

Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: AFFARI GIURIDICI E CONTENZ. TRIBUTARIO

Risoluzione del 06/07/1996 n. 108

Oggetto:

I.V.A. - Applicabilita' a somme corrisposte dai soci ai circoli sportivi.

Quesito.

Sintesi:

Le prestazioni di servizi rese, verso un corrispettivo specifico, da un'associazione sportiva nei confronti dei soci, sono soggette all'I.V.A. ove i beneficiari siano maggiorenni e non godono dei diritti indicati all'art. 4, comma 4, del D.P.R. n. 633/72.

Testo:

La Federazione Italiana Golf con istanza diretta alla scrivente ha chiesto di conoscere il trattamento tributario da riservare, agli effetti dell'IVA e delle imposte sui redditi, a determinati rapporti instaurati dai circoli sportivi ad essa affiliati, aventi natura giuridica di associazioni non riconosciute senza fini di lucro costituite ai sensi dell'art. 36 del codice civile.

Premesso che le problematiche rappresentate si ricollegano alle modificazioni normative apportate all'art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 dall'art. 14, comma 6, lettera a), della legge 24 dicembre 1993 n. 537, la Federazione istante ha posto in sostanza tre quesiti, relativi a diverse specie di rapporti posti in essere dai circoli affiliati.

Il primo quesito concerne in particolare, il regime delle quote associative e dei corrispettivi specifici versati dai soci ai circoli.

La richiamata legge n.537 del 24 dicembre 1993 ha modificato oltre all'art. 111, terzo comma del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'art. 4, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, integrando tale ultima norma nella parte in cui la stessa dispone che sono escluse dall'imposta sul valore aggiunto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese ai soci associati o partecipanti, in conformita' alle finalita' da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attivita' e che per legge, statuto o regolamento fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonche' dei rispettivi soci, associati o partecipanti o dei tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali.

A seguito della modifica, la richiamata disposizione e' integrata dalla specificazione secondo cui "per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da associazioni culturali o sportive costituite ai sensi dell'art.36 del codice civile la disposizione si applica nei confronti degli associati o partecipanti minori di eta' e, per i maggiorenni a condizione che questi abbiano il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione ed abbiano il diritto a ricevere nei casi di scioglimento della medesima una quota del patrimonio sociale se questo non e' destinato a finalita' di utilita' generale".

Alla luce della nuova formulazione normativa la Federazione Italiana Golf ha chiesto di conoscere se le nuove prescrizioni limitative, che richiedono ai fini dell'esclusione dall'IVA, particolari qualita' dei soci, si debbono ritenere applicabili ai soli corrispettivi specifici versati dai soci all'associazione (cioe' al circolo) a fronte di individuate cessioni di beni o prestazioni di servizi ricevuti, oppure anche alle quote periodicamente versate dai soci stessi in favore dell'associazione golfistica (a sua volta affiliata alla Federazione) a puro titolo di adesione all'organismo associativo.

Al riguardo la scrivente ritiene che le nuove prescrizioni, che richiedono nei soci la minore eta', o, per i maggiorenni, determinate

posizioni qualificate in seno all'associazione, condizionino l'esclusione da IVA delle sole cessioni di beni e prestazioni di servizi rese dai circoli al soci dietro versamento di corrispettivi specifici, ferma restando in ogni caso la non assoggettabilità al tributo delle quote associative ordinariamente versate dai soci per l'adesione all'organismo associativo.

A tale conclusione conduce in primo luogo la collocazione della disposizione introdotta dalla legge n. 537 del 1993 che ne rende palese l'incidenza sulle sole cessioni e prestazioni rese dall'associazione dietro percezione di corrispettivi specifici.

Altro argomento è dato trarre dalla funzione antielusiva delle modifiche apportate dalla detta legge n. 537 del 1993, sottolineata dalla annessa relazione di accompagnamento e dalla circolare n.150/E del 10 agosto 1994.

La funzione antielusiva ha ovviamente modo di esplicare effetti esclusivamente la dove vengono rese ai soci delle prestazioni specifiche che potrebbero essere agevolmente escluse dalla tassazione mediante semplice loro assunzione tra gli obiettivi dell'associazione, svilita al ruolo di mera "copertura".

Non può porsi, invece, un problema di limitazione di pratiche elusive laddove si tratti di somme versate all'organismo associativo non a fronte di prestazioni specifiche ma al solo fine di acquisire lo status di socio, ossia di entrare a far parte della compagine associativa.

