



Corso di approfondimento 2026 per segretario di associazione o società dilettantistica: Disposizioni in materia di fiscalità e di lavoro sportivo.

A cura di: FRANCESCO SISANI, Dottore Commercialista in Firenze,
Studio: Via Trieste, 11 – 50139 FIRENZE. Tel. 055/474631 – email: francesco@sisani.it

LA NUOVA RIFORMA DELLO SPORT

LA RIFORMA DELLO SPORT

La legge delega: L. 8.8.2019 n. 86 (G.U. 16.8.2019 n. 191) - *Deleghe al Governo e altre disposizioni in materia di ordinamento sportivo, di professioni sportive, nonché di semplificazione.*
In vigore dal 31.8.2019

LA NUOVA RIFORMA

I DECRETI ATTUATIVI

- ❑ **D.lgs. 28.2.2021 n. 36** - Riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo (Art. 5 legge delega).

Modificato dal **D.lgs. 5.10.2022 n. 163** (primo decreto correttivo)

- ❑ **D.lgs. 28.2.2021 n. 37** - Misure in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo (Art. 6 legge delega).
- ❑ **D.lgs. 28.2.2021 n. 38** - Riordino e riforma delle norme di sicurezza per la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi e della normativa in materia di ammodernamento o costruzione di impianti sportivi (Art. 7 legge delega).
- ❑ **D.lgs. 28.2.2021 n. 39** - Semplificazione di adempimenti relativi agli organismi sportivi (Art. 8 legge delega).
- ❑ **D.lgs. 28.2.2021 n. 40** - Misure in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali (Art. 9 legge delega).

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

LA FORMA GIURIDICA DEGLI ENTI SPORTIVI

Gli enti sportivi dilettantistici indicano nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica e possono assumere una delle seguenti forme giuridiche:

- a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato;
- c) società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile;
- c-bis) **enti del terzo settore** costituiti ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 3.7.2017, n. 117, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al registro delle attività sportive dilettantistiche di cui all'articolo 10

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Agli **enti del terzo settore** iscritti sia al Registro unico nazionale del terzo settore sia al Registro delle attività sportive dilettantistiche si applicano le disposizioni del D.lgs. 36/2021 **limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata e**, relativamente alle disposizioni del Capo I, **solo in quanto compatibili** con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (C.T.S.), e, per le imprese sociali, con il decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112.

Agli enti del terzo settore che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti, avendone i requisiti, al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, **si applicano le disposizioni previste per le ASD e SSD limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata.** [art. 38, co. 1-ter]

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

IL CONTENUTO STATUTARIO

Gli enti sportivi dilettantistici si costituiscono con atto scritto nel quale devono essere espressamente previsti:

- a) la sede legale.
- b) la denominazione;
- c) l'oggetto sociale con specifico riferimento **all'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;
- d) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- e) l'assenza di fini di lucro; f)
le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

IL CONTENUTO STATUTARIO

- g) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- h) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- i) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

Agli enti del terzo settore, anche nella forma di impresa sociale, iscritte al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (R.A.S.), non è richiesto il requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica di cui al comma 1, lettera b).

Le SSD sono disciplinate dalle disposizioni del codice civile riguardanti il contenuto dell'atto costitutivo e dello statuto e la forma societaria adottata.

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

L'ASSENZA DELLA FINALITA' LUCRATIVA

Gli Enti sportivi dilettantistici destinano eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del proprio patrimonio.

E' vietata la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominati, a soci o associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto.

Per le SSD è possibile una limitata distribuzione degli utili mediante aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci oppure mediante distribuzione di dividendi ai soci.

Per le SSD è ammesso il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato.

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

LE ATTIVITA' SECONDARIE E TRUMENTALI

Gli Enti sportivi dilettantistici possono esercitare **attività diverse** dall'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, a condizione che:

- ☐ l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano,
- ☐ abbiano carattere **secondario** e **strumentale** rispetto alle attività istituzionali, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o del Ministro dello Sport

I proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo pubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive sono esclusi dal computo dei criteri e dei limiti per l'individuazione delle attività secondarie e strumentali.

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

IL RICONOSCIMENTO AI FINI SPORTIVI

Gli Enti sportivi dilettantistici sono riconosciuti, ai finisportivi, dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalle Discipline Sportive Associate, dagli Enti di Promozione Sportiva.

La certificazione della effettiva natura dilettantistica dell'attività svolta dagli enti sportivi avviene mediante l'iscrizione del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, tenuto dal Dipartimento per lo sport.

IL D.LGS. 36/2021 - NUOVO CONTENUTO STATUTARIO

INCOMPATIBILITA'

E' fatto divieto agli amministratori delle associazioni e società sportive dilettantistiche di ricoprire qualsiasi carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche nell'ambito della medesima Federazione Sportiva Nazionale, Disciplina Sportiva Associata o Ente di Promozione Sportiva riconosciuti dal CONI.

IL NUOVO DECRETO CORRETTIVO

Il D.lgs. 36/2021 doveva entrare in vigore il 1.7.2023

Il termine di adeguamento degli statuti dopo ripetute proroghe è stato fissato al **30 GIUGNO 2024**.

Previsione in base alla quale il mancato rispetto per due esercizi successivi dei criteri di determinazione delle attività diverse potrà comportare la cancellazione d'ufficio dal RAS.

Le sedi degli enti sportivi dilettantistici in cui si svolgono le attività istituzionali saranno compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee, indipendentemente dalla destinazione urbanistica.

Viene introdotta un'agevolazione ai fini **IRAP** per i compensi dei co.co.co. nell'area del dilettantismo che fino all'importo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP.

Tipologia

ENTI SPORTIVI DILETTANTISTICI art. 6 d.lgs. 36/2021



Forme giuridiche:

- a) **associazione sportiva senza personalità giuridica** (artt. 36-42 Codice Civile);
- b) **associazione sportiva con personalità giuridica** (artt. 14-35 codice civile);
- c) **società sportiva di capitali o cooperativa**, costituita secondo la disciplina civilistica ordinaria prevista per le normali società di capitali o cooperative, fatta eccezione per le disposizioni che prevedono la finalità di lucrativa
- c bis) **enti del terzo settore** costituiti ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al registro delle attività sportive dilettantistiche.

Tipologia

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE SENZA SCOPO DI
LUCRO*



- Requisiti statutari (Art. 7 D.lgs. 36/2021)
- Riconoscimento sportivo (iscrizione annuale nel Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche RASD)
- Affiliazione annuale Federazione sportiva/Ente di promozione/Disciplina sportiva associata

****dal punto di vista civilistico sono considerate società di capitali con tutti gli obblighi che ne derivano***

Domanda:

Quali sono le principali differenze tra
ASSOCIAZIONE e **SOCIETÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA** ?

1. Modalità e costi di costituzione

la società richiede:

- *l'intervento del **Notaio***
- ***Capitale Sociale minimo***
- ***iscrizione al Registro delle Imprese** (c/o Camera di Commercio)*

Domanda:

Quali sono le principali differenze tra
ASSOCIAZIONE e **SOCIETÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA** ?

2. Adempimenti amministrativi

La società comporta:

- ***maggiori adempimenti contabili/amministrativi***
(vidimazione Libri sociali, deposito annuale bilancio in Camera di Commercio, ecc)
- ***maggiori formalità***

Domanda:

Quali sono le principali differenze tra
ASSOCIAZIONE e **SOCIETÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA** ?

3. Responsabilità e gestione

La società è caratterizzata:

- ***responsabilità limitata al capitale conferito***
- ***proprietà (di solito) ristretta***

Tipologia

**ASSOCIAZIONI
RICONOSCIUTE
E
FONDAZIONI**

*Codice civile
(artt. 14 - 35)*

**ASSOCIAZIONI
NON
RICONOSCIUTE
E COMITATI**

*Codice civile
(artt. 36 - 42)*

Tipologia

ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE

- Personalità giuridica
- Controllo costitutivo e operativo pubblico
- Autonomia patrimoniale perfetta

ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

- Personalità giuridica «parziale»
- Limitati controlli costitutivi
- Autonomia patrimoniale imperfetta

Associazioni NON riconosciute - Patrimonio

Il patrimonio non figura tra i requisiti essenziali in quanto delle obbligazioni assunte dall'associazione **rispondono personalmente illimitatamente e solidalmente** coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione stessa (art. 38 c.c.)

Tuttavia finchè l'associazione dura i singoli associati non possono chiederne la divisione, né pretenderne la quota in caso di recesso (art. 37 c.c.)



AUTONOMIA PATRIMONIALE IMPERFETTA

Associazioni NON riconosciute - Patrimonio

In altre parole:

.Gli amministratori (rectius coloro che hanno agito) **non godono della limitazione della responsabilità** per le obbligazioni contratte in nome e per conto dell'associazione

.I terzi che vogliono far valere i loro crediti possono agire **direttamente ed immediatamente** sul patrimonio degli amministratori, senza aver preventivamente escusso il patrimonio dell'associazione

.La responsabilità permane nei limiti delle obbligazioni effettivamente contratte **anche in seguito** alla cessazione dell'incarico, o all'avvicinarsi delle cariche

La personalità giuridica

La personalità giuridica è la capacità astratta di essere titolare di diritti e obblighi (attraverso i propri organi, costituiti da persone fisiche) in modo completamente autonomo rispetto ai membri che la costituiscono.

Le persone giuridiche godono di una **autonomia patrimoniale perfetta**, esse infatti rispondono con il proprio patrimonio per le obbligazioni assunte.

Autonomia patrimoniale

E' intesa come la separazione tra il patrimonio dell'ente da quello degli associati (o degli amministratori ed in genere di qualunque soggetto diverso dall'ente stesso).

Nel nostro ordinamento si ravvisa una sorta di graduazione nell'autonomia (dall'autonomia imperfetta di un'associazione non riconosciuta o di una società di persone a quella perfetta prevista per le associazioni riconosciute e per le società di capitali).

Autonomia Patrimoniale Imperfetta

Le persone giuridiche senza personalità hanno autonomia patrimoniale imperfetta:

il loro "patrimonio" è separato da quello di chi ne fa parte, ciò che vale specie in relazione alla responsabilità patrimoniale (art. 2740 c.c.).

Tale separazione è però soltanto parziale in quanto per le obbligazioni assunte dall'associazione non riconosciuta rispondono personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'ente stesso (art. 38 c.c.).

Autonomia Patrimoniale Perfetta

Le persone giuridiche con personalità hanno autonomia patrimoniale perfetta:

Essa comporta la netta separazione del patrimonio degli enti da quelli delle persone fisiche che vi prendono parte.

Quindi in concreto:

- 1) chi utilizza beni dell'ente non è nella situazione giuridica di chi adopera beni propri (il titolare è l'ente);
- 2) i creditori dei membri dell'ente non possono pretendere da questo l'adempimento;
- 3) i creditori dell'ente non possono pretendere dai membri di quest'ultimo il pagamento delle loro obbligazioni.

