

## **Forum sugli Enti non profit: le novità 2014 e le risposte degli esperti**

### **Le novità della giurisprudenza e gli orientamenti dell' Agenzia delle Entrate sulla perdita di status di associazione sportiva dilettantistica**

*Dott. Fabio Romei,*

*Dottore Commercialista*

*Vice Presidente Commissione Società ed Associazioni Sportive dell'ODCEC di Roma*

*Ariccia, 24 luglio 2014*

## AGENDA

- i requisiti di associazione sportiva dilettantistica ed applicabilità delle agevolazioni fiscali (art.148 TUIR e art.4 DPR IVA)
- Aggiornamento in materia di accertamenti tributari ed analisi della giurisprudenza tributaria
- i requisiti e decadenza per gli enti associativi, sportivi e non, della L. n.398/1991

## PREMESSA

Le associazioni sportive dilettantistiche rientrano, sotto il profilo fiscale, tra gli **enti non commerciali** di tipo associativo (art.148 TUIR), ossia gli enti diversi dalla società che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

*Ai sensi dell' art. 73 TUIR "Per oggetto principale si intende l'attività' essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto principale dell'ente residente e' determinato in base all'attività' effettivamente esercitata nel territorio dello Stato".*

## PREMESSA

Caratteristica degli “enti non commerciali” è che non tutte le loro entrate finanziarie sono rilevanti fiscalmente e quindi come tali soggette ad imposta.

Le associazioni sportive dilettantistiche, possono essere, inoltre, considerate sotto il profilo fiscale **associazioni privilegiate** poiché oltre a godere delle agevolazioni proprie degli enti non commerciali, possono usufruire, delle ulteriori norme di favore previste dall’art. 90 legge 289/2002 a condizione che i loro statuti rispettino i requisiti richiesti dalla normativa vigente.

## L' ATTIVITA' ISTITUZIONALE E QUELLA COMMERCIALE

Sono assoggettati ad imposizione ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi IRES ed IRAP solo i proventi derivanti da attività commerciali.

Inoltre, ulteriore agevolazione è rappresentata dal fatto che, alcuni proventi pur essendo oggettivamente commerciali perdono, in base a specifiche disposizioni legislative, tale natura e non concorrono quindi alla formazione del reddito.

Occorre pertanto saper distinguere le entrate tra:

- proventi non commerciali o istituzionali
- proventi commerciali
- proventi esclusi dalla formazione del reddito imponibile

al fine di poter definire con correttezza gli obblighi sia di natura contabile che fiscale che derivano dallo svolgimento dell'attività posta in essere.

## **ART. 148 COMMA 1 TUIR (DPR 917/86)**

Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo.

Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo.

## ART. 148 COMMA 3 TUIR (DPR 917/86)

Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in **diretta attuazione degli scopi istituzionali**, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, **associati** o partecipanti, di **altre associazioni** 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 partecipanti e dei **tesserati** dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

NON IMPONIBILITA'

**QUOTE  
CORRISPETTIVI  
CONTRIBUTI**

di cui all'art. 148 TUIR e all'Art. 4 DPR 633/1972

E' SUBORDINATA A DUE CONDIZIONI:

**1) Invio del modello EAS**

**2) Possesso dei requisiti qualificanti**

## INVIO DEL MODELLO EAS

Entro 60 giorni dalla data di costituzione l'associazione deve presentare, per poter fruire delle agevolazioni fiscali il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti associativi la trasmissione dei dati, denominato "modello Eas".

L'art. 30, DL n. 185/2008, infatti, subordina l'applicazione, da parte degli enti non commerciali, delle agevolazioni fiscali ovvero della non imponibilità dei corrispettivi, dei contributi e delle quote di cui all'articolo 148 del Tuir (ai fini delle imposte sui redditi) e dell'articolo 4 del Dpr 633/1972 (ai fini Iva) oltre che al possesso dei requisiti richiesti dalla normativa tributaria, anche alla **presentazione del modello EAS.**

**La mancata presentazione del modello Eas comporta quindi la perdita dei benefici fiscali.**

## INVIO DEL MODELLO EAS

Pur essendo previsto dall' articolo 30 del DL n. 185 l'esonero dalla presentazione del modello EAS per *“le associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano che non svolgono attività commerciale”* si ricorda, come evidenziato nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 9 aprile 2009, che sono tenute all'onere della trasmissione del modello le associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività strutturalmente commerciali, ancorché *“decommercializzate”* ai fini fiscali ai sensi degli articoli 148, comma 3, del TUIR e 4, quarto comma, secondo periodo, del DPR n. 633.

