



Edizione di venerdì 5 Aprile 2024

CASI OPERATIVI

Il ravvedimento di errati invii al Sistema Tessera Sanitaria va effettuato facendo riferimento alla singola fattura non comunicata

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Operazioni in contanti legate al turismo: adempimento in scadenza

di **Mauro Muraca**

LA LENTE SULLA RIFORMA

I diversi 120 giorni di proroga dei termini in caso di contraddittorio preventivo obbligatorio o meno

di **Gianfranco Antico**

ENTI NON COMMERCIALI

La disciplina Ires ed Iva dei proventi derivanti dalla gestione degli impianti sportivi

di **Biagio Giancola**

IMPOSTE SUL REDDITO

La tassazione diretta dei redditi da bed & breakfast

di **Cristoforo Florio**

CASI OPERATIVI

Il ravvedimento di errati invii al Sistema Tessera Sanitaria va effettuato facendo riferimento alla singola fattura non comunicata
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA ALLA RIFORMA FISCALE

Servizio editoriale mensile di aggiornamento e approfondimento sulle novità più rilevanti

[scopri l'offerta valida fino al 31 marzo! >](#)

Mario Rossi svolge attività di medico odontoiatra.

In data 31 gennaio 2024 ha effettuato l'invio al Sistema Tessera Sanitaria (STS) delle 300 fatture che sono state emesse nel corso del II semestre del 2023 (riferibili a 275 diversi clienti). Alcuni giorni dopo si accorge che in realtà tale invio non è andato a buon fine per un problema informatico e ha provveduto a effettuare l'invio corretto in data 13 febbraio 2024.

Quali sanzioni possono essere comminate e come deve essere calcolato il ravvedimento operoso per sanare tale irregolarità?

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)

**FiscoPratico**



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Operazioni in contanti legate al turismo: adempimento in scadenza

di **Mauro Muraca**

Convegno di aggiornamento

Tutto quesiti e casi operativi sulle dichiarazioni dei redditi

[Scopri di più](#)

Normativa

Articolo 3, comma 1, e comma 2bis, D.L. 16/2012

Articolo 49, comma 1, D.Lgs. 231/2007

Articolo 1, comma 384, L. 197/2022

Articolo 1, comma 245, L. 145/2018

Articolo 74ter, D.P.R. 633/1972

Articolo 22, D.P.R. 633/1972

Prassi

provvedimento Ade n. 94908/2013

L'[articolo 3](#), comma 1, e comma 2bis, D.L. 16/2012, prevede **l'obbligo**, per determinate tipologie di contribuenti (commercianti al minuto ed agenzie di viaggio e turismo), **di comunicare**, all'Amministrazione finanziaria, le **operazioni in contanti** legate al **turismo**, effettuate nell'anno precedente:

- nei confronti di **persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana**, che abbiano residenza al di fuori del territorio dello Stato italiano;
- di importo **pari o superiore a 5.000 euro e fino a 15.000 euro**.



La soglia minima di denaro contante, superata la quale subentra la deroga per le operazioni legate al contante, è stata fissata in **euro 5.000 a decorrere dall'1.1.2023** ([articolo 1, comma 384, L. 197/2022](#)), mentre la **soglia massima pari a 15.000 euro** è stata **innalzata a decorrere dall'1.1.2019**, rispetto al previgente limite di 10.000 euro ([articolo 1, comma 245, L. 145/2018](#)).

Sempre a decorrere dall'1.1.2019, la deroga all'utilizzo del contante per le operazioni relative al turismo si applica a **tutte le persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana** e che abbiano **residenza fuori del territorio dello Stato italiano**, compresi i cittadini di Stati appartenenti all'Unione europea o allo Spazio economico europeo (in precedenza esclusi).



Sino allo scorso 31.12.2018, i cittadini di Stati appartenenti all'Unione europea (UE) o allo Spazio economico europeo (SEE) erano soggetti al **limite ordinario di utilizzo del contante pari a 2.999,99 euro**. Sino allo scorso 31.12.2018, i cittadini di Stati appartenenti all'Unione europea (UE) o allo Spazio economico europeo (SEE) erano soggetti al **limite ordinario di utilizzo del contante pari a 2.999,99 euro**.

