

**UISP FIRENZE**

in collaborazione con

**SER.AM. UISP SRL**

**SEMINARIO FISCALE**

**ASSOC. SPORTIVE DILETTANTISTICHE**

**FIRENZE, 6 FEBBRAIO 2009**

**Via Bocchi nr. 32**

**Relatore Dott. Giorgio De Lucchi**

## **ASPETTI CIVILISTICI:**

CODICE CIVILE TROVIAMO DELLE  
DISPOSIZIONI GENERALI APPLICABILI  
ANCHE AGLI ENTI NON PROFIT (ARTT.  
2082,2135,2195,ECC) E DELLE NORME  
SPECIFICAMENTE RIVOLTE AD ALCUNI  
ENTI NON COMMERCIALI.

LE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE E LE  
FONDAZIONI SONO REGOLATE DAGLI  
ARTICOLI CHE VANNO DAL 14 AL 35 DEL  
CODICE CIVILE. IL PROCEDIMENTO  
DEL RICONOSCIMENTO PER LE ASSOCIAZIONI  
E' STATO AMPLIAMENTE ALLEGERITO IN  
BASE AL DPR 361/2000

LE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE E I  
COMITATI SONO REGOLATI DAGLI  
ARTICOLI DAL 36 AL 42 DEL CODICE CIVILE  
CHE NE REGOLA IL FUNZIONAMENTO

N.B: LA STRAGRANDE MAGGIORANZA NEL  
PANORAMA ASSOCIATIVO E' FORMATO DA  
ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

PRINCIPALI DIFFERENZE TRA ASSOCIAZIONI  
RICONOSCIUTE E NON RICONOSCIUTE COME  
ELEMENTI STATUTARI CARATTERISTICI:

A) **SCOPO**: OBBLIGATORIO PER ENTRAMBE

B) **CONDIZIONI . AMMISSIONE . ASSOCIATI**.  
OBBLIGATORIO PER ENTRAMBE

C) **ORDINAMENTO ED AMMINISTRAZIONE**:  
OBBLIGATORIO PER ENTRAMBE

D) **DENOMINAZIONE**: OBBLIGATORIA SOLO PER LE  
ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE E NON PER QUELLE  
NON RICONOSCIUTE

E) **SEDE**: OBBLIGATORIA PER LE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE , NON OBBLIGATORIA PER LE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

F) **PATRIMONIO**:OBBLIGATORIO PER LE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE, NON OBBLIGATORIO PER LE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

G) **RESPONSABILITA' AMMINISTRATORI**: LIMITATA ALL' APPORTO CONFERITO PER LE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE, ILLIMITATA E SOLIDALE PER LE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

H) **AUTONOMIA PATRIMONIALE:** ESISTENTE  
NELLE ASSOCIAZIONI RICONOSCIUTE,  
COMPLETAMENTE ASSENTE NELLE ASSOCIAZIONI  
NON RICONOSCIUTE

I) **ATTO COSTITUTIVO:** OBBLIGO DI FORMA  
PUBBLICA, LIBERTA' DI FORMA; LOGICAMENTE  
NEL CASO VENGANO PORTATI BENI IMMOBILI IN  
PROPRIETÀ O IN GODIMENTO ULTRANOVENNALE O  
A TEMPO INDETERMINATO E' RICHIESTA LA  
FORMA DELL'ATTO PUBBLICO O DELLA  
SCRITTURA PRIVATA AUTENTICATA O  
REGISTRATA

## **Art 5 DECRETO LEGISLATIVO 460/97**

### Enti di tipo associativo

Questo articolo che ora vedremo è di fondamentale importanza in quanto fornisce indicazioni molto precise relativamente agli enti non profit e a essere precisi a un sottoinsieme degli enti non profit : **gli enti associativi**

Vedremo un insieme di norme agevolative e poi all'interno di tali enti associativi alcune norme che possono essere utilizzate solamente da enti associativi di particolare natura (**nel nostro caso le associazioni sportive dilettantistiche**)

1 All'articolo 111 del tur modificato nel 148 dal decreto legislativo 344/2003 del testo unico..... si recita

a) il comma 3 sostituito dal seguente: “per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona **non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso il 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 una 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

b) dopo il comma 4, sono aggiunti infine i seguenti:

