSD

Corsi sportivi (didattica)
Attività agonistica

ALTRE ATTIVITA'

- ☐ Organizzazione di camp estivi
- ☐ Sviluppo di attività sociali e di integrazione a livello territoriale mediante la pratica dello sport
- ☐ Partecipazione in pool all'organizzazione e realizzazione di progetti sociali finanziati da bandi, enti pubblici e dalla UE

ALTRE ATTIVITA'

- lett. i) l'organizzazione e la gestione di attività **culturali**, artistiche o **ricreative di interesse sociale**, incluse attività, anche editoriali, di promozione e diffusione della cultura e della pratica del volontariato, e delle attività di interesse generale di cui all'art. 2 del D.Lgs. 112/2017;

- lett. l) **formazione extra-scolastica**, finalizzata alla prevenzione della dispersione scolastica e al successo scolastico e formativo, alla prevenzione del bullismo ed al contrasto della povertà educativa;

- Creazione e proposta di laboratori di educazione civica e di sensibilizzazione alla cittadinanza attiva ed al volontariato sportivo presso Istituti Scolastici di Secondo Grado unitamente a percorsi di PCTO e alternanza scuola lavoro
- Creazione di percorsi ed attività educative rivolte a ad adolescenti e giovani adulti su tematiche funzionali alla prevenzione del disagio giovanile e all'orientamento sociale
- Creazione di alleanze educative con altre realtà impegnate nella promozione di azioni educative per bambini e famiglie finalizzate all'inclusione sociale

ALTRE ATTIVITA' - lett. k) **organizzazione e gestione di attività turistiche di interesse sociale, culturale o religioso**

- Soggiorni studio residenziali come colonie sportive e formative per bambini, giovani e adulti
- Progetti sportivi, culturali e sociali di valorizzazione del territorio che prevedano durate di più giornate con possibilità di pernottamento
- Eventi culturali, sociali e sportivi di più giornate funzionali a favorire scambi educativi

ALTRE ATTIVITA': ulteriori prospettive future

- **Svolgimento di attività «para» sportive**, oggi NON riconosciute come discipline sportive dalle autorità di governo dello sport ➔ *yoga, pilates, crossfit, zumba, burraco, krav maga, quidditch, e-sports...*

DLgs. 3.7.2017 n. 112

Art. 2 - Attività d'impresa di interesse generale

3. Ai fini di cui al comma 1, **si intende svolta in via principale l'attività per la quale i relativi ricavi siano superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa sociale**, secondo criteri di computo definiti con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

Vedi DM 22.6.2021 Ministero dello Sviluppo economico

Computo dei ricavi dell'impresa sociale in attuazione dell'articolo 2, comma 3, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112 - (G.U. 25.8.2021 n. 203)



AGEVOLAZIONI FISCALI E GIUSLAVORISTICHE: CONFRONTO SSD vs SSD IMPRESE SOCIALI

SSD	SSD IMPRESE SOCIALI
Art. 15 , co.1, lett. i-ter) e i-quinquies) - Detraibilità ai fini Irpef/Ires delle liberalità erogate ad ASD/SSD - Detraibilità spese per sport ragazzi	Art. 15 , co.1, lett. i-ter) e i-quinquies) - Detraibilità ai fini Irpef/Ires delle liberalità erogate ad ASD/SSD - Detraibilità spese per sport ragazzi
Artt. 25 e ss. D.Lgs. 36/2021 Disciplina delle collaborazioni sportive ed amministrativo-gestionali	Artt. 25 e ss. D.Lgs. 36/2021 Disciplina delle collaborazioni sportive ed amministrativo-gestionali

AGEVOLAZIONI FISCALI E GIUSLAVORISTICHE: CONFRONTO SSD vs SSD IMPRESE SOCIALI

SSD	SSD IMPRESE SOCIALI
Art. 148 TUIR, comma 3 Decommercializzazione dei «corrispettivi specifici» erogati dagli associati, tesserati o partecipanti per le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali	Art. 18 D.Lgs.112/2017 Non concorrono alla formazione del reddito imponibile delle imprese sociali le somme destinate al versamento del contributo per l'attività ispettiva di cui all'articolo 15, nonché le somme destinate ad apposite riserve ai sensi dell'articolo 3, commi 1 (*) e 2.
Legge 398/1991 - semplificazioni degli obblighi contabili; - tassazione ai fini Iva ex art. 74 comma 6 DPR 633/1972; - forfettizzazione IRES/IRAP	Legge 398/1991 - semplificazioni degli obblighi contabili; - tassazione ai fini Iva ex art. 74 comma 6 DPR 633/1972; - forfettizzazione IRES/IRAP

(*) Art. 3, co.1 ➔ Salvo quanto previsto dal comma 3 e dall'articolo 16, l'impresa sociale destina eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o ad incremento del patrimonio.