In relazione alle **operazioni in contanti legate al turismo effettuate dall'1.1.2023 al 31.12.2023**, l'adempimento in esame ha quale **termine ordinario**:

- il 10.4.2024, per i soggetti **con liquidazioni Iva mensili**;
- il 22.4.2024, per **tutti gli altri soggetti tenuti all'adempimento**.

L'adempimento è effettuato mediante il **modello di comunicazione polivalente**, approvato con il provvedimento Ade n. 94908/2013, ora **utilizzabile solamente per le comunicazioni legate al turismo**.

**Nota bene**

In passato, il medesimo modello polivalente, approvato con il provvedimento Ade n. 94908/2013, era utilizzato anche per effettuare **altri adempimenti, ormai abrogati**, e che si concretizzavano nell'obbligo di comunicare, ad esempio, le **operazioni rilevanti ai fini Iva** (c.d. spesometro), gli **acquisti di beni verso fornitori economici residenti a San Marino**, oppure i **dati relativi al leasing** (finanziario e operativo) di locazione e/o noleggio di **autovetture, unità da diporto e aereomobili**.

Soggetti tenuti alla comunicazione

Sono tenuti ad effettuare la comunicazione in rassegna:

- **le agenzie di viaggio e turismo**, di cui all'[articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972](#) e;
- **i soggetti individuati dall'**[articolo 22, D.P.R. 633/1972](#).

Soggetti tenuti alla comunicazione

Commercianti al minuto autorizzati ad effettuare cessioni di beni in locali aperti al pubblico, in spacci interni, nonché per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante.

Soggetti che effettuano prestazioni alberghiere e somministrazioni di alimenti e bevande, in pubblici esercizi.

Soggetti che effettuano prestazioni di trasporto di persone nonché di veicoli e bagagli al seguito.

Soggetti che effettuano prestazioni di servizi rese nell'esercizio di imprese in locali aperti al pubblico, in forma ambulante o nell'abitazione dei clienti;

Soggetti che effettuano prestazioni esenti, a norma dell'articolo 10, comma 1, n. 1, n. 2, n. 3, n. 4, n. 5, n. 7, n. 8, n. 9, n.16 e n. 22, D.P.R. 633/1972;

Agenzie di viaggio e turismo che effettuano l'attività di organizzazione di escursioni, visite della città, giri turistici ed eventi simili.

Finalità dell'adempimento

Con l'entrata in vigore della L. 197/2022 (Legge di bilancio 2023), è stato stabilito, in euro 5.000, il divieto di utilizzo del denaro contante, stabilito dall'[articolo 49, comma 1, D.Lgs. 231/2007](#). In deroga a tale divieto, l'[articolo 3, comma 1 e 2bis, D.L. 16/2012](#), consente il **superamento del limite fino ad un importo di euro 15.000 euro**, per le operazioni legate al turismo effettuate **da parte dei citati soggetti** di cui all'[articolo 22, D.P.R. 633/1972](#) (commercianti al minuto e soggetti equiparati) e all'[articolo 74-ter](#) (agenzie di viaggio e

turismo) D.P.R. 633/1972, nei confronti delle **persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana**, che abbiano residenza al di fuori del territorio dello Stato italiano.



Come anticipato, per effetto delle modifiche apportate dalla legge di bilancio 2019, la **deroga si applica**, a decorrere dall'1.1.2019, a tutte le persone fisiche di cittadinanza diversa da quella italiana e che abbiano residenza fuori del territorio dello Stato italiano e non solo ai cittadini di Stati appartenenti all'Unione europea (UE) o allo Spazio economico europeo (SEE).