Ne consegue che sono tenute alla trasmissione del modello tutte le associazioni sportive dilettantistiche che, a fronte delle prestazioni rese nell'ambito di attività strutturalmente commerciali, percepiscano corrispettivi specifici, a nulla rilevando la circostanza che detti corrispettivi vengano eventualmente qualificati come contributo o quota associativa.

## REQUISITI QUALIFICANTI

- essere una “associazione sportiva dilettantistica”
- conformità dello statuto alle norme tributarie
- attività svolta nei confronti di determinati soggetti
- attività inerente ai fini istituzionali

## ESSERE UN'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA

- costituiti ai sensi di quanto previsto dai commi 17 e 18 dell'art.90 della L. n.289/02;
- regolarmente affiliati ad una Federazione sportiva nazionale, Disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva regolarmente riconosciuto dal Coni;
- iscritti al registro Coni delle società e associazioni sportive dilettantistiche

C.M. n.124/98, par. 5.2.1, del Ministero delle Finanze:

*“a decorrere dal 1 gennaio 1998, non tutte le associazioni sportive ma solo le associazioni sportive dilettantistiche sono destinatarie del riformulato comma 3 .... La limitazione, che ha finalità antielusiva, è intesa ad identificare gli enti destinatari della previsione di non commercialità delle attività rese ai propri iscritti, associati o partecipanti, dietro pagamento di corrispettivi specifici ... come definite nell'ambito della normativa regolamentare dei predetti organismi cui l'associazione è affiliata”.*

## CONFORMITA' DELLO STATUTO ALLE NORME TRIBUTARIE

- *deve essere redatto per atto pubblico o scrittura privata autenticata e/o registrata presso l'Agenzia delle Entrate*
- *deve contenere i requisiti previsti dall'art. 148 TUIR c. 8 e dall'art. 90, c. 18 e 18-bis, L. 289/2002*
- *deve recepire eventuali clausole particolari richieste dalle federazioni sportive e/o enti di promozione sportiva di appartenenza*

## ATTIVITÀ SVOLTA NEI CONFRONTI DI DETERMINATI SOGGETTI

Affinché scatti l'agevolazione ai fini delle imposte sui redditi occorre che gli acquirenti dei servizi messi a disposizione dalla associazione sportiva non siano terzi rispetto alla medesima ma ne facciano parte,

- in senso ristretto come associati della stessa,
- o, in senso allargato, come tesserati della famiglia sportiva, leggasi FSN o EPS di appartenenza.

**Tale appartenenza deve preesistere, temporalmente, al momento della iscrizione.**

La ratio della norma consiste nella previsione che l'associazione che intende utilizzare l'agevolazione fiscale non offra un servizio al pubblico (regime di concorrenza con altri operatori economici di servizi che non hanno titolo per poter godere di tale agevolazione) ma ad un mercato ristretto e determinato di soggetti predeterminati

## ATTIVITÀ INERENTE AI FINI ISTITUZIONALI

Non tutte le prestazioni di servizi a fronte delle quali l'associato o il tesserato versa un corrispettivo specifico possono essere ritenute defiscalizzate ma solo quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali.

L'Agenzia delle Entrate R.M. n.38/10 chiarisce che deve trattarsi:

*“attività direttamente collegate agli scopi istituzionali dovendosi escludere la possibilità che vengano sottratti all'imposizione i compensi pagati a fronte di prestazioni accessorie o collegate solo in via indiretta o eventuale agli scopi istituzionali”*

Orientamento già espresso C.M. n.124/98

*“attività svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali è quella che costituisce il naturale completamento degli scopi specifici e particolari che caratterizzano ciascun ente associativo”.*

Es. prestazioni relative al bagno turco e all'idromassaggio non si pongono direttamente come naturale completamento dell'attività sportiva, potendo le stesse essere rese anche separatamente e indipendentemente dall'esercizio di detta attività.