Autonomia Patrimoniale Perfetta

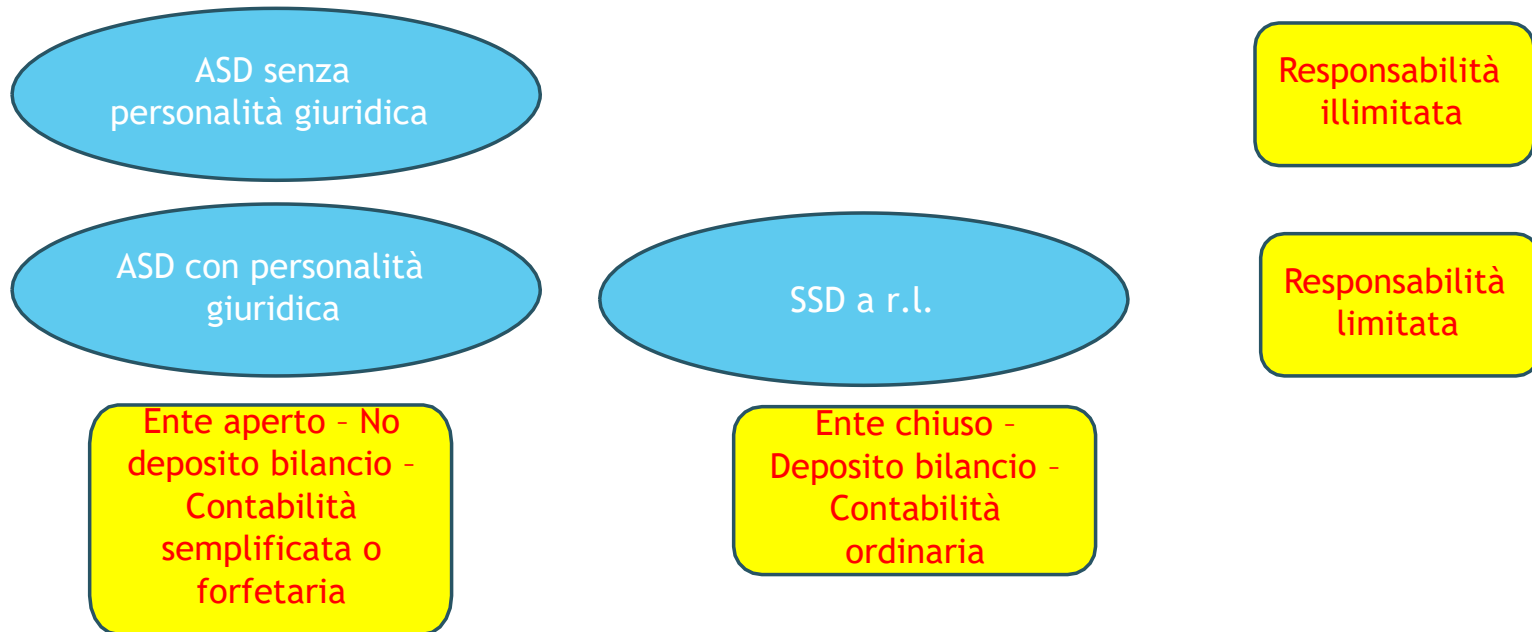
Questo principio subisce una mitigazione:

·gli amministratori sono responsabili verso l'ente e verso i terzi per i danni prodotti in violazione dei doveri inerenti alla loro carica.

La limitazione della responsabilità si giustifica poiché le persone giuridiche riconosciute sono soggette al rispetto di obblighi di **pubblicità** (dichiarativa). Le loro vicende fondamentali sono iscritte nel registro delle persone giuridiche (ora nel RASD): questo pone i terzi che entrano in contatto con la persona riconosciuta in grado di assumere tutte le informazioni (compresa la consistenza del patrimonio) necessarie a decidere dell'opportunità di stipulare contratti con la stessa.

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche

Inquadramento giuridico e conseguenze sulla responsabilità degli amministratori



La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche

Inquadramento giuridico e conseguenze sulla responsabilità degli amministratori

Art. 38.
Obbligazioni.

Codice Civile

Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione, i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

NO beneficio preventiva escussione

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche

PERSONALITÀ GIURIDICA: la caratteristica che hanno gli enti dotati di **autonomia patrimoniale perfetta**, ovvero quelli che **rispondono delle proprie obbligazioni esclusivamente con il proprio patrimonio**.

In altri termini con la personalità giuridica l'associazione si configura come un ente **“a responsabilità limitata”** e nessuno dei suoi componenti (quindi né gli associati, né gli amministratori) dovrà rispondere personalmente per i debiti contratti dall'ente associativo



L'acquisizione della personalità giuridica permette di **escludere la responsabilità personale e solidale** di chi ha agito per conto dell'associazione per i debiti contratti successivamente (NON si applica più art.38 Cod.Civ.)

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche

Una volta ottenuta la personalità giuridica questa **rimane indefinitamente** (non va rinnovata periodicamente), tuttavia quando risulta che il **patrimonio minimo** di 10.000 euro richiesto per poter ottenere la personalità giuridica è **diminuito di oltre un terzo in conseguenza di perdite**, l'organo di amministrazione deve senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la ricostituzione del patrimonio minimo oppure la trasformazione, la prosecuzione dell'attività in forma di associazione non riconosciuta, la fusione o lo scioglimento dell'ente.

Attualmente non c'è obbligo di redazione del deposito con stato patrimoniale né di deposito del bilancio. Tuttavia al momento dell'approvazione del bilancio/rendiconto annuale è opportuno che venga verificata la sussistenza del presupposto del patrimonio minimo

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche

procedura per l'acquisizione

- ✓ **Convocazione di un'assemblea straordinaria** per approvare le modifiche statutarie necessarie alla richiesta della personalità giuridica e per l'effettiva richiesta della personalità giuridica al RASD;
- ✓ **Redazione di una perizia** (che andrà giurata davanti a un notaio da un soggetto iscritto al Registro dei Revisori Contabili) sul valore del patrimonio dell'associazione sportiva;
- ✓ **Verbalizzazione dell'assemblea straordinaria** che andrà tenuta davanti a un notaio, attraverso la quale l'associazione delibera la variazione dello statuto e la richiesta della personalità giuridica;
- ✓ **Richiesta da parte del notaio al RASD** dell'inserimento dell'associazione tra quelle dotate di personalità giuridica.

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche procedura per l'acquisizione

- ✓ l'associazione dovrà dimostrare, al momento della richiesta, l'esistenza di un patrimonio minimo di 10.000 euro che abbia la caratteristica di essere liquido e disponibile
- ✓ una volta ottenuta la personalità giuridica, dovrà dimostrare di non avere perso la disponibilità del patrimonio minimo attraverso l'approvazione di bilanci/rendiconti che non evidenzino perdite di dimensioni tali da erodere il patrimonio certificato al momento della richiesta

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche procedura per l'acquisizione

Condizioni necessarie per la richiesta della personalità giuridica:

- ✓ Assemblea straordinaria (per atto pubblico)
- ✓ Clausole statutarie conformi a Riforma dello Sport e dell'art. 16 e segg. c.c. : **nuovo statuto**
- ✓ Sede legale in UE e sede accessibile in Italia
- ✓ Valido rapporto di affiliazione
- ✓ Svolgimento effettivo di attività sportiva, didattica o formativa
- ✓ Numero minimo di tesserati, atleti e tecnici coerente con disciplina sportiva praticata

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche procedura per l'acquisizione

Perizia di un revisore contabile che attesta patrimonio liquido e esigibile di almeno 10.000 euro:

- ✓ Redazione situazione patrimoniale aggiornata a non più di 120 giorni da data atto
- ✓ Attivo: banca, cassa, crediti (*verso associati, clienti, enti pubblici ecc...*), rimanenze, immobilizzazioni
- ✓ Passivo: debiti (*verso banche, fornitori, enti affilianti, lavoratori sportivi, erario, ecc...*)
- ✓ Redazione perizia (relazione giurata) con attestazione dell'esistenza del patrimonio minimo
- ✓ Verbale di asseverazione della relazione giurata da parte del notaio

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche procedura per l'acquisizione

Assemblea straordinaria

- ✓ verifica quorum costitutivo e deliberativo
- ✓ in prima o seconda convocazione
- ✓ Possibilità di delegare



Calcolo numero minimo di
partecipanti



Sulla base di statuto vigente

La personalità giuridica per le associazioni sportive dilettantistiche procedura per l'acquisizione

Dopo che il notaio trasmette l'atto al
RASD viene iscritta sul Registro
l'avvenuta acquisizione della personalità giuridica in

Dati anagrafici

Denominazione
[redacted] A.S.D.



Codice fiscale
[redacted]

Partita IVA
[redacted]

Natura giuridica
Associazione con personalità giuridica

Gruppo sportivo
-

Regimi fiscali ed adempimenti contabili

«Un'asd non lucrativa può svolgere attività commerciale?»

«Le entrate ottenute mediante attività di raccolta fondi sono tassate?»

«Le quote associative sono tassate?
Posso fare dei corsi a pagamento a favore degli associati?»

«Sono previste delle semplificazioni negli adempimenti contabili e fiscali per gli enti non lucrativi di tipo associativo?»

Articolo 73 del nuovo Tuir:

Sono soggetti all'imposta sul reddito delle società:

...

c) Gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali

Art. 55 Tuir – Redditi d'impresa

.esercizio per professionale abituale, ancorché non esclusiva, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c., quindi: - un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;

- un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;

- un'attività di trasporto;

- un'attività bancaria o assicurativa;

- altre attività ausiliarie;

.attività organizzate in forma di impresa dirette alle prestazioni di servizi che non rientrano nell'art. 2195 c.c.;

.sfruttamento di miniere, cave, torbiere, saline ...;

Dall'art. 73 del TUIR

si desume

Elemento essenziale
per qualificare un ente
come non commerciale

oggetto sociale esclusivo
o principale

enti commerciali

enti non commerciali

Definizione oggetto esclusivo o principale



Attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati:

- dalla legge;
- dall'atto costitutivo o dallo statuto

L'oggetto principale o esclusivo è determinato



- in base alla legge;
- in base all'atto costitutivo o allo statuto se:
 - atto pubblico,
 - scrittura privata autenticata,
 - scrittura privata registrata;
- IN MANCANZA
 - in base all'attività effettivamente esercitata

«Un'associazione non lucrativa può svolgere attività commerciale?»

ENTE NON
COMMERCIALE



Attività
svolta
ISTITUZIONALE



COMMERCIALE

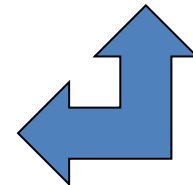
un ente non commerciale può ben svolgere **anche attività commerciali** purché queste non siano essenziali, ma si pongano in **funzione strumentale e secondaria** rispetto all'attività istituzionale dell'ente, quella prevalente, che consente la diretta soddisfazione degli scopi primari per cui l'ente si è costituito, e che deve rimanere intrinsecamente non commerciale.