“4-bis; per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all’articolo 3 comma 6 lettera e) della legge 25 agosto 1991 n. 287 le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell’Interno, non si considerano commerciali, anche se effettuate verso pagamenti di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuata presso le sedi di cui viene svolta l’attività istituzionale, da bar ed esercizi similari e l’organizzazione di viaggi e servizi turistici, semprechè le predette attività siano strettamente complementari a quelle svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali e siano effettuate nei confronti degli stessi soggetti indicati nel comma 3

“;le disposizioni si applicano a condizione che le associazioni interessate si conformino alle seguenti clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti redatti nella forma dell’atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata:

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 associazioni con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l’organismo di controllo di cui all’articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n.622e, salvo diversa destinazione imposta dalla legge

c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità alla 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 della associazione

d) obbligo di redigere e approvare annualmente un rendiconto economico-finanziario secondo le disposizioni statutarie

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

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

2 Nell'articolo 4 del decreto.....26 /10/1972 n. 633 relativo all'esercizio di imprese ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nel quarto comma, secondo periodo, relativo al trattamento di beni e prestazioni di servizi effettuati da enti di tipo associativo, le parole sportive sono sostituite dalle seguenti: “sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona.....

b) nel quinto comma, lettera a) relativo al trattamento delle pubblicazioni curate da enti di tipo associativo, le parole “e sportive” sono sostituite dalle seguenti “sportive dilettanti-

stiche, di promozione sociale, di formazione extrascolastica della persona

c) dopo il quinto comma, sono aggiunti infine i seguenti  
“Per le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui all’articolo 3, comma 6 lettera della legge 25 agosto 1991 n. 287, le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell’Interno, **non si considerano commerciale, anche se effettuate verso il pagamento di corrispettivi specifici, la somministrazione di alimenti e bevande effettuate**, presso le sedi in cui viene svolta

## **NOVITA' IMPORTANTE:**

NON TUTTE LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE POSSONO  
BENEFICIARE DI TALE REGIME MA SOLO QUELLE  
**‘DILETTANTISTICHE’**

DILETTANTISTICHE : COME DA LEGGE N. 398 DEL  
1991 E CIRCOLARE N. 1 DELL'11 FEBBRAIO 1992  
DELLA SOPPRESSA DIREZIONE GENERALE DELLE  
IMPOSTE DIRETTE E DEL DECRETO DEL MINISTRO  
DELLE FINANZE DEL 18/05/1995 SONO COSI'  
DEFINITE A LIVELLO NORMATIVO

ASSOCIAZIONI SPORTIVE E RELATIVE SEZIONI NON  
AVENTE SCOPO DI LUCRO, AFFILIATE ALLE  
FEDERAZIONI SPORTIVE NAZIONALI O AGLI ENTI DI  
PROMOZIONE SPORTIVA, RICONOSCIUTI AI SENSI  
DELLE LEGGI VIGENTI, CHE SVOLGONO ATTIVITA'  
SPORTIVE DILETTANTISTICHE, INTENDENDOSI PER  
TALI LE ATTIVITA' SPORTIVE ESCLUSIVAMENTE  
DILETTANTISTICHE COME DEFINITE NELL'AMBITO  
DELLA NORMATIVA REGOLAMENTARE DEI  
PREDETTI ORGANISMI CUI L'ASSOCIAZIONE E'  
AFFILIATA

- **Legge del 27/12/2002 n. 289:**
- Art. 90 disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica. Testo: in vigore dal 01/01/2003
- 1. Le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le
- altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano
- anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro.

- . A decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente
- legge, l'importo fissato dall'articolo 1, comma 1, della legge 16 dicembre 1991, n. 398,
- come sostituito dall'articolo 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133, e successive
- modificazioni, e' elevato a 250.000 euro. 3.

- all'articolo 81, comma 1, lettera m), e' aggiunto, in fine, il seguente periodo:
- “tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche. “; b) all'articolo 83, comma 2, le parole:
- “a lire 10.000.000” sono sostituite dalle seguenti:  
“a 7.500 euro

- 8. Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché d'associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una
- specifica attività di beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del presidente della repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

- Al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del presidente della repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni: a) all'articolo 13-bis, comma 1, la lettera i-ter) è sostituita dalla seguente:

- le erogazioni liberali in denaro per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 1.500 euro, in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche, a condizione che il versamento di tali erogazioni sia eseguito tramite banca o ufficio postale ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del ministro dell'economia e delle finanze, da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400"; b) all'articolo 65, comma 2, la lettera cocties) è abrogata.