**IL POSSESSO DEI “REQUISITI QUALIFICANTI” DEVE ESSERE SOSTANZIALE E NON SOLAMENTE FORMALE**

Corretto utilizzo  
strumento associativo

Obiettivo:  
Accertamento di attività di  
impresa

**Obiettivo finale degli accertamenti nei confronti degli enti non profit**

disconoscimento della natura associativa dell'ente e riqualificazione dello stesso quale società commerciale di fatto.

# **AGGIORNAMENTO IN MATERIA DI ACCERTAMENTI TRIBUTARI**

## **ANALISI DELLA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA**

## **ACCERTAMENTI TRIBUTARI OSSERVAZIONI:**

- carenza degli elementi statutari obbligatori – mancata registrazione dello statuto
- Mancanza del vincolo associativo ( soci/clienti)
- Democraticità e partecipazione alla vita associativa
- temporaneità del rapporto associativo
- inosservanza dello statuto ( convocazioni, assemblee rinnovo cariche sociali)
- Attività svolte non conformi ai fini istituzionali
- Contenuto e tenuta dei libri sociali
- Distribuzione indiretta di utili
- Corrispettivo per il subentro nella gestione
- Vincoli familiari tra gli amministratori
- Adozione di strategie di prezzo/offerta tipica di un ente commerciale
- Marketing attraverso canali pubblicitari

# ACCERTAMENTI TRIBUTARI OSSERVAZIONI:

## Nelle Associazioni sportive dilettantistiche

- Mancata iscrizione Registro CONI
- Assenza attività agonistica
- Mancate indicazioni della finalità dilettantistica nella denominazione sociale
- Violazione del divieto di distribuzione degli utili (L. R. che percepisce rilevanti compensi come istruttore)

## Regime forfetario Legge 398/1991

- Decadenza per supero del plafond di € 250.000,00
- Decadenza per mancato rispetto dell'obbligo di tracciabilità dei pagamenti
- Riclassificazione attività pubblicitaria in sponsorizzazione
- Antieconomicità delle spese di sponsorizzazione ( nuovo filone di contestazioni – opera sugli sponsor);
- Emissione fatture per operazioni inesistenti;

## ELEMENTI DISTINTIVI DI UN ORGANIZZAZIONE PROFIT

Gestione marcatamente commerciale

Pubblicità

Luogo di esercizio

Tecniche di vendita

Tariffe differenziate

Offerte  
promozionali

sconti

orari

Studio della  
concorrenza

convenzionii

## **svolgimento attività fittiziamente associativa e senza scopo di lucro ma effettivamente commerciale**

- Cassazione 11456/2010–15321/2002–16032/2005
- Cassazione, sez.ne V, sent. 8623 del 30/05/2012
- Cassazione, sez.ne V, sent. 22578 del 11/12/2012;
- **Cassazione, sez.ne V, sent. 4147 del 20/02/2013;**
- Cassazione, sez.ne V, sent. 4152 del 20/02/2013;
- Cassazione, sez.trib. sent. 24898 del 06/11/2013;
- C.T.P.Treviso, 01/08/2013n.109;
- C.T.R.Umbria 26/10/2012n.137

## A favore delle A.S.D.:

- C.T.R. Ancona 22/10/2013n. 157 e 158
- C.T.R. Roma 03.04.2013 n. 205/1/13
- C.T.P. Como 23/09/2013 n.86/3/13
- C.T.R. Roma 03.04.2013 n. 205/1/13
- **C.T.R. Bologna 04.02.2013 n. 44**
- C.T.P. Vicenza 09/05/2013 n. 93/9/13
- C.T.P. Brescia sez.109/01/2013 n.1
- C.T.P. Brescia 17.06.2013 n. 57/8/13 (tracciabilità)
- C.T.P. Ascoli Piceno 22/02/2012 n. 50/02/12;
- C.T.P. Modena 08/11/2011 n. 203 (tracciabilità)
- C.T.P. Firenze 28/10/2010 n.183
- C.T.P. Reggio Emilia 18/08/2011 n.144 (compensi)
- C.T.P. Pesaro 20/11/2012 n.396/01/12 (parzialmente)

## **CASSAZIONE SENTENZA n. 4147 del 20.02.2013**

L'Amministrazione contestava a un'associazione sportiva di esercitare, al di là di quanto previsto nello statuto, in modo pressoché esclusivo e con fine di lucro, un'attività commerciale (gestione di palestra) dietro pagamento di corrispettivi specifici.