ENTI NON COMMERCIALI

che svolgono:
solo attività istituzionali

che svolgono:
attività istituzionali e
attività commerciali

L'attività commerciale deve essere
strumentale per il raggiungimento
delle finalità istituzionali

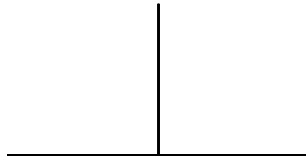


E irrilevante, in linea di massima, che i proventi delle attività commerciali siano prevalenti rispetto alle entrate istituzionali però si corre il rischio della perdita della qualifica di ente non commerciale (art. 149 del Tuir)

Concetto di attività principale



“prevalenza” qualitativa

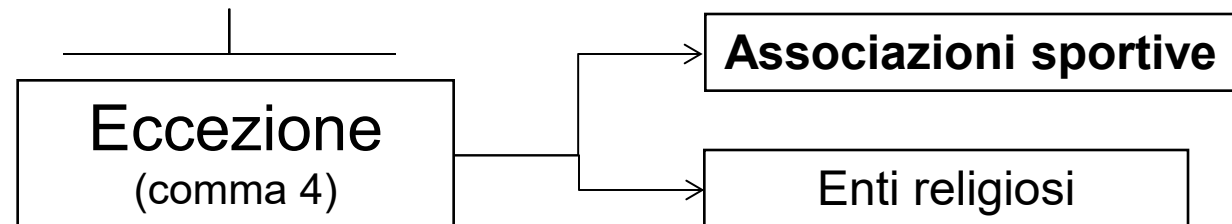


E' irrilevante l'elemento quantitativo cioè l'entità prevalente dei proventi fra le eventuali più attività

ART 149 TUIR – Perdita qualifica

indipendentemente dalle previsioni statutarie un ente perde la qualifica di non commerciale se per un intero periodo d'imposta eserciti prevalentemente attività commerciale

- prevalenza delle immobilizzazioni
- prevalenza dei ricavi e dei redditi commerciali
- prevalenza dei componenti negative



Esempio: ente non commerciale esercente un'attività sportiva

Oggetto sociale: L'organizzazione, la pratica e la diffusione del gioco del calcio, compresa l'attività didattica, anche con la partecipazione a campionati tornei e così via

Per la realizzazione dell'oggetto sociale: potrà organizzare convegni, tavole rotonde, ottenere sponsorizzazioni, etc.

Attività essenziale per realizzare gli scopi primari dell'ente

=

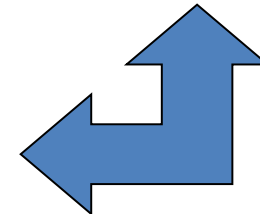
Partecipazione a campionati, tornei e così via (solo quella sportiva)

Attività strumentale per realizzare gli scopi primari

=

Sponsorizzazioni – organizzazione di convegni, etc.

Rappresentano i mezzi necessari per svolgere l'attività sportiva



Ad es. le somme ottenute dagli sponsor vengono impiegate per sostenere le spese per le trasferte del campionato

ENTE NON
COMMERCIALE



ART. 143 TUIR

Il Reddito Complessivo degli enti non commerciali è formato dalla somma dei seguenti redditi (art. 8 del nuovo Tuir):

- ✓fondiari;
- ✓di capitale;
- ✓di impresa;
- ✓diversi

I predetti redditi sono tassati ovunque prodotti e quale ne sia la destinazione

Art. 143 - Sono esclusi dal reddito complessivo i redditi:

- esenti dall'imposta;
- soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta;
- soggetti ad imposta sostitutiva

Ad esempio un'associazione culturale, che esercita unicamente attività istituzionali, concede in locazione un immobile e matura sul conto corrente bancario interessi attivi, dovrà dichiarare solo i redditi fondiari (l'affitto). Rimangono esclusi gli interessi attivi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di imposta

Art. 143 - Non si considerano attività commerciali

Le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione

Sono quindi necessarie tre condizioni:

- 1) l'assenza di organizzazione;
- 2) la conformità delle prestazioni rese alle finalità istituzionali dell'ente;
- 3) i corrispettivi non devono eccedere i costi di diretta imputazione sostenuti per le prestazioni $\geq$

In particolare:

1. per valutare la conformità delle prestazioni rese alle finalità istituzionali si deve fare riferimento alle indicazioni contenute nello statuto;
2. i compensi conseguiti per le prestazioni rese devono remunerare solo le spese sostenute per le prestazioni stesse e non devono inglobare una quota di utile

Ai fini iva le suddette prestazioni possono considerarsi fuori campo IVA per mancanza del presupposto soggettivo, in quanto non organizzate in forma di impresa

Determinazione dei redditi: art. 144, comma 1.

I redditi e le perdite che concorrono a formare il reddito complessivo sono determinati distintamente per ciascuna categoria in base al risultato complessivo di tutti i cespiti che vi rientrano.

Si applicano ove non sia disposto diversamente le norme relative alla determinazione dei redditi delle varie categorie

Ad esempio:

1. Immobile locato: determina il reddito fondiario in misura pari al canone di locazione al netto della detrazione forfetaria del 5%
2. La plusvalenza deve essere determinata secondo le regole previste per i redditi diversi di cui all'art. 67 del Tuir

Obbligo della contabilità separata per le attività commerciali – Art. 144, comma 2

La disposizione risponde all'esigenza di

- 1) conferire trasparenza alla gestione;
- 2) facilitare la determinazione del reddito d'impresa laddove l'ente abbia svolto anche attività commerciali;
- 3) facilitare l'individuazione dell'oggetto principale dell'ente per rendere più semplice la sua qualificazione ai fini tributari

Non è più consentito, quindi, adottare un sistema di contabilità unico riferito sia all'attività istituzionale che a quella commerciale

Ente che svolge attività commerciale e istituzionale

Costi per l'acquisto di beni e servizi

Utilizzo esclusivo per
l'attività commerciale

Costi integralmente
deducibili

Utilizzo promiscuo nelle due
attività

Applicazione del pro - rata

Criteri di detraibilità dei costi promiscui: pro – rata – Art. 144, comma 4

Il pro – rata è un meccanismo di tipo forfetario in base al quale viene determinata la percentuale di detraibilità dei costi relativi a beni e servizi acquistati promiscuamente

$$\text{Percentuale di deducibilità} = \frac{\text{Ricavi ed altri proventi commerciali}}{\text{Ricavi commerciali + entrate istituzionali}}$$

Per gli immobili utilizzati promiscuamente la quota deducibile si determina applicando la predetta percentuale alla rendita catastale o al canone di locazione anche finanziaria

«Le entrate ottenute mediante attività di
raccolta fondi sono tassate?»

.. non si considerano
commerciali..

Art. 143, Tuir

1.[...]

2. [...]

3. NON concorrono in ogni caso alla formazione del **REDDITO** degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73:

a) i FONDI pervenuti ai predetti enti a seguito di **RACCOLTE PUBBLICHE** effettuate **OCCASIONALMENTE**, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

b) i CONTRIBUTI corrisposti da **AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE** ai predetti enti per lo **SVOLGIMENTO CONVENZIONATO O IN REGIME DI ACCREDITAMENTO** di cui all'articolo 8, comma 7, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, come sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 7 dicembre 1993, n. 517, di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi.

ART. 143, comma 3, TUIR:

non concorrono alla formazione del reddito complessivo:

.i fondi pervenuti a seguito di **raccolte pubbliche** anche mediante offerte di modico valore o di servizi ai sovventori:

- iniziative occasionali;
- in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze, etc;
- beni e servizi ceduti di modico valore

.contributi corrisposti da Amministrazioni pubbliche:

- somme corrisposte da amministrazioni pubbliche;
- In regime convenzionato o di accreditamento;
- per attività aventi finalità sociali;
- svolte in conformità ai fini istituzionali;

Raccolta fondi

SOGGETTI INTERESSATI

SPORTIVI

ALTRI ENC

L. 133/99, Art. 25, comma 2

Art. 143, comma 3, TUIR



ASSOCIAZIONI SPORTIVE
DILETTANTISTICHE

Attività commerciali connesse agli scopi istituzionali

L. 133/99, Art. 25, comma 2

Per le **ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE ...** che **abbiano optato per la legge 398 ... 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** al limite annuo complessivo fissato con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e con il Ministro per i beni e le attività culturali (ora pari ad **€ 51,645,65**):

a) i proventi realizzati dalle associazioni nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali ...

ex. somministrazione alimenti e bevande, vendita gadget, sponsorizzazioni, cene sociali

b) i proventi realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'articolo 143, comma 2 del TUIR.

Raccolta fondi

SPORTIVE

TASSAZIONE PROVENTI DA RACCOLTA FONDI		
< 2 EVENTI ANNUI	RACCOLTA < 51.645,69 €	SI <u>IVA</u> NO <u>IRES</u>
	RACCOLTA > 51.645,69 €	SI <u>IVA</u> SI <u>IRES</u> su > 51.645,69 €
> 2 EVENTI ANNUI	SI <u>IVA</u> E NO <u>IRES</u> PRIMI 2 EVENTI SI <u>IVA</u> E <u>IRES</u> PROVENTI DALLA 3° MANIFESTAZIONE IN POI (anche se prime 2 non hanno superato € 51.645,69)	

Per le raccolte pubbliche di fondi è previsto l'obbligo di redigere un apposito rendiconto (Art. 20, comma 2 DPR n. 600/1973)

Per ciascuna iniziativa, manifestazione, etc. l'ente deve:

- 1) predisporre in modo chiaro e trasparente un apposito e separato rendiconto delle entrate e delle spese;
- 2) predisporre, ove necessaria per motivi di chiarezza e trasparenza, una relazione illustrativa delle entrate e delle spese anzidette

««Le quote associative sono tassate?
Posso fare dei corsi a pagamento a favore
degli associati?»