- . All'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, le parole: “delle indennità e dei rimborsi di cui all'articolo 81, comma 1, lettera m), del citato testo unico delle imposte sui redditi” sono soppresse

- All'articolo 111-bis, comma 4, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al
- decreto del presidente della repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: “ed alle associazioni sportive dilettantistiche”.

- 1) assenza di fini di lucro;
- 2) rispetto del principio di democrazia interna;
- 3) organizzazione d'attività sportive dilettantistiche compresa l'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive;
- 4) disciplina del divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre società e associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina;
- 5) gratuità degli incarichi degli amministratori;
- 6) devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni;

- obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del CONI, nonché agli statuti e ai regolamenti delle federazioni sportive nazionali o dell'ente di promozione sportiva cui la società o l'associazione intende affiliarsi; b) le modalità d'approvazione dello statuto, di riconoscimento ai fini sportivi e d'affiliazione ad una o più federazioni sportive nazionali del coni o alle discipline sportive associate o ad uno degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal coni, anche su base regionale; c) i provvedimenti da adottare in caso d'irregolare funzionamento o di gravi irregolarità di gestione o di gravi infrazioni all'ordinamento sportivo.

- . Per accedere ai contributi pubblici di qualsiasi natura, le società e le associazioni
- sportive dilettantistiche devono dimostrare l'avvenuta iscrizione nel registro di cui al
- comma 20.

- I dipendenti pubblici possono prestare la propria attività, nell'ambito delle società e
- associazioni sportive dilettantistiche, fuori dell'orario di lavoro, purché a titolo gratuito e fatti salvi gli obblighi di servizio, previa comunicazione all'amministrazione d'appartenenza

- Ai medesimi soggetti possono essere riconosciuti
- esclusivamente le indennità e i rimborsi di cui all'articolo 81, comma 1, lettera m), del
- testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del presidente della repubblica 22
- dicembre 1986, n. 917.

- 21 maggio 2004, n. 128
- **"Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 22 marzo 2004, n. 72, recante interventi per contrastare la diffusione telematica abusiva di materiale audiovisivo, nonché a sostegno delle attività cinematografiche e dello spettacolo"**
- pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 119 del 22 maggio 2004

- . All'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, comma 17, lettera c), dopo le parole: "societa' sportiva di capitali" sono inserite le seguenti parole: "o cooperativa".
- 6-ter. All'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, il comma 18 e' sostituito dai seguenti:

- . Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale

- . Nello statuto devono essere espressamente previsti:
  - a) la denominazione;
  - b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
  - c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
  - d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;

- 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 dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;

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

- . E' fatto divieto agli amministratori delle societa' e delle associazioni sportive dilettantistiche di ricoprire la medesima carica in altre societa' o associazioni sportive dilettantistiche nell'ambito della medesima federazione sportiva o disciplina associata se riconosciuto dal Coni, ovvero nell'ambito della medesima disciplina facente capo ad un ente di promozione sportiva.

- Legge 27 luglio 2004, n. 186
- **"Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 maggio 2004, n. 136, recante disposizioni urgenti per garantire la funzionalità di taluni settori della pubblica amministrazione. Disposizioni per la rideterminazione di deleghe legislative e altre disposizioni connesse**
- pubblicata nella *Gazzetta Ufficiale* n. 175 del 28 luglio 2004 - Supplemento Ordinario n. 131
- **Art. 7.**  
Disposizioni in materia di attività sportiva dilettantistica

- 1. In relazione alla necessita' di confermare che il CONI e' unico organismo
- certificatore della effettiva attivita' sportiva svolta dalle societa' e dalle associazioni
- dilettantistiche, le disposizioni di cui ai commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11 e 12 dell'articolo
- 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, si applicano alle societa' ed alle associazioni sportive dilettantistiche che sono in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI, quale garante dell'unicita' dell'ordinamento sportivo nazionale ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, e successive modificazioni

- 2. Il CONI trasmette annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze - Agenzia delle entrate, l'elenco delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi.