Sul ricorso del contribuente, la Corte di cassazione, in conformità ai propri precedenti, ribadisce in maniera piuttosto netta due principi:

- gli enti di tipo associativo possono godere del trattamento agevolato ( art. 148 Tuir e art. 4 Dpr 633/1972) a condizione non solo dell'inserimento nei loro atti costitutivi e negli statuti di tutte le clausole previste dalla normativa ma anche dall'accertamento in concreto che la loro attività si svolga, materialmente, nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole stesse. Non è affatto sufficiente né la mera appartenenza alla categoria delle associazioni in questione né la conformità dello statuto alle norme stabilite per il riconoscimento della relativa qualifica (Cassazione, sentenze 11456/2010, 16032/2005 e 15321/2002)
- sul piano della prova, l'articolo 148 del Tuir costituisce deroga, per gli enti non commerciali di tipo associativo, alla disciplina generale, conseguentemente, l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'agevolazione è a carico del contribuente secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'articolo 2697 del codice civile (Cassazione, sentenze 16032/2005 e 22598/2006).

Carenza dei requisiti previsti dall'art 148 TUIR

→ “perdita” dello *status* di associazione sportiva dilettantistica ?

**Ciò non corrisponde al vero.**

Perché si possa qualificare un ente come associazione o società sportiva dilettantistica occorrono tre requisiti:

- la costituzione nel rispetto dell'art.90 L. n.289/02 ( i requisiti statuari indicati nel comma 18 è vicino, nei contenuti, a quello previsto dall'art.148 Tuir, ma non identico o sovrapponibile integralmente);
- l'affiliazione ad una FSN, EPS, DSA;
- e, solo a partire dal 2011 anche l'iscrizione al registro Coni delle società e associazioni sportive dilettantistiche.

## **Effetti della non applicabilità dell'art.148 Tuir ( ed art.4 DPR n.633/72)**

Nulla osta all'esistenza di una ASD o SSD pur in eventuale presenza di statuto non conforme a quanto previsto dall'art. 148 Tuir.

L'Agenzia delle Entrate potrà recuperare le eventuali imposte sui redditi e Iva indebitamente non versate per l'utilizzo dell'art.148 Tuir ma non potrà disconoscere almeno per tale motivo, la natura di associazione o società sportiva dilettantistica con conseguente legittimazione degli eventuali compensi erogati agli sportivi dilettanti.

## Sull'applicabilità della Legge n.398/91

Tale norma originariamente applicata solo alle ASD è stata estesa a tutte le associazioni “senza scopo di lucro”.

Il legislatore non utilizza il termine “enti non commerciali”, tipico del diritto tributario ma quello civilistico di associazione .

Ciò sta a significare che anche nel caso in cui possa e debba essere considerato, ai fini impositivi, un ente commerciale, se e ove non sia dimostrata la sua **finalità lucrativa** manterrà il diritto, rispettando il tetto di volume d'affari previsto, di applicare le agevolazioni di cui alla L. n.398/91.

## Sul concetto di scopo di lucro

Lo svolgimento di attività economiche, anche in via principale, appare del tutto consono alla natura delle ASD.

Tale tesi appare confermata anche dalla previsione dell'art.149 Tuir secondo cui le ASD non perdono la loro natura di enti non commerciali pur in presenza di prevalenti ricavi commerciali, rispetto a quelli istituzionali nel proprio bilancio.