ART. 148 TUIR

REGOLA GENERALE

(QUOTE/CONTRIBUTI ASSOCIATIVI)

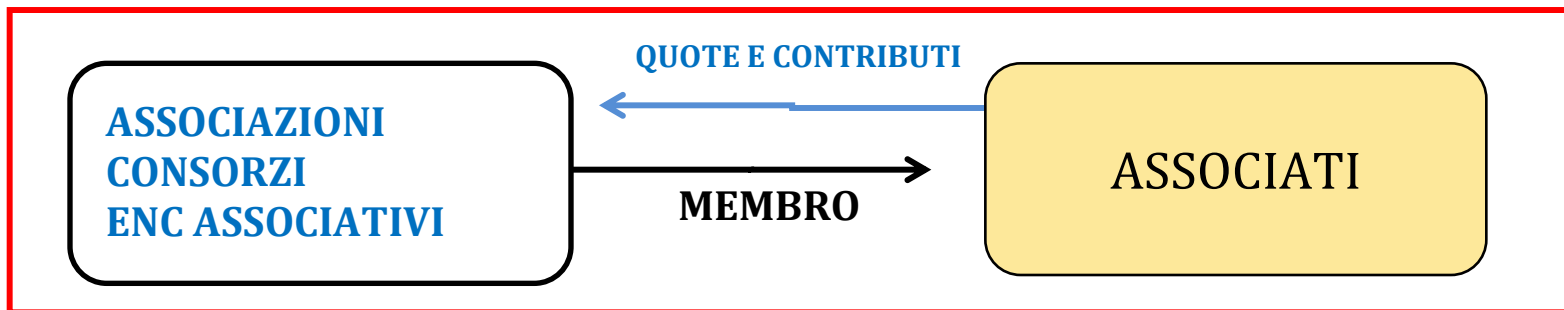
1. Non è considerata commerciale l'**ATTIVITÀ** svolta nei confronti degli ASSOCIATI O PARTECIPANTI, in **conformità alle finalità istituzionali**, dalle

- ASSOCIAZIONI,

- CONSORZI

- 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.



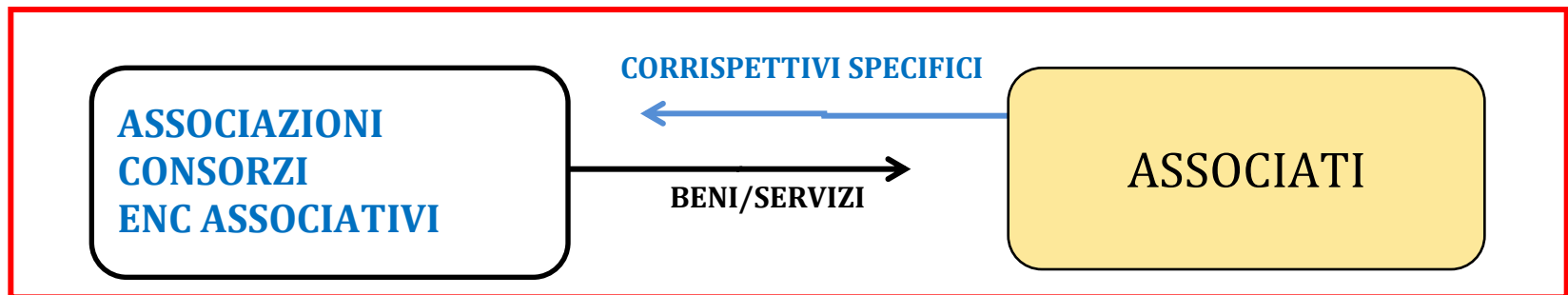
FINALITA' ISTITUZIONALI

ART. 148 TUIR

PRESUNZIONE DI COMMERCIALITA'

(CORRISPETTIVI SPECIFICI)

2. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di **ATTIVITÀ COMMERCIALI**, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143, le **CESSIONI DI BENI E LE PRESTAZIONI DI SERVIZI** agli **ASSOCIATI** ~~o PARTECIPANTI~~ verso pagamento di **CORRISPETTIVI SPECIFICI**, compresi i **CONTRIBUTI** e le **QUOTE SUPPLEMENTARI** determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità.



ATTIVITA' COMMERCIALE

ART. 148 TUIR

ATTIVITA' DE-COMMERCIALIZZATA

(CORRISPETTIVI SPECIFICI)

3. Per le ASSOCIAZIONI POLITICHE, SINDACALI E DI CATEGORIA, RELIGIOSE, ASSISTENZIALI, **SPORTIVE DILETTANTISTICHE**,

non si considerano commerciali

- le attività svolte in **DIRETTA ATTUAZIONE DEGLI SCOPI ISTITUZIONALI**,
- effettuate verso pagamento di **CORRISPETTIVI SPECIFICI**
- nei confronti

1. degli ISCRITTI, **ASSOCIATI** O PARTECIPANTI propri, **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,

2. dei **RISPETTIVI ASSOCIATI** $\ominus$ PARTECIPANTI-e

3. dei **TESSERATI** dalle rispettive organizzazioni nazionali,
nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

ex. corsi di SCUOLA CALCIO.... ma anche i corrispettivi corrisposti da altra asd affiliata alla medesima FSN o EPS per lo svolgimento di attività sportiva (Circ. AdE 18 del 20218).....

E i fini Iva ?

ART. 4, comma 4, DPR 633/72

Contiene una norma «speculare» rispetto all'Art. 148 TUIR:

*Anche ai fini Iva per le ASSOCIAZIONI POLITICHE, SINDACALI E DI CATEGORIA, RELIGIOSE, ASSISTENZIALI, **SPORTIVE DILETTANTISTICHE**,*

non si considerano commerciali

*- le attività svolte in **DIRETTA ATTUAZIONE DEGLI SCOPI ISTITUZIONALI**, effettuate verso pagamento di **CORRISPETTIVI SPECIFICI** nei confronti degli ISCRITTI, **ASSOCIATI** Q PARTECIPANTI propri, **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.*

Si tratta pertanto di operazioni cd. «fuori campo Iva» per le quali non sorgono neanche gli obblighi connessi (fatturazione, liquidazioni, dichiarazione iva, ecc.)

ART. 4, comma 4, DPR 633/72

Tale norma era stata in realtà abrogata, e dal 1/1/2026 avrebbe dovuto entrare in vigore il regime di **ESENZIONE IVA** ai sensi dell'art. 10 del DPR 633 per l'attività sportiva; ciò avrebbe comportato l'apertura della partita Iva anche per chi non svolgeva attività commerciale, l'adozione dei registri fiscali, la necessità di emettere scontrino o fattura elettronica, l'obbligo delle dichiarazioni fiscali annuali.

Anche se il regime forfetario della L. 398 avrebbe continuato a “salvare” da tali adempimenti e ad evitare inutili allarmismi, **il Governo ha comunque risolto la questione rinviando l'entrata in vigore dell'esenzione al 2036.**

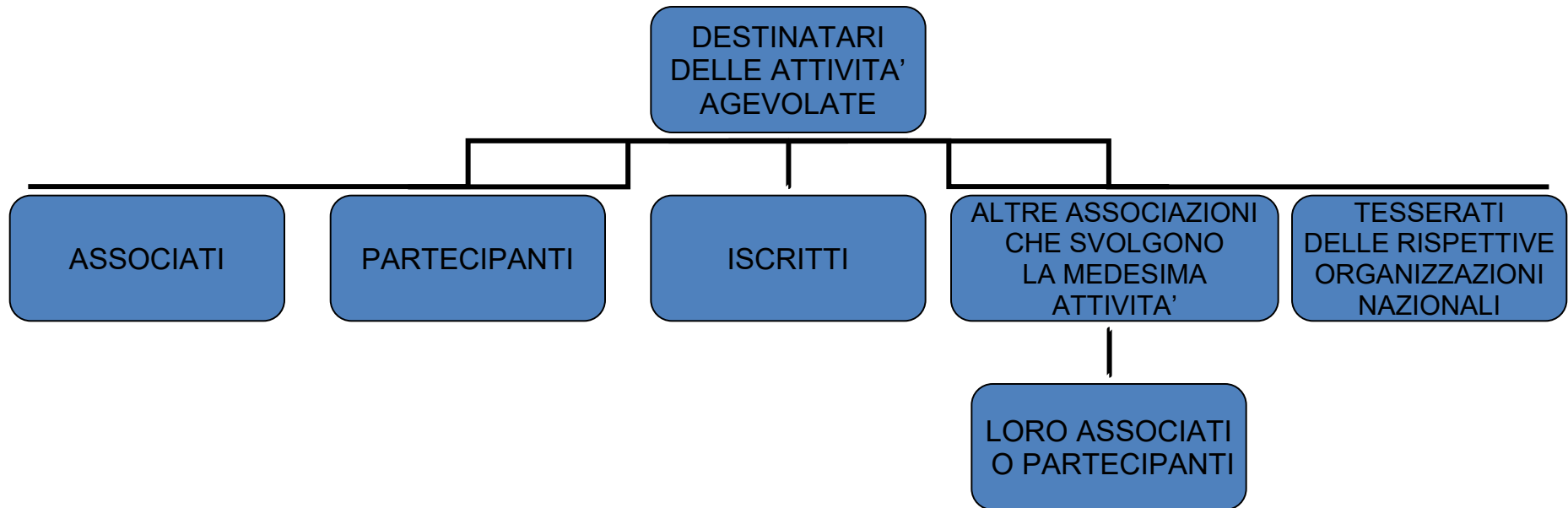
Pertanto, l'attività sportiva resta nel vecchio regime di **ESCLUSIONE IVA** ai sensi dell'art. 4 del DPR 633.

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”

Associazioni:

- politiche,
- sindacali e di categoria,
- religiose,
- assistenziali,
- **sportive dilettantistiche**,
- strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse'

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”



ATTENZIONE!!

PRESTAZIONI RESE A:

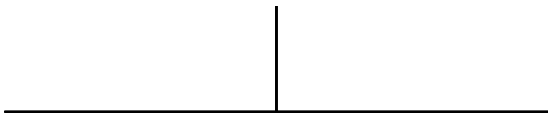
**NON ASSOCIATI
NON TESSERATI**

presunzione assoluta

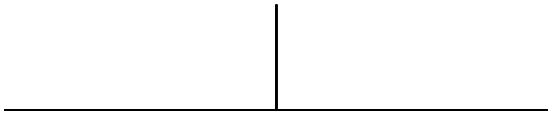
ATTIVITA'
COMMERCIALE

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”

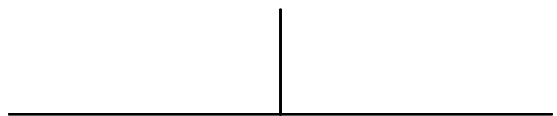
CONDIZIONE NECESSARIA PER L'AGEVOLAZIONE



CESSIONE DI BENI E PRESTAZIONI DI SERVIZI



**IN DIRETTA ATTUAZIONE DEGLI
SCOPI ISTITUZIONALI**



***Circ. Min. 12/5/1998, n. 124/E: in base a criteri
obiettivamente riscontrabili e non in base a una
autoqualificazione risultante dallo statuto***

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”

Requisiti statutari (c. 8 art. 148 Tuir e Art. 4 Dpr 633/72):

1. Atto costitutivo e statuto in forma di:

- .Atto pubblico;
- .Scrittura Privata autenticata;
- .Scrittura privata registrata;

2. Contenenti alcune specifiche clausole (vd. oltre)

~~3. Redazione modello EAS (art. 30 D.L. 185/2008) (non più richiesto a seguito della riforma dello sport, d.lgs. 36/2021)~~

CLAUSOLE STATUTARIE (art. 148 Tuir e 4 DPR 633, c 8)

- a. divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;**
- b. obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'art. 3, comma 190, della legge 23/12/96, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;**

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”

- c. disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione dalla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;**
- d. obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;**

ENTI ASSOCIATIVI “PRIVILEGIATI”

e. eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;

e. intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

ART. 148 TUIR

PRESUNZIONE DI COMMERCIALITA'

4. La disposizione del comma 3 non si applica per le cessioni di beni nuovi prodotti per la vendita, per le somministrazioni di pasti, per le erogazioni di acqua, gas, energia elettrica e vapore, per le prestazioni alberghiere, di alloggio, di trasporto e di deposito e per le prestazioni di servizi portuali e aeroportuali né per le prestazioni effettuate nell'esercizio delle seguenti attività:

- a) *gestione di spacci aziendali e di mense;*
- b) *organizzazione di viaggi e soggiorni turistici;*
- c) *gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;*
- d) *pubblicità commerciale;*
- e) *telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari.*

**COMUNQUE
COMMERCIALI**

ART. 4 DPR 633/72

ATTIVITA' COMMERCIALE



OCCASIONALE



CONTINUATIVA

Attività Commerciale (non occasionale)

1°

APERTURA PARTITA IVA

2°

SCELTA REGIME FISCALE

3°

ISCRIZIONE AL **REA** (CAMERA DI COMMERCIO)

4°

~~Modello EAS~~

Contabilità (codice civile)

L'obbligo di scegliere un dato sistema contabile per gli enti associativi (salvo casi particolari) non è imposto da alcuna previsione normativa.