LIMITE USO DENARO CONTANTE ACQUISTI TURISTI STRANIERI

Dal 2.3.2012 al 28.4.2012	Euro 1.000
Dal 29.4.2012 al 3.7.2017	Euro 15.000
Dal 4.7.2017 al 31.12.2018	Euro 10.000
Dall'1.1.2019	Euro 15.000

È giusto il caso di precisare che:

- le operazioni sono libere fino all'importo di euro 4.999,99, nel senso che il commerciante può incassare contanti fino a tale importo, senza alcuna particolare formalità;
- dall'importo di euro 5.000 e fino all'importo di 15.000, il commerciante può invocare la deroga al divieto di pagamento in contanti nei confronti dei soggetti previsti dalla norma, dopo aver adempiuto agli adempimenti di cui si dirà infra;
- una volta raggiunto o superato l'importo di euro 15.000, l'operazione di acquisto di beni e di prestazioni di servizi legate al turismo deve avvenire necessariamente in "modalità tracciata" ovvero, per il tramite di banche, istituti di moneta elettronica e Poste Italiane S.p.A.;



Oltre il limite di euro 15.000, le operazioni relative al turismo devono avvenire in modalità esclusivamente tracciata e per esse non è dovuta alcuna indicazione nel modello polivalente, di cui si dirà infra.

- la disciplina delle operazioni legate al turismo non riguarda le operazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi, per le quali permane il limite ordinario di euro 4.999,99 per la regolazione in contanti.

Adempimenti propedeutici deroga all'utilizzo del contante

Per fruire della suddetta deroga, prevista per agevolare il turismo straniero, è necessario che **il cedente del bene o il prestatore del servizio provveda ai seguenti adempimenti:**

- **comunichi all'Agenzia delle entrate**, in via preventiva, **la volontà di aderire alla speciale disciplina**, indicando il conto corrente che intenderà utilizzare per far transitare il denaro contante incassato dal turista straniero;
- all'atto dell'effettuazione dell'operazione **acquisisca fotocopia del passaporto del cessionario o del committente** nonché **apposita dichiarazione sostitutiva** di atto notorio, redatta ai sensi dell'[articolo 47, D.P.R. 445/2000](#), attestante che lo stesso non è cittadino italiano e che la sua residenza è ubicata al di fuori del territorio dello Stato italiano;
- nel primo giorno feriale successivo a quello di effettuazione dell'operazione **versi il denaro contante incassato in un conto corrente intestato al cedente** o al prestatore **presso un operatore finanziario**, consegnando a quest'ultimo copia della ricevuta della comunicazione preventiva effettuata all'Agenzia delle Entrate relativa all'intenzione di applicare la disciplina in esame.



I soggetti interessati, contestualmente al versamento del denaro contante incassato sul proprio conto corrente, devono consegnare all'operatore finanziario soltanto la copia della ricevuta di trasmissione della comunicazione preventiva.

La comunicazione delle operazioni legate al turismo

Oltre agli adempimenti indicati in precedenza, i **commercianti al minuto** (e i soggetti equiparati) e le agenzie di viaggio sono tenuti a **comunicare**, all'Agenzia delle Entrate, le operazioni in contanti relative al turismo, **effettuate nell'anno precedente**. In particolare, per le operazioni effettuate dall'1.1.2023 al 31.12.2023, l'adempimento in esame è ottemperato mediante la compilazione e trasmissione del **modello di comunicazione polivalente**, approvato con provvedimento Ade n. 94908/2013, entro il termine ordinario del 10.4.2024 o del 22.4.2024 (in quanto l'originaria scadenza del 20.4.2024 cade di sabato), a seconda della periodicità di liquidazione dell'Iva (mensile o trimestrale).

Modalità di comunicazione

La comunicazione è effettuata **compilando il quadro TU del modello polivalente**, approvato con il provvedimento Ade n. 94908/2013.

Codice fiscale		Mod. N.	
QUADRO TU OPERAZIONI LEGATE AL TURISMO ART. 3 CO. 2-BIS D.L. 16/2012			
Cognome 1		Nome 2	
Comune o Stato estero di nascita 4		Data di nascita 3 giorno mese anno	
		Provincia (sigla) 5	
Città estera di residenza 6			
Codice Stato estero 7		Indirizzo estero della sede legale 8	
Data emissione documento/fattura 9 giorno mese anno		Data di registrazione fattura 10 giorno mese anno	
Imponibile / Importo 12		Numero fattura 11	
		Imposta 13	

In particolare, per le previste operazioni in contanti legate al turismo, **la comunicazione deve essere effettuata esclusivamente in forma analitica** e presuppone che siano comunicati i **seguenti dati**:

- **nome, cognome, data e luogo di nascita del cessionario** o committente;
- **Stato estero e indirizzo di residenza** del cessionario o committente;
- **data di emissione del documento/fattura**;
- **numero della fattura**;

- data di **registrazione della fattura**;
- **imponibile**;
- **Iva applicata**.

