



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

AFFITTO E SUBAFFITTO DI LOCALI DA PARTE DI UN'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA: ASPETTI FISCALI E LEGALI

Publicato il 3 Maggio 2024 di Sabatino Pizzano



La decommercializzazione dei corrispettivi per l'affitto (e subaffitto) di impianti sportivi tra associazioni e società dilettantistiche è una tematica cruciale nel mondo dello sport dilettantistico. In questo articolo, esploreremo in dettaglio le implicazioni fiscali e le normative vigenti riguardanti la decommercializzazione dei corrispettivi specifici per l'affitto di impianti sportivi. Affronteremo le novità introdotte dalla Riforma dello Sport e le conseguenti modifiche in materia di IVA a partire dal 1° gennaio 2025. Inoltre, forniremo una guida pratica e chiarimenti sulle situazioni in cui è possibile applicare la decommercializzazione, con esempi concreti per una migliore comprensione.

Il subaffitto di locali da parte di un'associazione sportiva dilettantistica (ASD) è un tema che solleva diverse questioni di natura fiscale e legale. In questo articolo approfondiremo gli aspetti principali da considerare quando un'ASD decide di concedere in subaffitto parte dei propri locali, analizzando il trattamento fiscale dei proventi derivanti da tale attività e le implicazioni legali connesse.

La Decommercializzazione dei Corrispettivi: Requisiti e Benefici

La decommercializzazione dei corrispettivi specifici, sia ai fini delle imposte dirette (IRES e IRAP) che dell'IVA, può essere correttamente applicata solo ed esclusivamente quando l'affitto degli spazi avviene tra sodalizi sportivi dilettantistici (a.s.d./s.s.d. contraenti) che soddisfano i seguenti requisiti:

- Svolgono analoghi attività sportiva.
- Sono affiliati alla medesima Federazione Sportiva Nazionale (FSN), Ente di Promozione Sportiva (EPS) o Disciplina Sportiva Associata (DSA).

Questo principio è espressamente previsto dal combinato disposto dell'art. 148, co. 3, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (T.U.I.R.) e dall'art. 4, co. 4, del D.P.R. 633/1972 per l'IVA, come affermato dall'Amministrazione Finanziaria nella Circolare 18/E/2018 dell'Agenzia delle Entrate.

Quando questi requisiti sono soddisfatti, i corrispettivi specifici per l'affitto di impianti sportivi tra le associazioni e società dilettantistiche sono completamente esenti da tassazione, sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA. Questo rappresenta un notevole vantaggio fiscale per i sodalizi sportivi dilettantistici.

Subaffitto locali verso un'altra ASD affiliata alla stessa federazione

Nel caso in cui il subaffitto di locali avvenga tra due associazioni sportive dilettantistiche (ASD) affiliate alla medesima federazione, si possono applicare alcune agevolazioni fiscali, a condizione che siano rispettati determinati requisiti.

Secondo quanto previsto dall'art. 148, comma 8, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (TUIR), le prestazioni di servizi effettuate tra ASD affiliate alla stessa federazione sportiva nazionale, disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, non sono considerate commerciali. Questo significa che tali prestazioni, se strettamente connesse agli scopi istituzionali delle associazioni, possono beneficiare della cosiddetta "decommercializzazione".

Affinché si possa applicare tale regime agevolativo, è necessario che:

- Entrambe le ASD siano affiliate alla medesima federazione, disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva riconosciuti dal CONI;
- Le prestazioni di servizi (in questo caso, il subaffitto) siano strettamente connesse agli scopi istituzionali delle associazioni;
- Le ASD abbiano trasmesso il modello EAS (Enti Associativi) all'Agenzia delle Entrate, come previsto dall'art. 30 del D.L.

185/2008.

Se tali condizioni sono soddisfatte, il subaffitto tra le due ASD può essere considerato un'operazione istituzionale, non soggetta ad imposizione fiscale. In questo caso, sarà sufficiente emettere una ricevuta non fiscale per il pagamento del canone di sublocazione, senza applicazione dell'IVA.

Tuttavia, è importante valutare attentamente le circostanze specifiche del caso, considerando fattori come l'attività svolta, le modalità di affitto o noleggio e l'entità del canone. Infatti, l'Amministrazione Finanziaria potrebbe escludere l'applicazione del regime agevolativo qualora ritenga che le prestazioni siano solo indirettamente o eventualmente collegate agli scopi istituzionali delle associazioni.