Tale scelta potrà derivare da



PREVISIONI DELLO
STATUTO

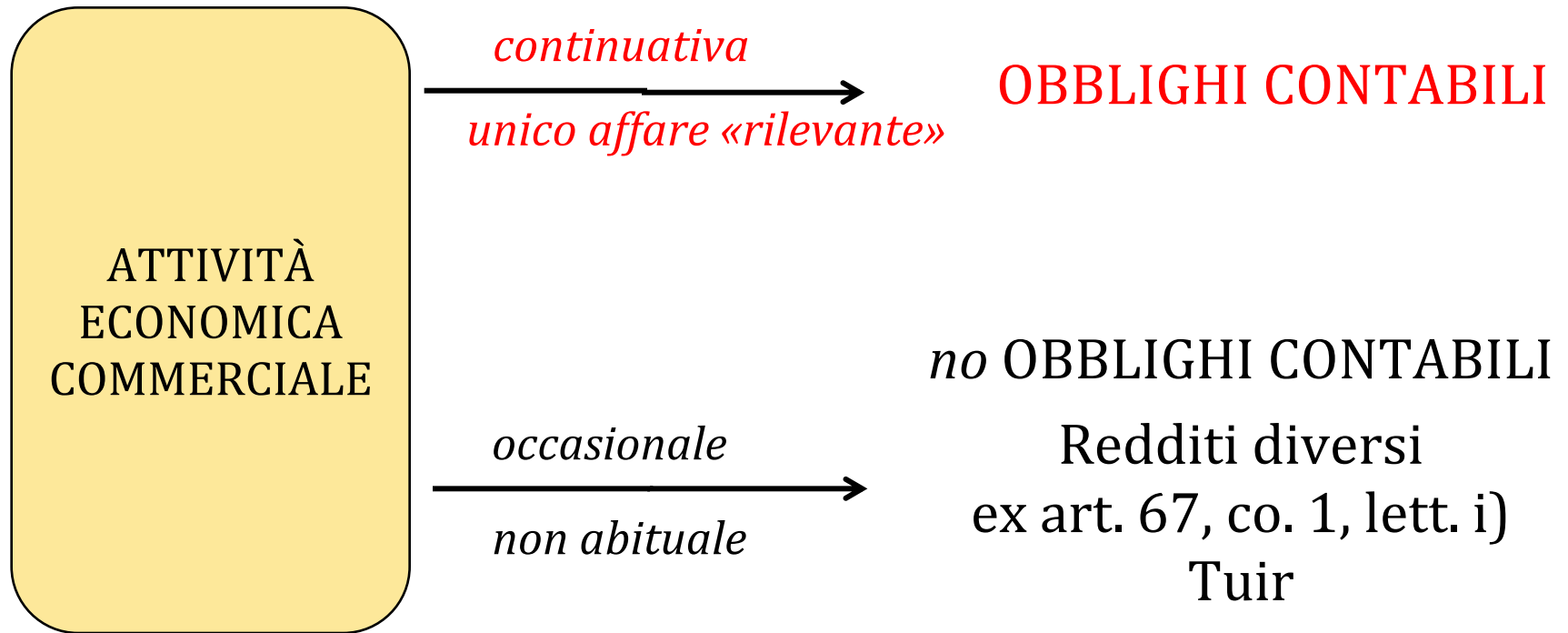


DIMENSIONI
DELL'ENTE E
VOLUME D'AFFARI



VALUTAZIONI DI
OPPORTUNITÀ

Contabilità (fiscale)



DPR 600/73, art. 20 – Scritture contabili degli ENC

Esercizio attività commerciale

Libro giornale e degli inventari

Registri IVA

Scritture ausiliarie

Scritture di magazzino

Registro beni ammortizzabili

Inventario e bilancio

Ovvero **Regime contabilità semplificata**

Attività di raccolta fondi

Apposito e separato

Rendiconto entro 4 mesi da
chiusura esercizio

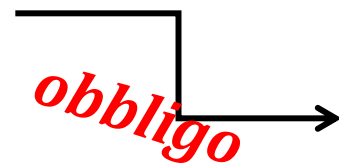
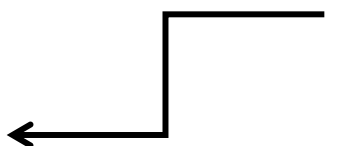
Regime ex art. 145 Tuir

Contabilità separata

coesistenza



Art. 144, comma 2, TUIR



obbligo

**CONTABILITA'
SEPARATA**

-distinti sistemi contabili
-unica contabilità, con adeguato
piano dei conti per distinguere le
due attività

(Risoluzione AE 86/2002)

Regimi contabili

ORDINARIO

SEMPLIFICATO

FORFETTARIO EX ART. 145 TUIR

FORFETTARIO EX L. 398/91

Forfettario ex l. 398/91

REQUISITI SOGGETTIVI

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE
SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE SENZA
SCOPO DI LUCRO
ASSOCIAZIONI PRO-LOCO
ASSOCIAZIONI BANDISTICHE, CORI
AMATORIALI, FILODRAMMATICHE..

REQUISITI SOGGETTIVI (per ASD e SSD)

.AFFILIAZIONE A FEDERAZIONI SPORTIVE NAZIONALI O ENTI NAZIONALI DI PROMOZIONE SPORTIVA RICONOSCIUTI AI SENSI DELLE VIGENTI LEGGI;

RICONOSCIMENTO SPORTIVO ATTRAVERSO L'ISCRIZIONE AL RASD

.SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ DILETTANTISTICHE;

.RISPETTO DELLE PREVISIONI DELL'ART. 7 del D.Lgs 36/2021 (prima dell'art. 90 della legge 289/2002) PER L'ADEGUAMENTO DEGLI STATUTI

L'Associazione Sportiva Dilettantistica e le Agevolazioni Fiscali Legge 398/91

art. 7, d.Lgs. 36/2021

L'attribuzione dello status di soggetto sportivo ad un determinato sodalizio è subordinato ai contenuti dello statuto adottato, che deve contenere:

- a) la sede legale.
- b) la denominazione;
- c) l'oggetto sociale con specifico riferimento all'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;
- d) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- e) l'assenza di fini di lucro;
- f) Le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- g) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- h) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- i) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

L. 398/91

REQUISITI OGGETTIVI



OPZIONE



LIMITI DIMENSIONALI

L. 398/91

OPZIONE

SIAE —————→ **RACCOMANDATA A.R./CONSEGNA A MANO**

AE —————→ **QUADRO VO - DICHIARAZIONE IVA**

**COMPORTAMENTO CONCLUDENTE DEL
CONTRIBUENTE**

L. 398/91

LIMITI DIMENSIONALI

***(PROVENTI ANNO
PRECEDENTE < 400.000 €)***

ENTI PRE-ESISTENTI



nel **PERIODO D'IMPOSTA PRECEDENTE**,
abbiano conseguito, dall'esercizio di attività
commerciali, proventi per un importo non
superiore ad € 400.000

ENTI NUOVA COSTITUZIONE



il plafond deve essere **RAPPORTATO** al
periodo intercorrente tra la data di
costituzione e la fine dell'esercizio,
computandolo a **GIORNI**

L. 398/91

PROVENTI COMMERCIALI > 400.000 €



Il superamento di tale plafond comporta, ai fini dell'IRES e dell'IVA, **l'applicazione del tributo con le modalità ordinarie dal mese successivo a quello di cessazione del requisito oggettivo**, con la conseguenza che – nell'esercizio – coesisteranno due regimi (uno agevolato ed uno ordinario).

DETERMINAZIONE PLAFOND

i proventi commerciali che partecipano alla formazione dei limite di € 400.000 devono essere individuati in base al **criterio di cassa «allargato»** (anche fatture emesse ma non incassate (così AdE e SIAE, *contra* CTP)).

L'Associazione Sportiva Dilettantistica e le Agevolazioni Fiscali Legge 398/91

DETERMINAZIONE DEL PLAFOND DI € 400.000 - ESEMPI:

- .Entrate di natura pubblicitaria;
- .Sponsorizzazioni;
- .Vendita diritti radio-televisivi;
- .Ingresso a pagamento gare;
- .Gestione del bar annesso alla struttura sportiva;
- .Vendita di gadget e altro (attività di merchandising);
- .Altre entrate di natura commerciale non attinenti con l'attività istituzionale

L'Associazione Sportiva Dilettantistica e le Agevolazioni Fiscali Legge 398/91

ESEMPI DI ENTRATE ESCLUSE DAL SUDDETTO LIMITE:

- I proventi tipici di natura istituzionale quali quote e contributi associativi (anche decommercializzati ex art. 148, c. 3, TUIR);
- Le erogazioni liberali;
- I contributi di enti pubblici ed organismi sportivi per finalità istituzionali;
- Le sopravvenienze derivanti da attività istituzionali;
- Le plusvalenze e i proventi da cessione di beni patrimoniali;
- I corrispettivi per la cessione dei diritti alle prestazioni degli atleti (Premi di addestramento e di preparazione tecnica - art. 25, comma 2, legge 133 del 13.5.1999 e art. 1, comma 5, D.M. 26/11/1999 n. 473).
- Proventi derivanti da raccolte pubbliche di fondi in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione (per un massimo di due eventi/anno nel limite complessivo di € 51.645,69

L. 398/91

INCASSI/
PAGAMENTI

> 1.000,00 €



- C/C BANCARI O POSTALI
(intestati all'ENTE!!!)