# I LIBRI SOCIALI

GLI ENTI CHE SVOLGONO ATTIVITA' SPORTIVA SONO ESSENZIALMENTE COSTITUITE SOTTO LA FORMA DELLE ASSOCIAZIONI (LIBRO I CODICE CIVILE) ED PRINCIPALMENTE ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE (ART. 36 E SEGUENTI C.C.)

LIBRI SOCIALI:

NON OBBLIGO DI VIDIMAZIONE -BOLLATURA

**LIBRI SOCIALI** : RAPPRESENTANO LA STORIA DELLA ASSOCIAZIONE QUINDI IL SUO PERCORSO, LA SUA STORIA E IL SUO SVILUPPO TRAMITE APPOSITI VERBALI CHE ATTESTANO LE RIUNIONI, LE DECISIONI LE DISCUSSIONI CHE RENDONO CORRETTAMENTE LA NOSTRA ASSOCIAZIONE “DEMOCRATICA” E “PARTECIPATIVA”

FONDAMENTALE LA CORRETTA TENUTA DEI LIBRI SOCIALI IN CASO DI VERIFICA FISCALE

- LIBRI SOCIALI:
  - a) **Libro soci**: viene utilizzato per annotare, secondo un criterio cronologico tutti i soci con le relative generalità, le quote associative pagate, le eventuali esclusioni e/o recessi e così via
  - b) **Libro verbali consiglio direttivo**: viene utilizzato per annotare i verbali delle adunanze del Consiglio Direttivo dell'associazione, con particolare riguardo al quelle delibere che comportano un impegno organizzativo e/o economico in capo all'associazione

Se analizziamo i principali compiti del Consiglio Direttivo vediamo che il Consiglio ha competenza principalmente sulle seguenti materie:

- a) curare l'esecuzione delle deliberazioni assembleari;
- b) redigere il bilancio preventivo ed il rendiconto economico e finanziario;
- c) predisporre i regolamenti interni;
- d) stipulare tutti gli atti e contratti inerenti all'attività sociale;
- e) deliberare circa l'ammissione e l'esclusione degli associati;
- f) nominare i responsabili delle commissioni di lavoro e dei settori di attività in cui si articola la vita dell'Associazione;

- f) nominare i responsabili delle commissioni di lavoro e dei settori di attività in cui si articola la vita dell'Associazione;
- g) compiere tutti gli atti e le operazioni per la corretta amministrazione dell'Associazione;
- h) affidare, con apposita delibera, deleghe speciali a suoi membri.

#### NOVITA' ARTICOLO 90 E SUCCESSIVE MODIFICHE

- i) i Consiglieri non possono ricoprire incarichi analoghi in associazioni o società sportive avente la medesima finalità sportiva pena la radiazione o sospensione dall'incarico**

**IMPORTANTE:**

I Consiglieri non hanno diritto di voto in materia di approvazione del rendiconto e di eventuali azioni di responsabilità svolte nei loro confronti dalla  
Assemblea dei soci (assemblea dei soci **SOVRANA**)

Agiscono secondo le norme del “mandato”

RELAZIONE MORALE O DI MISSIONE PUO' ESSERE  
EVENTUALMENTE COMPILATA DAL CONSIGLIO  
DIRETTIVO DELLE ASSOCIAZIONI DI ELEVATA  
DIMENSIONE:

- a) Descrizione investimenti
- b) Descrizioni principali attività e passività
- c) Analisi della attività della associazione e dei suoi  
organi

**c) Libro assemblee:** nel libro delle assemblee vengono annotate tutte le delibere assembleari siano ordinarie o straordinarie; unitamente all'assemblea ordinaria di approvazione del rendiconto gestionale (bilancio) deve essere trascritto anche quest'ultimo

Può essere inoltre prevista nello statuto la presenza di altri organi all'interno della associazione che rende necessario per l'associazione dotarsi di ulteriori registri

**d) Libro verbali collegio sindacale**:in tale libro vengono riportati i verbali delle riunioni periodiche dell'organo di controllo

Non è obbligatorio che i componenti del collegio Sindacale siano iscritti all'albo dei revisori contabili tenuti dal Ministero di Grazia e Giustizia anche se è preferibile che abbiano un minimo di competenza in materia di contabilità e bilanci

I principali compiti del collegio sindacale sono:

- a) controllare l'amministrazione dell'Associazione,
- b) la corrispondenza del bilancio alle scritture contabili e vigilare sul rispetto dello Statuto.