L'esistenza di un lucro oggettivo non può costituire il parametro per il disconoscimento di sodalizio sportivo (basti pensare che è la stessa Agenzia, nella sua circolare n.21/03 a riconoscere le società di capitali sportive dilettantistiche come enti commerciali) ma dovrà essere solo **la prova e l'esistenza del lucro soggettivo**, ossia di quella distribuzione diretta o indiretta di utili che è la sola che potrà far decadere lo *status* di "sportiva".

In sede di accertamento è necessario non dimostrare l'esistenza o meno dello svolgimento di una attività commerciale ( rileverà solo ai fini dell'applicabilità o meno di determinate agevolazioni fiscali) ma la finalità lucrativa o meno dell'attività economica svolta.

Solo questa, in presenza dei requisiti formali sopra ricordati, potrà far perdere la natura di ASD.

# **I REQUISITI E DECADENZA PER GLI ENTI ASSOCIATIVI**

## **SPORTIVI E NON DELLA LEGGE N. 398/1991**

## REQUISITI SOGGETTIVI:

La Legge 398/91 si applica a:

- a) Associazioni Sportive Dilettantistiche non riconosciute, ex art. 36 e segg. del C. C.
- b) Associazioni Sportive Dilettantistiche con personalità giuridica di diritto privato di cui al D.P.R. 361 del 10 febbraio 2000
- c) Società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali o cooperative senza scopo di lucro  
affiliate alle federazioni sportive riconosciute dal CONI o agli enti di promozione sportiva riconosciuti dalle vigenti leggi, iscritte al Registro delle Società ed Associazioni sportive dilettantistiche c/o il CONI e che svolgono effettivamente attività sportiva dilettantistica.  
nonché, per espressa previsione normativa, anche alle
- d) Associazioni senza scopo di lucro e pro-loco
- e) Bande, cori e filodrammatiche (finanziaria 2005)

## REQUISITI QUANTITATIVI

Per poter usufruire del regime agevolato i proventi conseguiti **nel periodo d'imposta precedente** (esercizio sociale, che può essere diverso dall'anno solare) non devono superare il limite (plafond) di € 250.000,00;

**OPZIONE SIAE – AGENZIA DELLE ENTRATE VINCOLANTE PER 5 ANNI**

### **Risposte a quesiti relativi ad associazioni e società sportive che hanno optato per il regime fiscale forfettario Legge 398/1991**

#### **1. EFFETTI DELLA MANCATA TENUTA DEL MODELLO PREVISTO DAL DM 11 02 1997**

Nel primo quesito si chiede se la mancata tenuta del prospetto di cui al Dm 11 febbraio 1997, sul quale i soggetti in regime forfettario devono annotare l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio dell'attività commerciale, possa comportare la decadenza dalle agevolazioni previste dalla legge n. 398 del 1991.

L'agenzia delle Entrate ritiene che l'ente sportivo dilettantistico possa comunque continuare ad applicare le agevolazioni della legge n. 398/1991 sempre che sia in grado di fornire all'amministrazione finanziaria i riscontri contabili, quali fatture, ricevute, scontrini fiscali ovvero altra documentazione utile ai fini della corretta determinazione del reddito e dell'Iva.

L'omissione dell'adempimento, quindi, non comporta automaticamente la decadenza dai benefici fiscali di cui alla legge n. 398/1991, la possibilità di mantenere le agevolazioni è però subordinata alla sussistenza dei requisiti sostanziali richiesti dalla specifica normativa.

-

### **Risposte a quesiti relativi ad associazioni e società sportive che hanno optato per il regime fiscale forfetario Legge 398/1991**

#### **2 . EFFETTI DELLA MANCATA TENUTA DEL RENDICONTO PREVISTO DALL'ARTICOLO 5, COMMA 5, DEL DM 26 NOVEMBRE 1999, n. 473**

Nel secondo quesito si chiede se la mancata compilazione dello specifico rendiconto previsto dall'articolo 5 del Dm n. 473/1999 (da compilare entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio) comporti la disapplicazione della disposizione recata dall'articolo 25, comma 2, della legge n. 133 del 1999 che prevede che non concorrono a formare il reddito imponibile, per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore a 51.645,69 euro:

- a) i proventi realizzati dagli enti sportivi dilettantistici nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;
- b) i proventi realizzati per il tramite di raccolte pubbliche di fondi.