Regime fiscale dei proventi da affitto e subaffitto

Uno degli aspetti cruciali da valutare quando un'ASD affitta o subaffitta parte dei propri locali è il trattamento fiscale dei proventi derivanti da tale attività. In linea generale, l'attività di sublocazione verso soggetti terzi che svolgono attività diverse da quella sportiva o se affiliate ad una federazione diversa è considerata di natura commerciale e quindi soggetta a tassazione. Tuttavia, per le ASD che applicano il regime fiscale agevolato previsto dalla Legge 398/1991, sorge il dubbio se tali proventi possano beneficiare delle agevolazioni.

Secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 18/E del 2018, l'attività di sublocazione, non essendo direttamente connessa agli scopi istituzionali dell'ente sportivo dilettantistico, resterebbe esclusa dall'ambito di applicazione della Legge 398/1991. Questa interpretazione, seppur prudenziale per evitare contestazioni in sede di verifica fiscale, è stata oggetto di pareri contrari da parte di esperti del settore.

Regime IVA per la la locazione e la sublocazione

Un altro aspetto rilevante riguarda il trattamento IVA dei canoni di sublocazione. La normativa generale prevede che le locazioni e sublocazioni di immobili strumentali (categorie catastali B, C, D, E, A/10) siano esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, punto 8, del DPR 633/1972. Tuttavia, il locatore ha la facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA, rinunciando al regime di esenzione. In tal caso, l'aliquota da applicare è quella ordinaria del 22%.

Implicazioni legali del subaffitto

Oltre agli aspetti fiscali, è fondamentale considerare anche le implicazioni legali del subaffitto. In primo luogo, è necessario verificare che il contratto di locazione principale consenta la possibilità di sublocare l'immobile o parte di esso. In caso contrario, sarà necessario ottenere l'autorizzazione scritta del proprietario.

Inoltre, è importante stipulare un contratto di sublocazione separato con il subconduttore, definendo chiaramente i termini e le condizioni del rapporto, come la durata, il canone, le spese accessorie e le responsabilità delle parti. È consigliabile affidarsi a un professionista esperto per la redazione del contratto di sublocazione, al fine di tutelare adeguatamente gli interessi dell'ASD.

La Riforma dello Sport e le Novità per l'IVA dal 1° Gennaio 2025

La Riforma dello Sport ha incluso l'attività di gestione di impianti sportivi tra le "attività diverse" rispetto alle attività sportive principali. Tuttavia, ciò non preclude che i relativi proventi possano comunque godere della decommercializzazione ai fini delle

imposte sui redditi (IRES e IRAP), nel rispetto dei requisiti precedentemente descritti presenti nell'art. 148, co. 3, del T.U.I.R.

Tuttavia, una novità significativa riguarda l'IVA. A partire dal 1° gennaio 2025, a seguito dell'abrogazione dell'art. 4, co. 4, del D.P.R. 633/72, si ritiene che la messa a disposizione degli spazi per l'affitto di impianti sportivi sarà assoggettata all'aliquota IVA ordinaria del 22%.

Infatti, le ipotesi di "esenzione" IVA previste con decorrenza dal 1° gennaio 2025 sono limitate alle "prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica" e non comprendono la gestione di impianti sportivi.

Esempio pratico: Un'associazione sportiva dilettantistica A affitta un campo da calcio a un'altra associazione sportiva dilettantistica B, affiliata alla stessa Federazione Sportiva Nazionale. Fino al 31 dicembre 2024, i corrispettivi per l'affitto sono completamente decommercializzati e esenti da tassazione, sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA. A partire dal 1° gennaio 2025, la decommercializzazione ai fini dell'IVA non sarà più applicabile, e l'associazione A dovrà applicare l'aliquota IVA ordinaria del 22% sui corrispettivi per l'affitto del campo da calcio.

Decommercializzazione e Affitto a Tesserati

Un'ulteriore questione sollevata riguarda la possibilità di applicare la decommercializzazione quando la prestazione di utilizzo di spazi o affitto di impianti è intestata al presidente o a un altro tesserato del sodalizio sportivo utilizzatore, sempre premessa l'affiliazione/tesseramento allo stesso ente.

In questo caso specifico, si ritiene che la decommercializzazione non possa essere applicata, in quanto il requisito fondamentale per beneficiare dell'esenzione è che l'affitto degli spazi avvenga tra sodalizi sportivi dilettantistici (a.s.d./s.s.d. contraenti). Se il contratto di affitto è intestato a una persona fisica, anche se tesserata presso il sodalizio sportivo utilizzatore, non si soddisfano i requisiti previsti dalla normativa.