**Nota bene**

Il riepilogo del modello compilato **avviene nel quadro TA** e **non è dovuta la compilazione di altri quadri del modello polivalente**.

Esempio

Il signor Albert Muller, cittadino svizzero, ha acquistato in data 15.3.2023, da un commerciante italiano, un bene dell'importo di euro 6.000,00 oltre Iva 22%, regolando la transazione in contanti. Il commerciante, che ha preventivamente adempiuto agli adempimenti previsti per accedere alla deroga del limite per le operazioni legate al contante, deve ora procedere alla compilazione del quadro TU nel seguente modo:

Codice fiscale		Mod. N.	
QUADRO TU OPERAZIONI LEGATE AL TURISMO ART. 3 CO. 2-BIS D.L. 16/2012			
Cognome 1 MULLER		Nome 2 ALBERT	
Comune o Stato estero di nascita 4 SVIZZERA		Data di nascita 3 28 09 1982	
		Provincia (sigla) 5 EE	
Città estera di residenza 6 ZURIGO			
Codice Stato estero 7 071		Indirizzo estero della sede legale 8 Via per Lugano 10	
Data emissione documento/fattura 9 15 3 2023		Data di registrazione fattura 10 20 3 2023	
Imponibile / Importo 12 9.000		Imposta 13 1.980	
		Numero fattura 11 20	

Termini di comunicazione

Secondo i termini ordinari, le comunicazioni delle operazioni in contanti relative al turismo straniero, riguardanti l'anno 2023, **devono essere effettuate**, a seconda dalle modalità di liquidazione dell'Iva, **entro i seguenti termini**:

Liquidazione Iva nell' annualità di riferimento (2023)	Termine di trasmissione comunicazioni legate al turismo
Mensile	10.4.2024
Trimestrale	22.4.2024 (poiché il 20.4.2024 cade di sabato)
Annuale	

**Nota bene**

Al fine di stabilire il termine per l'invio della comunicazione, la periodicità delle liquidazioni Iva va verificata con **riguardo alla situazione del contribuente nell'anno in cui avviene la trasmissione del modello**; dunque, per la comunicazione in rassegna, **occorre aver riguardo al 2023**.

Modalità di presentazione del modello

La comunicazione in esame – oltre ad essere conformi alle specifiche tecniche approvate dall'Agenzia delle entrate – deve essere effettuata **esclusivamente per via telematica**, utilizzando i prodotti software di controllo resi disponibili gratuitamente dalla stessa Agenzia:

- **direttamente**, tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline, in relazione ai requisiti posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- **oppure tramite gli intermediari abilitati** (es. Dottori Commercialisti, Esperti Contabili, Consulenti del lavoro, società del gruppo, ecc.).

Regime sanzionatorio

L'omessa trasmissione della comunicazione in rassegna, così come la trasmissione di una comunicazione incompleta o che presenta dati errati, è soggetta alla sanzione amministrativa, di cui all'[articolo 11, comma 1, lett. a\), D.Lgs. 471/1997](#), applicabile a tutte le omissioni di comunicazioni prescritte da leggi tributarie, che varia da un minimo di euro 250 ad un massimo di euro 2.000.



Si ritiene ammessa la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, al fine di beneficiare della riduzione della sanzione prevista, che varia in relazione alla tempestività con cui avviene la regolarizzazione dell'adempimento.



LA LENTE SULLA RIFORMA

I diversi 120 giorni di proroga dei termini in caso di contraddittorio preventivo obbligatorio o meno

di **Gianfranco Antico**

Seminario di specializzazione

Delega fiscale: il decreto legislativo di riforma delle sanzioni amministrative e penali in ambito tributario

Scopri di più

Il **principio del contraddittorio preventivo**, di cui all'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), è **in vigore dallo scorso 18.1.2024**, mentre le nuove regole per l'accertamento introdotte dal D.Lgs. 13/2024 – confluite in parte nell'istituto dell'adesione di cui al D.Lgs. 218/1997 – investono gli atti emessi dal 30.4.2024.