I componenti del collegio sindacale partecipano senza diritto di voto alle riunioni del Consiglio Direttivo.

Essi sono eletti dall'Assemblea dei soci

( controllo versamento ritenute, invio dichiarazioni, estratti conto bancari, postali, rispetto dello statuto,,)

## **ASSEMBLEA DEI SOCI:**

Riferimento normativo decreto legislativo 460/97 e normative seguenti: assemblea organo sovrano delle associazioni.

Frequenza di convocazione: almeno 1 (una) volta all'anno (convocata dal Consiglio Direttivo) per la approvazione del **RENDICONTO GESTIONALE**

Logicamente può essere convocata tutte le volte che se ne ravvisi la necessità

## **ATTENZIONE!!!!!!!!!!!!!!**

LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA E LA CORRETTA COMPILAZIONE DEI RELATIVI VERBALI NON E' UN ADEMPIMENTO DI NATURA FORMALE MA ASSUME **VALORE SOSTANZIALE** IN QUANTO RAPPRESENTA IL MOMENTO **DI MASSIMA DEMOCRAZIA E PARTECIPAZIONE** NELLA VITA DELLA ASSOCIAZIONE OVE I SOCI PARTECIPANO, DISCUTONO, **APPROVANO** LA GESTIONE DELLA ASSOCIAZIONE DA PARTE DEL CONSIGLIO DIRETTIVO

TUTTI GLI ASSOCIATI POSSONO PARTECIPARE  
DIRITTO DI VOTO AI SOCI MAGGIORENNI

N.B: VIGE IL PRINCIPIO DELL'ELETTORATO ATTIVO  
E PASSIVO SENZA LIMITAZIONI AL DIRITTO DI VOTO

AL CONTRARIO, IN CASO DI VERIFICA SI  
DECADE DALLE AGEVOLAZIONI FISCALI

( ES. CONTRIBUTI SPECIFICI SARANNO SOGGETTI A  
TASSAZIONE!!!)

L'assemblea delibera sui seguenti argomenti:

**L'assemblea ordinaria:**

- a) approva il rendiconto economico e finanziario;
- b) procede alla elezione dei membri del Consiglio Direttivo ed, eventualmente, dei membri del Collegio dei Revisori dei Conti;
- c) delibera su tutti gli altri oggetti attinenti alla gestione dell'Associazione riservati alla sua competenza dal presente Statuto o sottoposti al suo esame dal Consiglio Direttivo;
- d) approva gli eventuali regolamenti.

Essa ha luogo almeno una volta all'anno entro i quattro mesi successivi alla chiusura dell'esercizio sociale

**L'assemblea straordinaria delibera:**

- a) sulle modificazioni dello Statuto
- b) scioglimento dell'Associazione
- c) nomina dei liquidatori

IMPORTANTE IDONEE FORME DI PUBBLICITA' ALLE  
CONVOCAZIONI ASSEMBLEARI E ALLE RELATIVE DELI-  
BERE (DECRETO 460/97 E SUCCESSIVE MODIFICHE)

**INDICE DI DEMOCRAZIA E PARTECIPAZIONE ATTIVA**

MODALITA' E TEMPI DI CONVOCAZIONE ASSEMBLEE  
COME DA **STATUTO SOCIALE**; IN CASO DI MANCANZA DI  
INDICAZIONI A RIGUARDO SI APPLICANO LE DISPOSIZIONI  
DEL CODICE CIVILE IN MATERIA DI ASSOCIAZIONI RICONO-  
SCIUTE

**CONVOCAZIONE:** VERIFICARE IL CONTENUTO DELLO  
STATUTO ( AFFISSIONE IN BACHECA,,GIORNALE LOCALE,,)

IN CASO CONTRARIO AVVISO PERSONALE CON INDICAZIO-  
NE NELL'ORDINE DEL GIORNO DEGLI ARGOMENTI DA ESA-  
MINARE

# IL RENDICONTO ECONOMICO- FINANZIARIO

LA COMPILAZIONE DEL RENDICONTO ECONOMICO FINANZIARIO ( O REDICONTO GESTIONALE) E' ESPRESSAMENTE PREVISTO COME UNA DELLE CLAUSOLE CHE LA ASSOCIAZIONE DEVE INSERIRE NEL PROPRIO STATUTO PER POTER USUFRUIRE DELLE **AGEVOLAZIONI FISCALI** (DECRETO LEGISLATIVO 460/97)