Esempio pratico: L'associazione sportiva dilettantistica A affitta un campo da calcio al presidente dell'associazione sportiva dilettantistica B, tesserato presso quest'ultima. In questo caso, poiché il contratto di affitto è intestato a una persona fisica (il presidente) e non direttamente all'associazione B, non è possibile applicare la decommercializzazione dei corrispettivi, anche se entrambe le associazioni sono affiliate alla stessa Federazione Sportiva Nazionale.

Esempio pratico

Supponiamo che un'ASD, che applica il regime fiscale della Legge 398/1991, detenga in locazione commerciale un immobile dove svolge la propria attività sportiva. L'associazione decide di concedere in subaffitto una parte dei locali a un centro estetico, soggetto terzo che svolge un'attività non correlata a quella sportiva. In questo caso, l'ASD dovrà valutare attentamente il trattamento fiscale dei proventi derivanti dal subaffitto e decidere se optare per l'applicazione dell'IVA sui canoni.

Conclusione

La decommercializzazione dei corrispettivi specifici per l'affitto e il subaffitto di impianti sportivi tra associazioni e società dilettantistiche rappresenta un'importante agevolazione fiscale nel mondo dello sport dilettantistico. Tuttavia, per beneficiarne, è fondamentale rispettare i requisiti stabiliti dalla normativa vigente, ovvero che i sodalizi sportivi contraenti svolgano analoghe attività sportiva e siano affiliati alla medesima FSN, EPS o DSA.

Inoltre, a partire dal 1° gennaio 2025, a seguito delle modifiche introdotte dalla Riforma dello Sport, la decommercializzazione ai fini dell'IVA non sarà più applicabile per l'affitto di impianti sportivi. Ciò comporterà l'assoggettamento di tali corrispettivi all'aliquota IVA ordinaria del 22%.

È fondamentale che le associazioni e società sportive dilettantistiche siano consapevoli di questi cambiamenti normativi e si adeguino di conseguenza nella gestione delle loro attività e degli adempimenti fiscali correlati.

Domande e Risposte

D: Qual è il requisito fondamentale per poter applicare la decommercializzazione dei corrispettivi specifici per l'affitto di impianti sportivi?

R: Il requisito fondamentale è che l'affitto degli spazi avvenga tra sodalizi sportivi dilettantistici (a.s.d./s.s.d. contraenti) che svolgono analoghe attività sportive e sono affiliati alla medesima FSN, EPS o DSA.

D: La decommercializzazione ai fini dell'IVA sarà ancora applicabile per l'affitto di impianti sportivi dopo il 1° gennaio 2025?

R: No, a partire dal 1° gennaio 2025, a seguito dell'abrogazione dell'art. 4, co. 4, del D.P.R. 633/72, la decommercializzazione ai fini dell'IVA non sarà più applicabile per l'affitto di impianti sportivi.

D: L'ASD può applicare il regime fiscale agevolato della Legge 398/1991 ai proventi derivanti dal subaffitto?

R: Secondo l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate nella Circolare 18/E del 2018, l'attività di sublocazione, non essendo direttamente connessa agli scopi istituzionali dell'ente sportivo dilettantistico, resterebbe esclusa dall'ambito di applicazione della Legge 398/1991. Tuttavia, questa interpretazione è stata oggetto di pareri contrari da parte di esperti del settore.

D: Qual è il trattamento IVA dei canoni di sublocazione?

R: La normativa generale prevede che le locazioni e sublocazioni di immobili strumentali siano esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, punto 8, del DPR 633/1972. Tuttavia, il locatore ha la facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA, rinunciando al regime di esenzione. In tal caso, l'aliquota da applicare è quella ordinaria del 22%.

D: È necessario ottenere l'autorizzazione del proprietario per sublocare l'immobile?

R: Sì, è fondamentale verificare che il contratto di locazione principale consenta la possibilità di sublocare l'immobile o parte di esso. In caso contrario, sarà necessario ottenere l'autorizzazione scritta del proprietario.

D: È importante stipulare un contratto di sublocazione separato con il subconduttore?

R: Sì, è essenziale stipulare un contratto di sublocazione separato con il subconduttore, definendo chiaramente i termini e le condizioni del rapporto, come la durata, il canone, le spese accessorie e le responsabilità delle parti. Si consiglia di affidarsi a un professionista esperto per la redazione del contratto di sublocazione.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA