

Avv. Guido Martinelli
Avv. Marilisa Rogolino

Bologna, lì 07/01/2019

Agli Enti in Indirizzo

Loro Sedi

Circ. n. 2A/2019

Legge 30 dicembre 2018 n. 145

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale lo scorso 31 dicembre, è ormai pienamente in vigore la l. 30.12.2018 n. 145 che reca il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019.

Proviamo ad analizzare le novità che riguardano lo sport.

Il comma 56 abroga il comma 02 dell'art. 10 del D.L. 119/18 (convertito con L. n. 136/18). Trattasi della norma, già criticata nella nostra precedente circolare (n. 17° 2018) che poneva in capo ai cessionari gli obblighi di fatturazione e registrazione relativi ai contratti di sponsorizzazione e pubblicità posti in essere dalle società e associazioni sportive dilettantistiche che avessero optato per gli adempimenti di cui alla legge 398/91.

Il venir meno di questa norma non risolve, però, i numerosi dubbi interpretativi che ancora sono legati all'applicazione del comma precedente che esonera dall'obbligo della fattura elettronica tutti gli enti senza scopo di lucro che abbiano optato per la legge 398/91 *"e che nel periodo di imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000"* prevedendo, invece, in presenza di maggiori ricavi la necessità di assicurarsi *"che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo di imposta"*.

Su questi torneremo nel prossimo paragrafo

Il comma 621 ripropone la disciplina del c.d. "sport bonus" che era stato introdotto in via provvisoria dalla legge di bilancio dell'anno scorso ampliando il numero dei soggetti potenzialmente interessati e incrementandone i vantaggi.

Viene riconosciuto un credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro effettuate da privati (appunto, persone fisiche, enti non commerciali, ed è appunto questa la novità rispetto alla disciplina vigente per il 2018, e soggetti Ires) nel corso del 2019 per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

L'anno scorso il beneficio si limitava al finanziamento degli interventi di ristrutturazione e restauro. Si ha diritto all'agevolazione anche nel caso in cui le erogazioni siano destinate ai concessionari o agli

affidatari degli impianti. Le persone fisiche e gli enti non commerciali recupereranno fino ad un massimo del 65% dell'importo erogato nel limite del 20 % del loro reddito imponibile, mentre quelli commerciali (sicuramente qui è poco corretto il riferimento al reddito di impresa che come tale colpisce anche le attività commerciali delle persone fisiche o degli enti non commerciali) lo potranno detrarre nel limite del 10 per mille dei ricavi annui da ripartire in tre quote annuali di pari importo.

Per il 2018, invece, l'agevolazione era riconosciuta, nei limiti del 3 per mille dei ricavi annui, in misura pari al 50% delle erogazioni liberali in denaro fino a 40mila euro effettuate nel corso dell'anno.

I commi successivi disciplinano le modalità richieste per l'ottenimento del credito di imposta e comunque si rinvia ad un futuro decreto del Presidente del consiglio dei ministri di futura emanazione per la definizione delle ulteriori formalità e adempimenti necessari.

I commi dal 629 e seguenti contengono la riforma della società con servizi spa, di proprietà del Ministero della economia che assumerà la denominazione di Sport e Salute spa con la conseguente revisione dei criteri di finanziamento dello sport citati in premessa.

Viene previsto che il finanziamento dello Stato allo sport sia pari al 32 per cento degli incassi erariali per le imposte dirette e l'iva relativi alle attività di gestione impianti sportivi, attività di club sportivi, palestre e altre attività sportive e, comunque, per un ammontare non inferiore ai 410 milioni di euro.

La novità sarà che dette risorse non saranno tutte destinate al Coni che vedrà il suo finanziamento limitato a 40 milioni di euro annui al fine di garantire la copertura delle proprie attività istituzionali e gli oneri relativi alle preparazioni olimpiche delle rappresentazioni nazionali. Sarà invece la nuova sport e Salute spa a provvedere al finanziamento delle Federazioni, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva, gruppi sportivi militari e di Stato, associazioni benemerite, per un ammontare non inferiore a 280 milioni di euro annui.

Detti importi, ai sensi di quanto previsto dal comma 632, potranno essere rimodulati annualmente in relazione alle entrate effettivamente incassate. Viene poi previsto un nuovo regime di nomina del consiglio di amministrazione di detta società che prevede una netta separazione, con precise incompatibilità, tra i ruoli di vertice del Coni e della Sport e Salute spa.