Per il periodo transitorio è intervenuto l'**atto di indirizzo del Vice Ministro del Mfe**, Maurizio Leo, in data 29.2.2024, che dopo aver ricostruito normativamente la questione, ha ritenuto che, **fino al momento dell'emanazione del decreto ministeriale di elencazione delle fattispecie** nelle quali il diritto al contraddittorio è **assolutamente escluso** ([articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000](#)) e, in ogni caso, **fino alla predetta data del 30.4.2024**, **nulla sia mutato in ordine alle modalità procedurali di contraddittorio**, occorrenti per far legittimamente valere la pretesa tributaria, tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente. Provvedimento sigillato dall'[articolo 7, D.L. 39/2024](#), pubblicato nella G.U. n.75 del 29.3.2024, in vigore dal successivo 30.3.2024, secondo cui le disposizioni dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), **non si applicano agli atti emessi prima del 30.4.2024 e a quelli preceduti da un invito**, ai sensi del D.Lgs. 218/1997, **emesso prima della medesima data**. A tali atti, si applica la **disciplina vigente prima del 30.4.2024**. Qualora l'Amministrazione finanziaria abbia, prima dell'entrata in vigore della presente disposizione, comunicato al contribuente lo **schema d'atto** di cui all'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), agli atti emessi con riferimento alla medesima pretesa **si applica comunque la proroga dei termini** di decadenza prevista dal comma 3, ultimo periodo, del medesimo articolo.

A regime, comunque, avremo un **contraddittorio obbligatorio e uno facoltativo**.

Ai fini del contraddittorio obbligatorio, l'[articolo 6-bis, comma 3, L. 212/2000](#), prevede che, proprio per favorire il confronto, l'**Amministrazione finanziaria comunica al contribuente**, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, **lo schema di atto**, al fine di assicurare un contraddittorio preventivo, informato ed effettivo, **assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni** ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. **L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui**

sopra.

Se la scadenza di tale termine è **successiva a quella del termine di decadenza** per l'adozione dell'atto conclusivo, ovvero se **fra la scadenza del termine** assegnato per l'esercizio del contraddittorio e **il predetto termine di decadenza** decorrono **meno di centoventi giorni**, tale ultimo termine è **posticipato al 120 giorno successivo** alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio (termine, quindi, **mobile**, che dipende dalla **data di scadenza di presentazione** delle osservazioni).

Ai fini del contraddittorio facoltativo, l'[articolo 5, D.Lgs. 218/1997](#), autorizza l'ufficio, di iniziativa, nei casi di cui all'[articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000](#), ad **avviare il procedimento di adesione**, mediante invito a comparire, nel quale sono indicati:

- a) i **periodi di imposta** suscettibili di accertamento;
- b) il **giorno e il luogo della comparizione** per definire l'accertamento con adesione;
- c) le **maggiori imposte, ritenute**, contributi, sanzioni ed interessi dovuti;
- d) i **motivi che determinano maggiori imposte**, ritenute e contributi di cui alla lettera c).

Per quel che ci interessa in questa sede, l'[articolo 5, D.Lgs. 218/1997](#), al comma 3-bis (norma che non ha subito modifiche), prevede che, **se tra la data di comparizione** e quella di **decadenza dell'Amministrazione** dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrano **meno di 90 giorni**, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è **automaticamente prorogato di 120 giorni**, in deroga al termine ordinario. La norma fissa con precisione il **dies a quo della proroga** (che non è mobile), individuandolo nel **giorno di scadenza del termine ordinario di accertamento**.

In pratica, da una parte (in caso di contraddittorio preventivo obbligatorio) **avremo un termine mobile e dall'altra parte** (nell'ipotesi di contraddittorio preventivo facoltativo) **avremo un termine fisso**.