Il secondo quesito riguarda il trattamento IVA da riservare ai suddetti "green fees" ossia alle quote pagate alle Associazioni golfistiche dai soci di altri circoli, anch'essi affiliati alla Federazione Italiana Golf, al fine di poter frequentare ed usufruire per una durata giornaliera, delle strutture dell'Associazione ospitante.

La Federazione istante ha fatto presente in proposito, che in virtù di una propria norma statutaria cogente, le Associazioni ad esse affiliate sono tenute a consentire l'accesso e l'utilizzo delle proprie strutture ai soci degli altri circoli affiliati e che in ogni caso, i giocatori che utilizzano in virtù di tale particolare disposizione organizzativa le strutture di altri circoli, sono tutti tesserati della stessa Federazione Nazionale Golf.

In relazione a tale seconda problematica tornano applicabili i principi già affermati con la circolare n. 160/E del 10 agosto 1994, laddove è precisato al paragrafo 1 della parte seconda, che il trattamento agevolato viene esteso dalla norma anche alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate dietro pagamento di specifici corrispettivi dalle associazioni sportive nei confronti di altre analoghe associazioni facenti parte della medesima organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti a condizione che gli statuti dell'organismi collegati prevedano anche essi a favore di tutti gli associati l'attribuzione del diritto di voto per le modifiche statutarie e per la nomina degli organismi direttivi e quello di natura patrimoniale in caso di scioglimento del sodalizio.

Il trattamento di esclusione dall'IVA può essere applicato, quindi alle prestazioni rese dalle Associazioni golfistiche nei confronti dei soci di altri circoli affiliati alla Federazione Nazionale Golf, solo quando i destinatari delle prestazioni, se maggiori di età godano, in seno al proprio circolo di appartenenza, dei diritti di cui la vigente formulazione dell'art.4 comma 4, del D.P.R. n. 633 del ha espresso riferimento.

Occorre quindi, ai fini dell'applicazione del trattamento agevolato che i circoli ospitanti siano in grado di conoscere la posizione, nell'ambito dei rispettivi circoli di appartenenza dei giocatori "esterni" cui rendono, dietro corrispettivo, prestazioni consistenti nella messa a disposizione delle strutture. Ciò può attuarsi, senza che si rendano necessari adempimenti gravosi con la semplice adozione da parte di tutti i circoli affiliati alla Federazione Italiana Golf, di tesserini per i propri soci recanti esplicita menzione relativa al godimento o meno dei diritti di voto e dei diritti sul patrimonio dell'ente richiesti dal richiamato art. 4 del D.P.R. n. 633 del 1972, come condizione per l'applicabilità della norma di esclusione dell'assoggettamento all'IVA.

Il verificarsi delle dette condizioni deve comunque risultare da idonea documentazione ovvero anche da specifiche annotazioni nelle scritture contabili alla cui tenuta sono obbligati gli organismi di cui trattasi.

Il terzo quesito concerne infine il regime tributario applicabile ai corrispettivi (cosiddetti "green fees") pagati ai circoli sportivi nazionali da giocatori stranieri soci di circoli golfistici esteri affiliati alle rispettive federazioni nazionali federazioni a loro volta aderenti agli organismi sovranazionali, Federazione Europea di Golf e Federazione Internazionale. Tali corrispettivi, come nell'ipotesi in precedenza esaminata, vengono versati a fronte della messa a disposizione giornaliera delle strutture attrezzate del circolo ospitante.

Al riguardo ritiene la scrivente che le prestazioni rese dai circoli sportivi nei confronti di giocatori stranieri debbano essere in ogni caso assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, con applicazione dell'aliquota ordinaria del 19%.

Cio' in quanto il richiamato art. 4, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, esclude la rilevanza ai fini IVA delle cessioni e delle prestazioni effettuate dalle associazioni sportive nei confronti di altre associazioni della stessa natura e dei rispettivi soci, associati o partecipanti, solo nell'ipotesi in cui tutte le associazioni coinvolte nel rapporto facciano parte per legge, regolarmente o statuto, di un'unica organizzazione locale o nazionale. Il riferimento specifico all'organizzazione locale o nazionale escluda che possano andare indenni dall'imposizione IVA le prestazioni rese dal Circolo golfistico italiano nei confronti dei soci di altri circoli stranieri, ossia di organizzazioni che evidentemente non sono nazionali bensì extranazionali.

Analoghi criteri si rendono applicabili anche ai fini della imposizione diretta attesa la corrispondente integrazione apportata, come detto, al terzo comma dell'art. 111 del D.P.R. n. 917 del 1986.

L'Ufficio IVA, che legge per notizia, e' pregato di portare il contenuto della presente a conoscenza dell'ente istante.