Viene previsto espressamente che il finanziamento alle Federazioni, pur derivando a questo punto da una società "privata" mantiene la sua natura di "contributo pubblico" e, pertanto, tale modifica sarà ininfluente sugli adempimenti posti a carico dei singoli enti beneficiari di detti contributi e comunque non sarà soggetto ad Iva.

Sport e Salute spa dovrà destinare due milioni di euro alla riforma dei concorsi pronostici sportivi *"al fine di incentivare forme di gioco che non comportano rischi connessi al disturbo da gioco d'azzardo"*.

I commi 641 e ss prevedono una revisione della distribuzione dei proventi radio televisivi legati alla cessione dei diritti sulle gare sportive professionistiche. Potranno accedere, ai sensi del comma 644 alla ripartizione di tali diritti solo le società, quotate e non quotate: *"che per l'anno precedente abbiano sottoposto i propri bilanci alla revisione legale svolta da una società di revisione iscritta nel registro dei revisori contabili la quale, limitatamente a tali incarichi, è soggetta alla vigilanza della Consob"*.

Il comma 646 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, ha modificato l'art. 27 bis della tabella di cui all'allegato B annesso al decreto del presidente della repubblica 26/10/1972 n. 642 estendendo anche alle "associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro riconosciute dal Coni"

l'esenzione da bollo fino all'anno scorso applicabile solo alle Federazioni sportive e agli enti di promozione sportiva.

Pertanto dal primo gennaio di quest'anno, come già comunicatoVi per le vie brevi, gli atti, documenti, istanze, contratti nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richieste da dette associazioni e società sportive saranno esenti da bollo.

La fattura elettronica

Con il primo gennaio di quest'anno è decollato l'obbligo della c.d. fatturazione elettronica.

Vediamo in estrema sintesi gli adempimenti necessari

A) Associazione o società sportiva dotata solo di codice fiscale

La disciplina è parificata a quella delle persone fisiche, dovrà dichiarare ai propri fornitori che l'associazione, avendo solo codice fiscale, è legittimata a ricevere, come le persone fisiche, la fattura in formato cartaceo o in formato .pdf allegata ad una semplice e-mail. Non è obbligata ad attivare una PEC.

Comunicherà il codice identificativo: 0000000 (sette volte zero).

Il fornitore di beni/servizi emetterà una fattura elettronica che sarà trasmessa al Sistema di interscambio gestito dall'Agenzia delle Entrate ma dovrà anche trasmettere la fattura per posta ordinaria o inviarsi per posta elettronica il file in qualsiasi formato

Sarà in ogni caso possibile richiedere che sia inviata la fattura elettronica. In tal senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate nelle FAQ sulla fatturazione elettronica: "tanto i consumatori finali persone fisiche quanto gli operatori che rientrano nel regime forfettario o di vantaggio, quanto i condomini e gli enti non commerciali, possono sempre decidere di ricevere le fatture elettroniche emesse dai loro fornitori comunicando a questi ultimi, ad esempio, un indirizzo PEC (sempre attraverso il sistema di interscambio)."

B) Associazione o società sportiva dotata di partita IVA non soggetta al regime di cui alla legge 398/91

Dovrà predisporre la fattura elettronica in formato .XML avvalendosi del software dell'Agenzia delle Entrate o del servizio di una software house. Inserisce nella fattura anche il codice del destinatario:

- se è un consumatore finale (persona fisica/associazione con solo C.F.) il codice destinatario convenzionale "0000000" (sette volte 0);
- se è un cliente con P.IVA deve richiedere il relativo codice destinatario (canale di ricezione scelto o PEC);

trasmettere al Sistema di interscambio dell'Agenzia delle Entrate (SDI) la fattura elettronica attraverso:

- PEC;
- Servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- Sistemi di cooperazione applicativa "web service" o "FTP" (software house);

Lo SDI effettua il controllo e trasmette al cliente e ne dà comunicazione all'emittente sia in caso di positiva consegna che in caso di mancata consegna

C) Associazione o società sportiva che ha optato per il regime di cui alla legge 398/91

Avevamo espresso preoccupazione per le rilevanti modifiche alla disciplina degli enti che operano in regime forfetario di cui alla Legge 398/91 introdotte dal Decreto Fiscale D.L. 119/2018.