La disciplina Ires ed Iva dei proventi derivanti dalla gestione degli impianti sportivi

di **Biagio Giancola**

Master di specializzazione

Riforma dello sport

Scopri di più

L'Associazione Sportiva Dilettantistica ("ASD") o Società Sportiva Dilettantistica ("SSD"), per beneficiare del **regime fiscale di favore** dedicato agli enti sportivi dilettantistici, devono inserire nello **statuto alcune clausole imperative**:

1. quelle, **inderogabili e necessarie** per **ottenere e mantenere l'iscrizione** al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche ("**RAS**"), di cui agli articoli dal [7](#) al [11](#), [D.Lgs. 36/2021](#);
2. quelle previste dall'[articolo 148, comma 8, Tuir](#), applicabile a tutti gli enti associativi per **ottenere la de-commercializzazione dei proventi istituzionali**.

Le norme imperative di cui alla lettera a) costituiscono *condicio sine qua non* dell'iscrizione al RAS che **assolve la funzione di certificare** "(...) *la natura dilettantistica di Società e Associazioni sportive, per tutti gli effetti che l'ordinamento ricollega a tale qualifica*", come precisato dall'[articolo 5, comma 2, D.Lgs. 39/2021](#).

E tra gli "*effetti che l'ordinamento ricollega a tale qualifica*", per quanto ci riguarda, **sono ricompresi i benefici fiscali**, ivi compresa la c.d. "de-commercializzazione", di cui all'[articolo 148, comma 3, Tuir](#).

Le due disposizioni sono **strettamente connesse**, ma **non completamente coordinate**.

L'unico punto di contatto è l'[articolo 36, comma 2, D.Lgs. 36/2021](#), laddove attribuisce alla disciplina del TUIR, **valenza residuale e sussidiaria**: "*Per tutto quanto non regolato dal presente decreto, è fatta salva l'applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#)*".

Ciò posto, in relazione alla **disciplina ai fini Ires e Iva degli enti non commerciali**, si rendono necessarie delle riflessioni.

L'[articolo 7, comma 1, lettera b\), D.Lgs. 36/2021](#), contempla "*l'oggetto sociale*" che deve

consistere “*nell’ 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*”.

L’introduzione, rispetto alla previsione originaria dell’articolo 90, comma 18, lettera b), L. 289/2002, del termine “*gestione*” aveva **generato dubbi esegetici**, in ordine alla possibilità di ricomprendere nel concetto di gestione – quindi l’oggetto statutario – **l’attività di utilizzo**, a qualsiasi titolo, anche oneroso, di un **impianto o struttura sportiva**.

Col D.Lgs. 163/2022, l’attività di gestione *tout court* degli impianti e strutture sportive è confluita nell’[articolo 9, D.Lgs. 36/2021](#), denominato “*Attività secondarie e strumentali*” e, come tale, **la gestione viene qualificata ex lege avente natura di attività strumentale**, al fine istituzionale delle sportive.

I proventi derivanti dalla gestione degli impianti e strutture sportive quali, ad esempio, la messa a disposizione di **ore di campi di pallavolo, basket, calcio**, corsie nuoto, **sono esclusi dal “test di prevalenza”** delle attività secondarie e strumentali **rispetto quella principale** ([articolo 9, commi 1 e 1 bis, D.Lgs. 36/2021](#)), ma il legislatore non prende espressa posizione, circa la **natura commerciale o istituzionale di tali proventi**.

Va poi chiarito che, proprio **la messa a disposizione degli spazi a favore di altre ASD/SSD** per l’utilizzo dei campi sportivi, ovvero delle corsie di nuoto, **non è qualificabile come concessione di godimento ossia locazione, bensì come prestazione di servizi** che include, per un periodo determinato (es: ore predeterminate alla settimana) la **concessione di spazi** (palestre, campi sportivi, etc.) comprensivi delle utenze (luce, riscaldamento), l’utilizzo degli **spogliatori e docce con acqua calda**, la **pulizia degli spazi** e a volte anche **l’uso del parcheggio autoveicoli**, se in uno spazio interno alla struttura.

Alla luce di quanto illustrato, sul presupposto indefettibile della prevalenza dello svolgimento delle attività sportive da parte dell’ente, ci si chiede **quale sia il trattamento fiscale**, ai fini Ires e Iva, dei **proventi derivanti dalla gestione degli impianti e strutture sportive** concessi da un ente sportivo ad altra ASD/SSD nelle **modalità ora indicate**.

