

**ENTI NON COMMERCIALI**

## ***La gestione dei campi sportivi alla prova della riforma sportiva. Gli aspetti fiscali (parte prima)***

di **Biagio Giancola**

Seminario di specializzazione

### **Gestione di impianti sportivi**

Novità del correttivo al decreto legislativo n. 38/21, caratteristiche dei soggetti gestori e inquadramento del personale

Scopri di più

I **campi stagionali** (cd “campus”) organizzati nel periodo estivo o invernale, includono di regola **un’ampia gamma di attività** quali sport, arti creative, lezioni di lingua inglese, giochi, esplorazioni della natura e gite educative e **sono pensati ed organizzati per contribuire allo sviluppo fisico, sociale e intellettuale dei partecipanti minori** in un ambiente sicuro e stimolante.

Generalmente gestiti da **entità pubbliche o da enti privati non commerciali** come Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD) o Società Sportive Dilettantistiche (SSD), **possono variare** molto in **termini di durata**, da una settimana a tutta l’estate, e **possono essere residenziali**, con pernottamento, ovvero diurni, dove i partecipanti tornano a casa alla fine della giornata.

Nel caso di campus organizzati da ASD/SSD, va rammentato che quest’ultime sono tenute, per oggetto statutario inderogabile, a **svolgere in via stabile e principale le attività sportive dilettantistiche**, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l’assistenza all’attività sportiva dilettantistica alle quali aggiungere, sempre se lo statuto lo consente, **le cd “attività diverse e secondarie”**, purché **strumentali rispetto alle attività istituzionali** (es. attività culturali, ricreative, servizi trasporto, somministrazione di pasti e bevande, vendita di magliette).

Balza subito all’occhio che **eventuali proventi ricevuti** per lo svolgimento di attività sportive svolte nei campus non riferibili alle discipline sportive (per le quali l’ASD/SSD è affiliata ad organismi sportivi e conseguentemente iscritta nel Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche), **non potranno beneficiare della disciplina fiscale di vantaggio**, prevista dall’[articolo 148, Tuir](#) e L. 398/1991; pertanto, gli enti non commerciali **devono valutare preventivamente ulteriori affiliazioni ad organismi sportivi** (Federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva), al fine di comprendere **le attività sportive che intendono rendere** all’interno dei campus estivi o invernali.

Allo stesso modo, eventuali **corsi di lingua inglese**, di pittura, modellazione di creta, gite

educative ed altro, generalmente fuoriescono dall'oggetto sociale e dal fine istituzionale di ASD/SSD e anche qui **vanno valutate eventuali convenzioni con associazioni culturali**, al fine di ricondurre anche i proventi versati dai soci, altrimenti di natura commerciale e, quindi, formanti la base imponibile ai fini Ires e Iva, alla **decommercializzazione fiscale**, ai sensi dell'[articolo 148, Tuir](#).

Ne discende un'ulteriore premessa: è opportuno che gli iscritti partecipanti ai campus ottengano, prima della partecipazione e della fruizione dei corsi, **la qualifica di soci dell'associazione o tesserati sportivi**. Ciò nell'evidente circostanza che i corrispettivi versati dai fruitori non soci e non tesserati **costituiscono proventi commerciali per le ASD/SSD**.

In definitiva, per i campus organizzati da ASD/SSD si presenta **una tripartizione delle attività fruibili dai minori partecipanti**, per i cui proventi va applicata un **differente regime fiscale** per le imposte dirette e indirette alle ASD/SSD anche in funzione della **qualifica del minore fruitore del campus**:

1. **Attività sportiva istituzionale.** I **corrispettivi versati da soci** o tesserati, per l'attività sportiva istituzionale, ivi compresa la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza, **sono qualificati come ricavi non commerciali** ai sensi dell'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), ed esclusi Iva, ai sensi dell'[articolo 4, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), **almeno per l'anno 2024**, in attesa dell'entrata in vigore dell'[articolo 5, commi 15-quater ss, D.L. 146/2021](#), **operativo dal prossimo 1.1.2025**.
2. **Attività sportiva non istituzionale** (si pensi a ASD/SSD esclusivamente affiliate a FIGC per la disciplina del calcio, che nel proprio campus offrono attività di pallavolo o nuoto). Si tratta di **attività commerciale svolta dalle ASD/SSD**; pertanto, anche i corrispettivi versati da soci, tesserati e terzi, sono tutti fiscalmente rilevanti ai fini Ires e Iva, **con conseguente obbligo dell'ente di essere titolare di partita iva** prima della ricezione del pagamento. In questo caso, l'ASD/SSD potrebbe contemplare tali attività come **secondarie e connesse**; si pensi, ad esempio, **all'attività del nuoto finalizzata al miglioramento fisico** dell'atleta funzionale al miglioramento della prestazione nel gioco del calcio e, quindi, **strumentali alla disciplina sportiva istituzionale** come le definisce l'Agenzia delle entrate nella [circolare n. 18/E/2018](#) quale "*naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano l'ente sportivo dilettantistico senza scopo di lucro*", purché siano **svolte all'interno della struttura**. In tal caso, l'ASD/SSD ha facoltà di esercitare **l'opzione fiscale del regime ex L. 398/1991** con **agevolazioni di carattere formale** (esonero da fatturazione e certificazione dei corrispettivi) e **sostanziale** (versamento dell'Iva in misura del 50% e concorrenza al reddito dei ricavi **nella misura forfettaria del 3%** previsti da tale legge).
3. **Attività culturali, ricreative, servizi trasporto, somministrazione di pasti e bevande, vendita di magliette rese all'interno del campus.** Anche qui, i proventi realizzati dallo svolgimento di tali attività da parte delle ASD/SSD, concorrono a formare la base imponibile ai fini Ires e Iva, sempre salva **l'applicazione dell'opzione fiscale** del regime forfettario previsto dalla L. 398/1991.

Da quanto finora illustrato, gli enti sportivi organizzatori di campus stagionali **sono tenuti a ben valutare le attività sportive**, ludico-ricreative e altre attività, **che si intendono svolgere nel periodo estivo/invernale**, in quanto saranno da valutare anche i **costi sopportati per definirne la corretta imputazione** rispetto al centro di ricavo anche in funzione dell'[articolo 9, D.Lgs. 36/2021](#), per il quale si attende il **decreto attuativo** che indica i criteri di prevalenza **tra ricavi e costi commerciali rispetto a quelli istituzionali**.

Ne discende che, anche **il corrispettivo versato dai fruitori del campus** dovrà tener conto delle **variabili fiscali indicate** e, sulla base delle stesse, i **proventi avranno una diversa e analitica appostazione nei rendiconti e bilanci** degli enti sportivi anche rispetto a formalità fiscali che l'ente dovrà adempiere.

Nel prossimo contributo si affronteranno **gli aspetti giuslavoristici e delle regole di protezione** del minore e antiabuso applicabili per i campi stagionali tenuti da enti sportivi.