In particolare la previsione contenuta nel 2° comma dell'art 10 secondo cui " *Gli obblighi di fatturazione e registrazione relativi a contratti di sponsorizzazione e pubblicità in capo a soggetti di cui agli articoli 1 e 2 della legge 16 dicembre 1991, n. 398, nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, sono adempiuti dai cessionari*" aveva fatto sorgere molteplici dubbi su come "interpretare ed applicare" tale norma

Questa problematica non è passata inosservata e con la Manovra di Bilancio 2019 questo comma è stato abrogato. Ma rimane comunque in vigore il primo comma

Alla luce di questa abrogazione la situazione appare la seguente:

- a. l'associazione che non supera i 65 mila euro di entrate commerciali, (il riferimento è ai proventi conseguiti nell'esercizio precedente) è esonerata dalla fatturazione elettronica e potrà continuare ad emettere la fattura cartacea come fatto fino ad ora anche per le prestazioni di pubblicità/sponsorizzazione;
- b. l'associazione che supera i 65 mila euro di entrate commerciali, è soggetta alla fatturazione elettronica ma sarà il CLIENTE/COMMITTENTE titolare di partita iva a dover emettere la fattura elettronica al posto dell'associazione in regime 398.

Rimane in ogni caso da tener conto che, come previsto dall'art 2 della Legge 398, ad esclusione delle "prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica e per le prestazioni pubblicitarie" i soggetti che si avvalgono della Legge 398/91 sono, comunque esonerati dagli obblighi di cui al Titolo II" del D.P.R. 633/72, fra i quali l'emissione della fattura".

La disposizione produce numerosissimi dubbi che proviamo ad elencare:

- 1) Se l'associazione in 398/91 con volume d'affari superiore a 65.000 euro volesse emettere fattura ad un'altra associazione in regime 398, chi provvede?
- 2) Il cessionario committente o soggetto passivo di imposta dovrà emettere una fattura in nome e per conto oppure emettere un'autofattura da assoggettare al regime di inversione contabile? I software che elaborano le fatture elettroniche prevedono la possibilità di emettere la fattura elettronica in nome e per conto? Come può l'ente senza scopo di lucro assicurarsene?
- 3) Cosa succede se il cliente – nel rispetto del principio di inversione – emette una fattura indicando un importo diverso da quello contrattualmente convenuto? Prevale quanto indicato nel contratto e soprattutto quanto risulta dal pagamento tracciabile o prevale quanto indicato nella fattura elettronica? Quali sono i profili di responsabilità del cliente dell'associazione?
- 4) Come si calcola il volume dei 65 mila euro? Importi fatturati o importi che concorrono alla formazione della base imponibile? (i rapporti convenzionati, ex art. 143 TUIR, con la Pubblica Amministrazione concorrono o meno alla formazione del plafond dei 65 mila? I contributi

assoggettati a ritenuta ai sensi dell'art. 28 del DPR 600/1973 sono da calcolare oppure no?) Le entrate commerciali non connesse alle attività istituzionali, concorrono, o meno, al plafond dei 65 mila euro? Se nel corso del periodo di imposta successivo supero il plafond, posso continuare ad emettere fattura cartacea fino alla fine del periodo?

6) L'associazione in 398 deve fare qualcosa per la conservazione elettronica delle fatture emesse per suo conto dal cliente?

7) Qualora il contribuente emetta fattura per una prestazione di servizi non connessa alle attività istituzionali e conseguentemente da assoggettare agli adempimenti e modalità di liquidazione delle imposte ordinarie, in relazione a tali prestazioni si configura l'obbligo di emissione diretta della fattura elettronica o la semplificazione è legata semplicemente all'opzione del regime 398?

8) Permane l'obbligo di emissione di fatturazione elettronica nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni? Quali sono gli obblighi di conservazione connessi?

A questo punto una riflessione si impone. Essendo questa una norma che, nelle originarie intenzioni, doveva avere ragioni di semplificazione, che così non appare alla luce dei numerosi dubbi sopra elencati che inducono al rischio di non applicarla correttamente, la scelta potrebbe essere quella di decidere, da parte degli enti che applicano la legge 398/91 di non applicarla e di procedere sempre e comunque in presenza di ricavi commerciali ad emettere fattura elettronica. Non credo che un comportamento di questa natura possa essere in alcun modo sanzionato e ritengo che oggi, in presenza delle perplessità sopra evidenziate, questo costituisca per le associazioni, il comportamento più conveniente e meno rischioso.

Restiamo a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti

Cordiali saluti.

Avv. Guido Martinelli