Tali proventi sono certamente de-commercializzati qualora l’ASD/SSD fruitrice degli spazi, unitamente ai servizi sopra elencati, dietro **corrispettivo sia socia** ([articolo 148, comma 1, Tuir](#)), ovvero sia parte di un’unica organizzazione locale o nazionale per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto ([articolo 148, comma 3, Tuir](#)) dell’ente sportivo che **concede gli spazi dell’impianto o struttura sportiva**.

Fuori dai casi anzidetti, i proventi ricevuti da ente sportivo derivanti dalla gestione di impianti o strutture sportive concessa in favore di altro ente sportivo, rilevano ai fini Ires e hanno, quindi, **natura commerciale**.

Riguardo l’Iva, a decorrere dall’1.1.2025, l’attuale regime di esclusione dell’imposta prevista

dall'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), **sarà definitivamente abrogato**, restando applicabile il solo **regime di esenzione Iva**, ai sensi dell'[articolo 10, D.P.R. 633/1972](#).

Dalla lettura combinata dell'[articolo 36 bis, D.L. 75/2023](#), e dell'**articolo 15-quater, D.L. 146/2021**, invero, il primo già in vigore dal 17.8.2023, il **regime di esenzione Iva** si applica per le **prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport**, rese da enti sportivi nei confronti di altri enti sportivi soci, ovvero parte di **un'unica organizzazione locale** o nazionale per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto.

Dunque, ad una lettura conservativa del termine “connesse con la pratica dello sport”, si giunge alla conclusione applicativa **dell'aliquota ordinaria Iva ai proventi** derivanti dall'utilizzo degli **impianti e strutture sportive**.

Andrà, però, chiarito cosa **si intende per prestazioni di servizi** “*strettamente connesse con la pratica dello sport*” riferiti alle ASD/SSD fruitrici di tali servizi, e non a persone fisiche, poiché la **messa a disposizione dello spazio del campo sportivo** – compresi i servizi anzidetti (utenze, spogliatoi, docce, pulizia e parcheggio) – ben potrebbero essere **ricondotti ad attività connesse alla pratica dello sport**, con la conseguente **applicazione del regime di esenzione Iva sui proventi**.

Dopo tutto, in molti casi, la pratica sportiva svolta dalle ASD/SSD **non è esercitabile senza campi sportivi** o uso delle corsie di nuoto, mentre l'attuale giurisprudenza contraria **si è comunque confrontata con l'ordinaria disciplina dell'imposta**, ove non era prevista l'innovazione formulazione che permette, dall'1.1.2025, l'applicazione del **regime Iva ai servizi connessi**.

IMPOSTE SUL REDDITO

La tassazione diretta dei redditi da bed & breakfastdi **Cristoforo Florio**

Seminario di specializzazione

Locazioni brevi e turistiche: le novità 2024

Scopri di più

Secondo le definizioni fornite dagli abrogati [articoli 12](#) e [9, D.Lgs. 79/2011](#), i *bed & breakfast* possono rientrare nella **categoria delle strutture ricettive extra-alberghiere o in quella delle strutture ricettive e paralberghiere**.

In entrambi i casi, si tratta di strutture ricettive a **conduzione ed organizzazione familiare**, con la finalità di fornire **alloggio e prima colazione agli ospiti**, utilizzando parti della stessa unità immobiliare, purché **funzionalmente collegate e con spazi familiari condivisi**.

In base alla citata normativa, la differenza tra le due classificazioni era rappresentata dalla sussistenza o meno del **requisito dell'imprenditorialità**: nel primo caso, il B&B era una struttura **gestita da privati in forma non imprenditoriale** mentre, nel secondo il B&B era definito quale struttura caratterizzata dalla **presenza del requisito dell'imprenditorialità**, con gestione dell'attività in modo professionale.

A seguito della sentenza n. 80/2012 emessa dalla Consulta, **tali articoli sono stati dichiarati illegittimi** e la normativa per la disciplina dei B&B, come per tutte le altre strutture turistico-ricettive, è stata rimessa alla disciplina delle **singole leggi regionali**.