- ALTRE MODALITA'
TRACCIABILI

*assegno
carta di credito
ecc.*



SANZIONE : PERDITA REGIME L. 398/91



ATTUALMENTE SOLO **SANZIONE** AMMINISTRATIVA

SINTESI DELLE AGEVOLAZIONI CONTABILI E FISCALI

.SEMPLIFICAZIONI CONTABILI E AMMINISTRATIVE

**.DETERMINAZIONE DI UN COEFFICIENTE PER IL
CALCOLO DEL REDDITO IMPONIBILE FORFETARIO IRES E
IRAP**

**.MODALITA' DI CALCOLO FORFETARIO DELL'IVA A
DEBITO DOVUTA**

L. 398/91

ADEMPIMENTI: contabili e fiscali

ESONERI

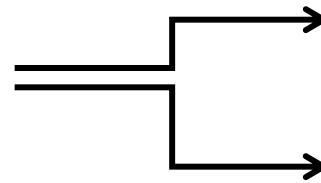
- scritture contabili
- dichiarazione IVA
- comunicazione trimestrale
- liquidazioni IVA
- Certificazione fiscale
- studi di settore

OBBLIGHI

- Spesometro trimestrale
(solo fatture emesse)
- modello UNICO ENC/SC
- dichiarazione IRAP
- Registro D.M. 11/02/97

L. 398/91

DISCIPLINA
REDDITUALE



IREES

IRAP

Il reddito fiscale è pari al 3% dei proventi commerciali
criterio di cassa
limite proventi commerciali € 400.000/anno (incassati)

L. 398/91

IRES

La base imponibile IRES esclude tutti i proventi istituzionali ed è formata dai soli ricavi commerciali da cui si deducono costi in via forfettaria per il 97%.

ENTRATE ISTITUZIONALI



Quote associative
Donazioni
Liberalità varie
Raccolta fondi

ENTRATE COMMERCIALI



Spettacoli ed eventi
sportivi Pubblicità
Sponsorizzazioni
Diritti televisivi
Affitti a terzi di impianti
Altre attività a pagamento

L. 398/91

DISCIPLINA REDDITUALE

IRES

(27,5%
dal 2017 24%)



PROVENTI
COMMERCIALI

X **3%**

+ **Sopravvenienze attive** [ex. art. 88
Tuir]
relative all'attività commerciale
+ **Plusvalenze** [ex art. 68 Tuir]

IRAP

(3,9%)



B.I. IRES

+ RETRIBUZIONE PERSONALE DIPENDENTE
+ CO.CO.CO.
+ LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE
+ INTERESSI PASSIVI

L. 398/91

RIEPILOGO

Elementi reddituali che concorrono	⇒ Ricavi o proventi di natura commerciale [art. 85, lett. a) e b) Tuir]. ⇒ Sopravvenienze attive relative all'attività commerciale esercitata (art. 88 Tuir). ⇒ Plusvalenze di cui all'art. 68 Tuir.
Elementi che non concorrono	⇒ • Non concorrono alla formazione del limite: .. plusvalenze patrimoniali di cui all'art. 86 del Tuir, tassate separatamente; .. proventi da cessione di beni strumentali; .. indennità di preparazione e promozione; .. proventi non imponibili di cui all'art. 25, c. 2 L. 133/1999, derivanti sia dalle attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, sia dalle raccolte di fondi⁽¹⁾; .. proventi di natura istituzionale.

L. 398/91

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

Proventi commerciali	€		x
Coefficiente di redditività		3%	=
Reddito	€		+
Plusvalenze patrimoniali ex art. 68 Tuir	€		+
Sopravvenienze attive ex art. 88 Tuir	€		+
Reddito imponibile	€		=

L. 398/91

DISCIPLINA REDDITUALE

VERSAMENTO ^{**F24**}  30/06 (30/07 maggiorazione 0,40%)
30/11

L. 398/91

DISCIPLINA IVA:

detrazione forfettaria

ATTIVITA' COMMERCIALI CONNESSE
SCOPI ISTITUZIONALI/PUBBLICITA'



50%

~~SPONSORIZZAZIONI~~



10%

CESSIONE/CONCESSIONE DIRITTI
RIPRESA TELEVISIVA,
TRASMISSIONE RADIOFONICA



33,33%

L. 398/91

DISCIPLINA IVA

VERSAMENTO  **F24**

I° TRIMESTRE	16/05	cod. 6031
II° TRIMESTRE	16/08	cod. 6032
III° TRIMESTRE	16/11	cod. 6033
IV° TRIMESTRE	16/02	cod. 6034

No maggiorazione 1% per versamento trimestrale

L. 398/91

ADEMPIMENTI: contabili e fiscali

VENDITE



- EMISSIONE FATTURE (pubblicità, sponsorizzazioni)
- NUMERAZIONE E ARCHIVIAZIONE

IVA



VERSAMENTO TRIMESTRALE
(16 del 2° mese successivo)

FATTURE
ACQUISTO



NUMERAZIONE PROGRESSIVA E
ARCHIVIAZIONE

OBBLIGHI CONTABILI



REGISTRO D.M. 11/02/97

L. 398/91

ADEMPIMENTI: contabili e fiscali

MODELLO DM 11/02/97

-PROVENTI COMMERCIALI

-INTROITI DA RACCOLTE FONDI/ATTIVITA' COMMERCIALI
CONNESSE

-PLUSVALENZE PATRIMONIALI

- OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

L. 398/91

PROVENTI COMMERCIALI > 400.000 €



Il superamento di tale plafond comporta, ai fini dell'IRES e dell'IVA, **l'applicazione del tributo con le modalità ordinarie dal mese successivo a quello di cessazione del requisito oggettivo**, con la conseguenza che – nell'esercizio – coesisteranno due regimi (uno agevolato ed uno ordinario).

Obblighi di rendicontazione negli enti non commerciali

«Deve essere redatto il **BILANCIO PREVENTIVO?**»

«Quali sono i **destinatari** del **BILANCIO CONSUNTIVO** o RENDICONTO ANNUALE?»

«Quali **informazioni** deve contenere?»

«Sussiste un **obbligo** di legge che ne preveda **redazione** ed **approvazione?**»

«Deve essere redatto il **BILANCIO
PREVENTIVO?**»



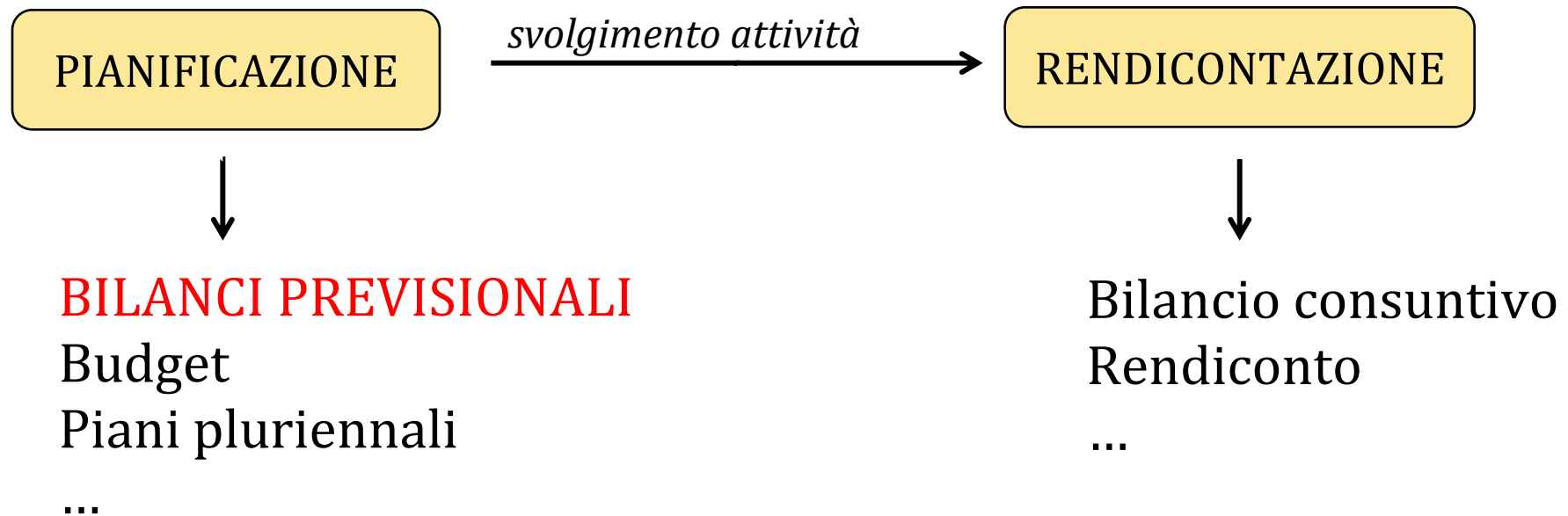
MANCA UN OBBLIGO DI
LEGGE



PREVISIONE STATUTARIA

RAGIONI DI OPPORTUNITA'

PIANIFICAZIONE E CONTROLLO



«Quali sono i **destinatari** del **BILANCIO
CONSUNTIVO** o RENDICONTO
ANNUALE?»



INTERNI



ESTERNI

«Quali **informazioni** deve contenere?»



QUANTITATIVE NUMERICHE

- Proventi/Oneri
- Crediti/Debiti
- Liquidità
- Patrimonio



QUALITATIVE

- Performance/raggiungimento obiettivi
- Canali di approvvigionamento
- Modalità utilizzo risorse
- Programmi futuri

«Sussiste un **obbligo** di legge che ne preveda **redazione** ed **approvazione?**»

Associazioni **NON RICONOSCIUTE**

Il Codice Civile **NON** prevede alcun **OBBLIGO**

CONTABILITA'



BILANCIO (consuntivo e preventivo)



tuttavia

- Statuto sociale
- Regolamenti e disposizioni Enti di affiliazione
- Leggi speciali (C.T.S., **D.lgs. 36/2021**)
- **NORMATIVA FISCALE (Art. 148 Tuir, LEGGE 398)**

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

L'**OBBLIGO** di redigere un **BILANCIO** con rilevanza esterna è previsto ai **FINI FISCALI**:

**D.Lgs 36/2021,
art. 7, comma 1,
lett. f)**



Nello Statuto devono essere sempre previsti

...

f) l'obbligo di redazione di **RENDICONTI ECONOMICO-FINANZIARI**, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE



CORRISPETTIVI SPECIFICI

L'**OBBLIGO** di redigere un **BILANCIO** con rilevanza esterna è previsto ai **FINI FISCALI**:

DPR 917/86, art.
148, comma 8



d) Obbligo di redigere e di approvare annualmente un **RENDICONTO ECONOMICO E FINANZIARIO** secondo le disposizioni statutarie;

ENTI NON LUCRATIVI



**ATTIVITA' COMMERCIALE (non
occasionale)**

L'**OBBLIGO** di redigere un **BILANCIO** con rilevanza esterna è previsto ai **FINI FISCALI**:

**DPR 600/73, art.
20, comma 2**



.. Indipendentemente dalla redazione del **RENDICONTO ANNUALE ECONOMICO E FINANZIARIO**, gli enti non commerciali che effettuano raccolte pubbliche di fondi devono redigere, entro 4 mesi della chiusura dell'esercizio, un apposito e separato rendiconto..

SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE



BILANCIO

Applicano la disciplina del Codice Civile propria della società commerciali

OBBLIGHI CONTABILI:

CIVILISTICI

FISCALI

600/73)

Principio di competenza

Obblighi ordinari (DPR

Libro giornale

Agevolazioni L. 398/91

Libro degli inventari

Libri sociali

BILANCIO:

Stato patrimoniale – Conto Economico – Nota integrativa

Associazioni RICONOSCIUTE

Art. 20 C.C. - Convocazione
dell'assemblea delle associazioni

1. L'ASSEMBLEA delle associazioni deve essere
CONVOCATA dagli amministratori UNA volta
L'ANNO per L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO.

2. [...]

“Convocazione”

AVVISO DI CONVOCAZIONE

RESPONSABILE

—————→ Consiglio Direttivo/CdA

FORMA

—————→ cartacea, telematica

CONTENUTO

—————→ giorno, ora, luogo, materie da trattare

MODALITA'

—————→ spedito / consegnato a mano / affisso /
modalità telematiche / messaggistica

TEMPISTICA

—————→ da Statuto

Problema...

Art. 20 C.C. - Convocazione
dell'assemblea delle associazioni

SI



OBBLIGO BILANCIO
(convocazione assembleare)

NO



- **CRITERI DI VALUTAZIONE**
- **STRUTTURA**
- **FORMA**
- **CONTENUTO**

Interventi chiarificatori

2001

CNDC

Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit (Commissione Aziende Non profit)

2021

Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali

Modelli di Rendiconto per gli Enti del Terzo Settore

2001

CNDC

Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit (Commissione Aziende Non profit)

(Principio di competenza)

**PROVENTI/ONERI
ATTIVITA'/PASSIVITA'**

- 
- Stato patrimoniale
 - Rendiconto della gestione
 - Nota integrativa
 - Prospetto movimentazione fondi
 - Relazione sulla gestione (c.d. conto morale)
 - Relazione organo di controllo

2001

CNDC

Quadro sistematico per la preparazione e la presentazione del bilancio delle aziende non profit
(Commissione Aziende Non profit)

(Principio di cassa)

ENTRATE/USCITE

PROVENTI ANNUI **COMPLESSIVI**
2 ESERCIZI PRECEDENTI
< € 50.000 (*per anno*)

CNDC – Raccomandazione 2001 – Schema semplificato

Entrate		Uscite	
Proventi da attività istituzionale	€ 7.500,00	Spese associative	
Interessi attivi		Spese generali	€ 5.000,00
Contributi e oblazioni	€ 3.000,00	Spese del personale	
Entrate varie		Spese di propaganda	€ 3.500,00
Utilizzo f.di di amm.mento e accant. nto		Spese di rappresentanza	
Totale entrate	€ 10.500,00	Spese di manutenzioni varie	€ 1.000,00
		Spese varie	€ 500,00
		Ammortamenti ed accantonamenti vari	€ 500,00
		Totale	30/04/2014 10.500,00

Il presente Bilancio di Previsione è stato approvato dall'Assemblea dei Soci tenutasi il giorno 21.04.2007..... con il parere favorevole del Collegio dei Revisori.

Il Presidente
Giacomo Bianchi

«Esistono **altri obblighi** di **BILANCIO**
oltre a quello preventivo e consuntivo
d'esercizio?»

Raccolta fondi

AGEVOLAZIONI FISCALI

IRES/IRAP



NON IMPONIBILE

IVA



ESCLUSA

ALTRI
TRIBUTI



ESENTE

Raccolta fondi

SOGGETTI INTERESSATI

ASSOCIAZIONI SPORTIVE
DILETTANTISTICHE

ENC (DIVERSI DALLE SOCIETA')

Raccolta fondi

PROFILO OGGETTIVO

RACCOLTA
PUBBLICA

→ Rivolta alla collettività

OCCASIONALITA'

→ **NO** abituale/continuativa nel tempo

CONCOMITANZA

→ Agganciata ad una **CELEBRAZIONE, RICORRENZA, CAMPAGNA DI SENSIBILIZZAZIONE** per la quale l'ente si sta adoperando

CESSIONI

→ **BENI** di modico valore
SERVIZI

Raccolta fondi

OBBLIGO RENDICONTAZIONE

RENDICONTO Art. 20, c. 2 D.P.R. 600/1973	⇒	Obbligatorietà	⇒	Ogni raccolta pubblica di fondi deve essere rendicontata al fine di fruire delle agevolazioni fiscali.
	⇒	Specificità	⇒	<u>Apposito e separato</u> rendiconto distinto dal rendiconto annuale economico e finanziario dell'ente.
	⇒		⇒	Per ciascuna raccolta pubblica di fondi.
	⇒	Termini	⇒	Entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio.
	⇒	Tenuta e conservazione	⇒	Ai sensi dell'art. 22 D.P.R. 29.09.1973, n. 600.
	⇒	Struttura	⇒	Rendiconto di natura finanziaria integrato da relazione illustrativa.

Raccolta fondi

OBBLIGO RENDICONTAZIONE

RENDICONTO

-ENTRATE
-SPESE

RELAZIONE
ILLUSTRATIVA

-FONDI RACCOLTI *(risultanti dalla documentazione attestante i singoli versamenti)*
-SOMME *effettive destinate ai*
PROGETTI ed ATTIVITA'
per i quali era stata promossa la raccolta

Raccolta pubblica di fondi per la ricorrenza del patrono del 14.02.2013 svolta dalla

ASSOCIAZIONE

Via Napoli, n. 80, Milano

Partita IVA / Codice Fiscale 90010760602

ENTRATE	Descrizione	Importi	
	Contributi da soci	€	1.500,00
	Contributi da privati	€	1.000,00
	Contributi da imprese	€	2.000,00
	Contributi da enti pubblici	€	400,00
	Contributi da altre associazioni	€	200,00
	Vendita di beni di modico valore	€	500,00
	Totale entrate		5.600,00
USCITE	Descrizione	Importi	
	Acquisto beni destinati alla vendita	€	100,00
	Spese per utenze	€	50,00
	Spese per volantini	€	80,00
	Spese attrezzatura (sedie, tavoli)	€	40,00
	Totale uscite	€	270,00
	Risultato della raccolta pubblica (Entrate - Uscite)	€	5.330,00

Relazione illustrativa

- L'Associazione San Valentino nel mese di febbraio 2013 ha organizzato una raccolta fondi in occasione della festività del santo patrono a favore del progetto di assistenza agli anziani indigenti.
- La raccolta pubblica di fondi ha dato ottimi risultati ed è stata operata attraverso i seguenti canali di raccolta: contributi da soci, da privati, da imprese, da enti pubblici, da altre associazioni, vendita di beni di modico valore (piantine, oggettistica) per un totale di € 5.600.
- Per quanto riguarda le uscite riferibili all'iniziativa si dettaglia che l'associazione ha dovuto affrontare spese connesse all'acquisto dei beni venduti (€ 100), all'organizzazione e gestione dello stand (spese per utenze, volantini, attrezzatura) per € 440.
- Il risultato netto della raccolta ammonta, quindi, a € 5.330. Tali fondi saranno devoluti al progetto innanzi descritto mediante l'acquisto di materiale sanitario e alimentare, iniziative di socializzazione e supporto psicologico agli anziani indigenti.

Il Presidente

5 X 1000

I contribuenti italiani possono scegliere se
destinare ad una causa solidaristica il 5x1000
dell'IRPEF



UNICO



scelta

730



CU

5 X 1000

ENTI AMMESSI

.ENTI DEL TERZO SETTORE iscritti al RUNTS:

- Organizzazioni di Volontariato
- Associazioni di promozione sociale
- Fondazioni
- Enti del Terzo Settore

.ENTI DELLA RICERCA SCIENTIFICA E DELL'UNIVERSITÀ

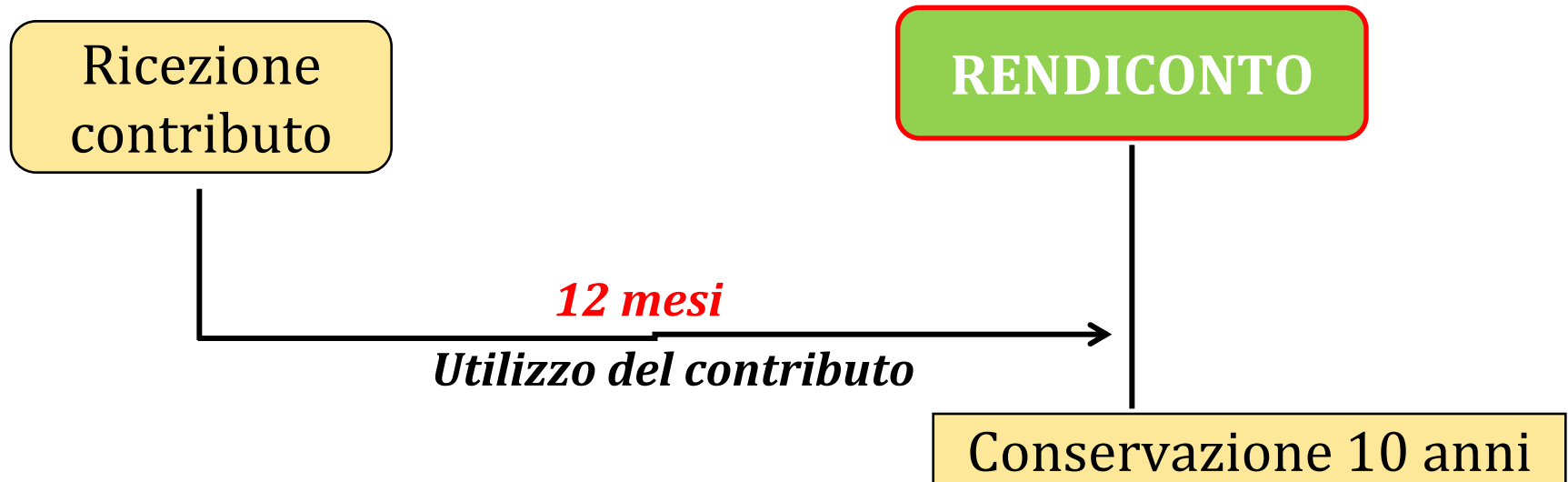
.ENTI DELLA RICERCA SANITARIA

.ATTIVITÀ SOCIALI SVOLTE DAL COMUNE DI RESIDENZA DEL CONTRIBUENTE

.ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE riconosciute ai fini sportivi dal Coni a norma di legge che svolgono una rilevante attività di interesse sociale