La circolare precisa che la mancata compilazione dello specifico rendiconto previsto dall'articolo 5 del Dm n. 473/1999 non comporta l'inapplicabilità della disposizione di esclusione dall'Ires per i proventi realizzati e non rilevati, sempre che, in sede di controllo, sia comunque possibile fornire una documentazione idonea ad attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile

### **Risposte a quesiti relativi ad associazioni e società sportive che hanno optato per il regime fiscale forfetario Legge 398/1991**

#### **3, VIOLAZIONI FORMALI DEGLI OBBLIGHI STATUTARI CONCERNENTI LA DEMOCRATICITÀ E L'UGUAGLIANZA DEI DIRITTI DI TUTTI GLI ASSOCIATI**

Il terzo quesito riguarda la violazione di natura formale rispetto alle modalità di convocazione dell'assemblea dei soci e di redazione dei verbali che sono considerati indicatori della reale natura associativa dell'ente e dell'effettiva democraticità del sodalizio. (non rituale convocazione dell'assemblea, assenza dei nomi dei partecipanti nei verbali di assemblea, mancato inserimento dei nomi degli associati nel libro soci, etc.)

Sul punto l'Agenzia fa presente che la questione non è tanto riferita alle modalità di convocazione del socio in assemblea (anche una e-mail può andare bene) quanto alla circostanza che il sodalizio oggetto di controllo dia prova che il rapporto con i propri associati è effettivo e continuativo.

### **Risposte a quesiti relativi ad associazioni e società sportive che hanno optato per il regime fiscale forfetario Legge 398/1991**

Al riguardo, la circolare elenca una serie di comportamenti che possono far pensare alla violazione della clausola della democraticità.

Tra questi:

- la circostanza che il voto in assemblea sia limitato a determinate categorie di soci
- la presenza di quote associative differenziate a cui corrisponde una diversa posizione del socio in termini di diritti
- la mancanza assoluta di forme di comunicazione idonee ad informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali.

Si tratta, in pratica, di valutare caso per caso se le previsioni statutarie trovano corrispondenza nelle concrete modalità operative della singola associazione.

Se questo non accade, conclude la circolare, l'associazione sportiva dilettantistica deve decadere dai benefici della legge n. 398/1991 per mancata osservanza della clausola di cui all'articolo 90, comma 18, lettera e) della legge n. 289/2002.



### Risoluzione n. 123 del 07.11.2006

- con riguardo sia all'IVA sia alle imposte sui redditi, il venir meno durante il periodo d'imposta dei requisiti necessari per l'applicazione dei regimi agevolativi recati dalla legge n. 398/1991 e successive modificazioni determina, secondo i chiarimenti forniti dalla citata circolare n.1 del 1992, l'applicazione del tributo con le modalità ordinarie dal mese successivo a quello in cui sono cessati i menzionati requisiti;

#### **Si creano due periodi soggetti a differenti regimi tributari**

- uno dall'inizio del periodo d'imposta fino al mese in cui è avvenuto il superamento del limite dei 250.000 euro nel quale il reddito imponibile sarà determinato e l'IVA sarà applicata e gli adempimenti contabili saranno posti in essere secondo il regime agevolativo recato dalla legge n. 398/1991;
- uno dal mese successivo all'avvenuto superamento del predetto limite, fino alla fine del periodo d'imposta, nel quale si applicherà il regime tributario ordinario sia con riferimento alla determinazione dell'imposta che ai fini degli adempimenti contabili.

### Risoluzione n. 63 del 16.05.2006

**Alle associazioni di nuova costituzione** che hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare è applicabile il criterio proporzionale richiamato nell'allegato E, punto 1, del decreto 18 maggio 1995. Di conseguenza, precisa la risoluzione, le associazioni di nuova costituzione con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, ai fini della fruizione delle disposizioni della legge n. 398 del 1991 devono rapportare il limite massimo dei proventi, fissato in 250.000 euro, al periodo intercorrente fra la data di costituzione e il termine dell'esercizio, computandolo a giorni.