Tuttavia (e pur con le dovute differenze previste da queste ultime), i B&B sono sempre sostanzialmente definibili quali **strutture ricettive caratterizzate dalla conduzione familiare**, in cui il proprietario (o il locatario, a condizione che il proprietario sia d'accordo) di un immobile a destinazione abitativa **ricava all'interno dell'appartamento alcuni spazi**, al fine di offrire **pernottamento e prima colazione** a un numero variabile di ospiti.

La regola generale prevista a livello regionale è quella della **gestione della struttura in forma non imprenditoriale**, caratterizzata dal rispetto di alcuni limiti specifici, normalmente individuabili nella "saltuarietà" e "non continuatività" della gestione, nella conduzione "familiare", nel **numero massimo di stanze utilizzabili**, nonché nella "presenza" del **titolare nell'appartamento** in cui viene svolta l'attività. Nulla vieta, tuttavia, che l'attività sia svolta con carattere di imprenditorialità: in tal senso si vedano, ad esempio, le **disposizioni regionali del Piemonte** (articolo 4, L. R. 13/2017 e s.m.i.) o della Campania (articolo 1, L. R. 5/2001 e s.m.i.).

Ciò premesso, sul piano tributario, i redditi derivanti dall'esercizio dell'attività di B&B in forma non imprenditoriale **costituiscono redditi diversi**. In particolare, a norma dell'[articolo 67](#), comma 1, lett. i), Tuir, essi costituiscono **redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente**, sempre che **non siano conseguiti nell'esercizio dell'impresa commerciale**. Inoltre, a norma del successivo [articolo 71](#), comma 2, Tuir, tali redditi sono costituiti dalla differenza tra:

- l'**ammontare percepito nel periodo di imposta** (criterio di cassa) e;
- le **spese specificamente inerenti** alla loro produzione.

Sul piano pratico, i **corrispettivi** da B&B non imprenditoriale andranno indicati nel **rigo RL14, colonna 2**, del Modello REDDITI PF 2024, periodo 2023, mentre i **costi specificamente inerenti** alla produzione di tali redditi andranno indicati nella **colonna 3** del predetto rigo. Il contribuente dovrà, inoltre, **conservare un apposito prospetto**, indicante distintamente l'ammontare lordo dei corrispettivi, l'importo delle spese inerenti a tali corrispettivi ed il relativo reddito conseguito, che dovrà essere esibito o trasmesso all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente, **su richiesta di quest'ultimo**.

In sostanza (e come chiarito dalla circolare n. 7/E/1977), i redditi da attività non esercitate abitualmente, pur avendo natura commerciale, **non rientrano tra quelli di impresa** di cui all'[articolo 55](#), Tuir, in quanto **manca il requisito della professionalità** da parte del soggetto che li possiede.

Pertanto, laddove l'attività di B&B **non sia esercitata in maniera occasionale e saltuaria**, ma con i caratteri dell'abitudine e stabilità, i relativi proventi **dovranno essere considerati come reddito di impresa**, come peraltro recentemente chiarito dall'Ordinanza della Corte di **Cassazione n. 7547/2023**, pronunciata sull'esercizio abituale e continuativo dell'attività di B&B da parte di un contribuente. Nel caso esaminato dalla Suprema Corte di cassazione, il servizio di ospitalità veniva condotto **eccedendo il numero di pernottamenti** consentiti dalla normativa regionale nell'arco dell'anno solare, **molti ospiti venivano accolti con abitudine** e più volte nel medesimo mese, i servizi essenziali erano stati esternalizzati ed il numero delle stanze della struttura, destinato all'attività, **eccedeva sistematicamente il limite consentito dalla normativa regionale**.

Quindi, ciò che è importante considerare è che, se da un lato i requisiti del reddito d'impresa in ambito tributario sono fissati esclusivamente a livello nazionale dall'[articolo 55](#), Tuir, dall'altro **il superamento o il mancato rispetto dei limiti dimensionali** fissati dalla normativa regionale per l'esercizio dell'attività di B&B in forma non imprenditoriale **possono costituire importanti indici per l'accertamento** da parte dell'Amministrazione finanziaria dei requisiti di imprenditorialità dell'attività, con conseguente rischio di **ricalcolo del reddito dichiarato**, applicazione "retroattiva" dell'Iva e richiesta dei contributi previdenziali.