5 X 1000

UTILIZZO DEL CONTRIBUTO



5 X 1000

RENDICONTAZIONE

- Apposito e separato Rendiconto
 - Relazione illustrativa

alternativa

- Bilancio sociale

5 X 1000

RENDICONTO

Anagrafica

Spese sostenute

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

dettaglio:

**- Destinazione quota
ricevuta**

- Interventi realizzati

*..Indicando il costo per
ciascuna delle principali voci
di spesa*

5 X 1000

ANAGRAFICA

Denominazione sociale (eventuale acronimo e nome esteso)	Associazione XXXXXXXXXXXx
Scopi dell'attività sociale (max 3 righe)	XXXXXX XXXXXX XXXXX XXXXX
C.F. del soggetto beneficiario	XXXXXXXXXXXXXX
Indirizzo	Via del Corso, 2
Città	Roma
N. Telefono	06-xxxxxxxxxx
N. Fax	06-xxxxxxxxxx
Indirizzo <i>e-mail</i>	xxxxxx@gmail.com
Nome del rappresentante legale	Mario Rossi
C.F. del rappresentante legale	XXXXXXXXXXXXXX

RENDICONTO DELLE SPESE SOSTENUTE

(Fonte: www.lavoro.gov.it)

COSTI (effettivamente sostenuti)

Anno finanziario	2010
Data di percezione	18/9/2012
IMPORTO PERCEPITO	€ 23.000,00
1. Risorse umane (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: compensi per personale; rimborsi spesa a favore di volontari e/o del personale). <i>N.B. nel caso in cui i compensi per il personale superano il 50% dell'importo percepito è obbligatorio per le associazioni allegare copia delle buste paga del personale imputato fino alla concorrenza dell'importo rendicontato</i>	
Compensi per il personale	€ 3.200,00
2. Costi di funzionamento (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: spese di acqua, gas, elettricità, pulizia; materiale di cancelleria; spese per affitto delle sedi; ecc...)	
Pulizia sede	€ 1.200,00
Cartoleria	€ 600,00
3. Acquisto beni e servizi (dettagliare i costi a seconda della causale, per esempio: acquisto e/o noleggio apparecchiature informatiche; acquisto beni immobili; prestazioni eseguite da soggetti esterni all'ente; affitto locali per eventi; ecc...)	
Acquisto computer	€ 3.000,00
4. Erogazioni ai sensi della propria finalità istituzionale <i>N.B. in caso di erogazioni liberali ad altri enti/soggetti, anche esteri, è obbligatorio allegare copia del bonifico effettuato</i>	
	€
5. Altre voci di spesa riconducibili al raggiungimento dello scopo sociale	
Progetto solidarietà (descritto nella relazione)	€ 15.000,00
6. Accantonamento (è possibile accantonare in tutto o in parte l'importo percepito, fermo restando che l'Ente beneficiario deve specificare nella relazione allegata al presente documento le finalità dell'accantonamento effettuato ed allegare il verbale del Consiglio di Amministrazione in cui viene deliberato l'accantonamento. Si fa presente, comunque, l'obbligo di spendere tutte le somme accantonate e rinviare il presente modello entro 24 mesi dalla percezione del contributo)	
	€
TOTALE SPESE	€ 23.000,00

**SPESE
FUTURE**

Data,

Firma del rappresentante legale

5 X 1000

Oggetto di rendicontazione:

RISORSE UMANE

BENI E SERVIZI

COSTI DI FUNZIONAMENTO

EROGAZIONI AI SENSI DELLA PROPRIA ATTIVITA'

ISTITUZIONALE

ALTRE VOCI DI SPESA

ACCANTONAMENTI

5 X 1000

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

La presente relazione è redatta ai sensi e per gli effetti delle disposizioni previste nelle "Linee guida per la predisposizione del rendiconto circa la destinazione delle quote del 5 per mille dell'Irpef emanate dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali - Direzione Generale per il terzo settore e le formazioni sociali, con riferimento alla quota percepita per effetto della ripartizione del 5 per mille anno 2010.

La quota relativa al 5 per mille anno 2010 è stata percepita da questa associazione in data 23.11.2012.

L'elenco definitivo dei soggetti ammessi al beneficio del 5 per mille è stato pubblicato in data 25.05.2012.

In base a quanto previsto dalle suddette Linee guida, pertanto, non sono state finanziate con la quota relativa all'anno 2010, le spese derivanti da obbligazioni assunte anteriormente a tale data.

Si riporta il dettaglio delle spese sostenute dall'associazione e finanziate con la quota del 5 per mille: anno 2010

Tipo	Prot.	Fornitore	Oggetto	Importo	Totali

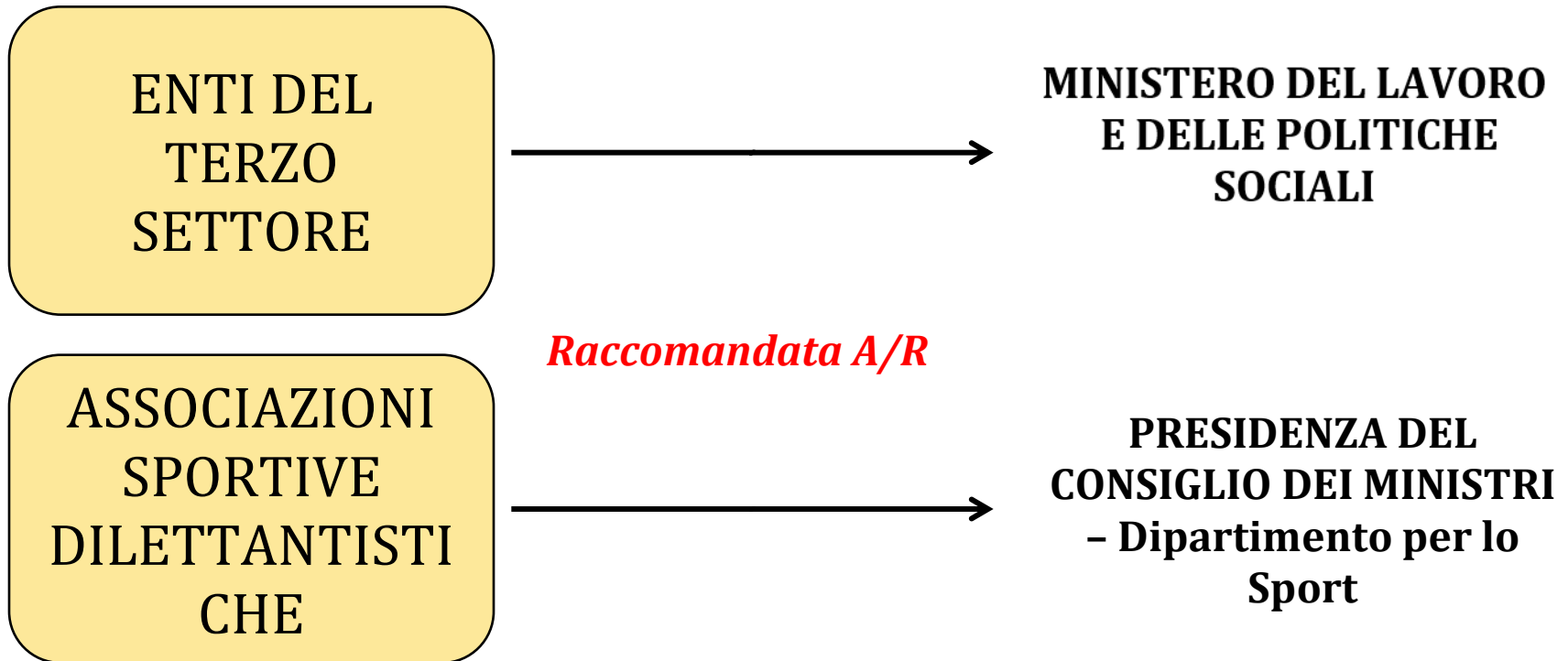
La presente relazione è allegata al Modello per il rendiconto delle somme percepite a titolo di beneficio del "5 per mille dell'Irpef" dagli aventi diritto, con riferimento al 5 per mille anno 2010.

.....
(Luogo e data)

.....
(Il Presidente)

5 X 1000

*..decorsi **12 MESI** dal ricevimento, **entro 30 giorni***



SOLO SEI IL CONTRIBUTO E' > = ad € 20.000

Al di sotto non deve essere trasmesso ma solo conservato

5 X 1000

***..alternativa al
RENDICONTO***



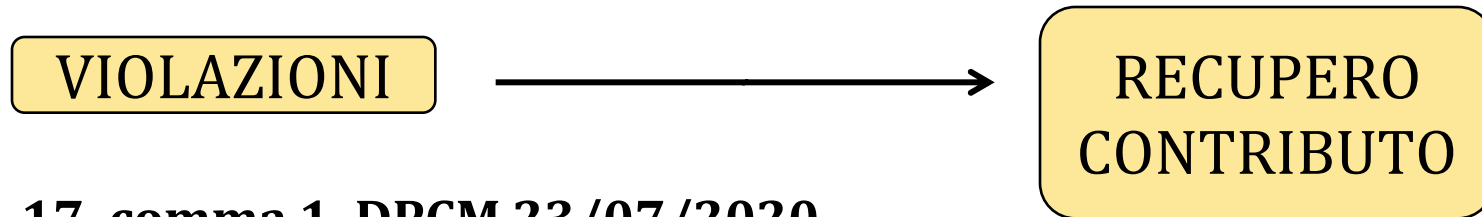
BILANCIO SOCIALE

*.qualora il **BILANCIO SOCIALE** sia **PUBBLICATO SUL SITO DELL'ENTE**, dovrà essere inviata la sola comunicazione dell'avvenuta pubblicazione sul sito e la **delibera** dell'organo competente **di approvazione** dello stesso;*

*.qualora il **BILANCIO SOCIALE NON** sia **PUBBLICATO** sul sito dell'ente, il **bilancio** dovrà essere trasmesso al Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, allegando la **delibera** dell'organo competente **di approvazione** dello stesso, con le medesime tempistiche previste per la trasmissione del Rendiconto.*

5 X 1000

Controlli e conservazione



Art. 17, comma 1, DPCM 23/07/2020

- a) dichiarazioni mendaci o basate su false attestazioni anche documentali;
- b) Destinazione del contributo a finalità diverse da quelle istituzionali;**
- c) mancata rendicontazione;**
- d) mancato invio del rendiconto e/o relazione (enti che hanno percepito contributi di importo pari o superiore a 20.000 euro);**
- e) qualora, a seguito di controlli l'ente beneficiario sia risultato non in possesso dei requisiti che danno titolo all'ammissione al beneficio;
- f) qualora l'ente, dopo l'erogazione delle somme, ha cessato l'attività o non svolgeva più l'attività che dava diritto al beneficio, prima dell'erogazione delle medesime;