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

- Obbligo del **BILANCIO SOCIALE** con la **relazione di impatto sociale** (art 9, D.Lgs.112/2017) e, previa approvazione dei soci, deposito **al Registro delle Imprese** competente e **pubblicazione sul proprio sito internet**
- Obbligo di un **SINDACO** , nonché, superati i limiti del 2435bis anche di un **revisore dei conti** (art. 10, D.Lgs.112/2017)
- Forme di coinvolgimento dei lavoratori e degli utenti e di altri soggetti direttamente interessati alle loro attività

Per coinvolgimento deve intendersi un **meccanismo di consultazione o di partecipazione** mediante il quale lavoratori, utenti e altri soggetti direttamente interessati alle attività **siano posti in grado di esercitare un'influenza sulle decisioni dell'impresa sociale**, con particolare riferimento alle questioni che incidano direttamente sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni o dei servizi.

Delle forme e modalità di coinvolgimento deve farsi menzione nel bilancio sociale di cui all'articolo 9, comma 2

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

Gli statuti delle imprese sociali devono disciplinare:

- a) i casi e le **modalità della partecipazione** dei lavoratori e degli utenti, anche tramite loro rappresentanti, all'assemblea degli associati o dei soci;
- b) nelle imprese sociali che superino due dei limiti indicati nel primo comma dell'articolo 2435-bis del codice civile ridotti della metà, **la nomina, da parte dei lavoratori ed eventualmente degli utenti di almeno un componente sia dell'organo di amministrazione che dell'organo di controllo**

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

I lavoratori dell'impresa sociale hanno diritto ad un **trattamento economico e normativo non inferiore a quello previsto dai contratti collettivi** di cui all'articolo 51 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.

In ogni caso, la differenza retributiva tra lavoratori dipendenti dell'impresa sociale non può essere superiore al **rapporto uno ad otto**, da calcolarsi sulla base della retribuzione annua lorda.

In presenza di comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 2, il rapporto di cui al periodo precedente è stabilito in **uno a dodici**.

Le imprese sociali danno conto del **rispetto di tali parametri nel proprio bilancio sociale**.

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

Nelle imprese sociali è ammessa la prestazione di attività di **volontariato**, ma il numero dei volontari impiegati nell'attività d'impresa, dei quali l'impresa sociale deve tenere un **APPOSITO REGISTRO**, non può essere superiore a quello dei lavoratori.

L'impresa sociale deve assicurare i volontari che prestano attività di volontariato nell'impresa medesima contro gli infortuni e le malattie connessi allo svolgimento dell'attività stessa, nonché per la responsabilità civile verso terzi.

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

Le imprese sociali sono **sottoposte ad attività ispettiva** almeno una volta all'anno sulla base di un modello di verbale approvato con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali.

Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali sono definiti le forme, i contenuti e le modalità dell'attività ispettiva sulle imprese sociali, nonché il **contributo per l'attività ispettiva** da porre a loro carico **e la relativa destinazione**

[DM [29.3.2022](#), pubblicato in G.U. 30.4.2022 n. 100]

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

Le imprese sociali destinano **il tre per cento degli utili netti annuali**, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, **a fondi** istituiti dagli enti e dalle associazioni di cui all'articolo 15, comma 3, nonché dalla Fondazione Italia Sociale, specificamente ed esclusivamente destinati alla promozione e allo sviluppo delle imprese sociali attraverso azioni ed iniziative di varia natura, quali il finanziamento di progetti di studio e di ricerca in tema di impresa sociale o di attività di formazione dei lavoratori dell'impresa sociale, la promozione della costituzione di imprese sociali o di loro enti associativi, o il finanziamento di specifici programmi di sviluppo di imprese sociali o di loro enti associativi.

Tali versamenti sono **deducibili** ai fini IRES dell'impresa sociale erogante.

NUOVI ADEMPIMENTI PER LA SSD che acquisisce la qualifica di IMPRESA SOCIALE

L'obbligo per gli ETS con ricavi annuali superiori a 100.000 euro di pubblicare ed aggiornare annualmente sul sito internet dell'ente (o su quello della rete associativa cui lo stesso aderisce) **gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e controllo, ai dirigenti nonché agli associati**

[si applica anche alle imprese sociali in forza del richiamo generale per cui ad esse le norme del Cts si applicano in quanto compatibili (art. 1, c. 5 del decreto legislativo n. 112/2017)]

ESCLUSIONE DELLE SSD IS DAL 5 PER MILLE

NON POSSONO ACCEDERE AL 5 PER MILLE LE IMPRESE SOCIALI COSTITUITE IN FORMA DI SOCIETA'
(art. 1, comma 1, lett. a), D.P.C.M. 23 luglio 2020)

DESTINAZIONE DEGLI UTILI PER SSD CON QUALIFCA DI IMPRESA SOCIALE

D.LGS. 36/2021

Se costituite nelle forme di società di capitali e cooperative (salvo quelle a mutualità prevalente) di cui al Libro V, Titoli V e VI, gli enti (sportivi) dilettantistici possono destinare una quota inferiore al 50% degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti

DESTINAZIONE DEGLI UTILI

ART. 8, CO. 3 D.Lgs. 36/2021

ART. 3, CO. 3 D.Lgs. 112/2017

➔ *ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci, nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti;*

oppure

➔ *alla distribuzione di dividendi ai soci, in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.*

= all'art. 3, co.3, D.Lgs. 112/2017 per le Imprese sociali

Riferimenti

Dott. Donato Foresta

dottore commercialista

donato.foresta@veritax.it