INDIPENDENTEMENTE SE SI E' IN POSSESSO DEL SOLO CODICE FISCALE O ANCHE DELLA PARTITA IVA VIGE

**L'OBBLIGO DEL RENDICONTO ECONOMICO-FINANZIARIO**

IL TERMINE “RENDICONTO ECONOMICO-FINANZIARIO”  
HA ALLARMATO NELLA FASE INIZIALE I DIRIGENTI DELLE  
ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE IN QUANTO  
ERA UNA ESPRESSIONE SCONOSCIUTA DALLA MAGGIOR  
PARTE DEI MEDESIMI.

CON APPOSITE CIRCOLARI MINISTERIALI E ANCHE CON LE  
“RACCOMANDAZIONI” DEL CONSIGLIO NAZIONALE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E’ STATA FATTA CHIAREZZA  
IN MERITO ALLA COMPILAZIONE DEL RENDICONTO E DELLE  
VOCI DA INSERIRE AL PROPRIO INTERNO

PREMESSO CHE, INDIPENDENTEMENTE DALLE DIMENSIONI DELLE ASSOCIAZIONI LA REDAZIONE DI UN VERO BILANCIO DI ESERCIZIO CON LO STATO PATRIMONIALE ( IN CUI AL PROPRIO INTERNO ABBIAMO GLI INVESTIMENTI E I FINANZIAMENTI) E CON IL CONTO ECONOMICO (COSTI E RICAVI DI COMPETENZA) SAREBBE FORTEMENTE DI AIUTO PER LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE ( IN QUANTO AVREBBERO UNA INFORMAZIONE COMPLETA SULLE PROPRIE SITUAZIONI DI CREDITI, DEBITI, BENI STRUMENTALI, COSTI E RICAVI DI COMPETENZA...) E' SUFFICIENTE UN

**RENDICONTO DI ENTRATE E USCITE**

E' importante ricordare per i soggetti che sono anche in possesso della partita iva **l'obbligo della contabilità separata** tra attività di natura **commerciale** e attività di natura associativa o **istituzionale**

# Le dichiarazioni dei redditi delle associazioni sportive dilettantistiche

Operiamo subito una premessa:

- a) Associazioni in possesso del solo codice fiscale
- b) Associazioni in possesso anche della partita iva

**Associazioni in possesso del solo codice fiscale** sono esonerati di norma dalla dichiarazione a meno che non siano soggette all' Irap (Decreto leg. 446/97) ed in questo caso devono compilare il frontespizio del modello della dichiarazione e il quadro dell'Irap (IQ del modello unico)

Ricordiamo brevemente che l'Irap ha principalmente come base imponibile nel mondo dell'associazionismo sportivo il fattore lavoro e nel nostro caso specifico formeranno la base imponibile Irap le retribuzioni relative al personale dipendente, assimilate al lavoro dipendente, collaborazioni a progetto, collaborazioni occasionali.....

**COMPENSI SPORTIVI: NO IRAP !!!!!!!!!!!!!!!!!!!!!!!**

**Associazioni in possesso di partita iva** (quindi che svolgono attività di natura commerciale).

Devono presentare modello di dichiarazione in forma unificata le associazioni che hanno come esercizio sociale **l'anno solare** e sono tenute a presentare almeno due delle seguenti dichiarazioni:

- 1) REDDITI
- 2) IVA
- 3) IRAP
- 4) 770 ORDINARIO

IMPORTANTE: TRASMISSIONE IN FORMA TELEMATICA  
NEL CASO IN CUI L'ASSOCIAZIONE SIA TENUTA ALLA  
PRESENTAZIONE DEL MODELLO 770 O DELLA DICHIARAZIONE IVA ANNUALE:

**CASO PRATICO NEL NOSTRO SETTORE:**

- a) DICHIARAZIONE IVA ANNUALE SPESSO NON  
PREVISTA ( LEGGE 398/91 ESONERA DALLA  
COMPILAZIONE)
  
- b) MODELLO 770 SEMPLIFICATO PER COMPENSI  
SPORTIVI

RICORDIAMO CHE IN RIFERIMENTO AGLI STUDI DI  
SETTORE **L'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA**  
CHE SVOLGA UNA ATTIVITA' SOGGETTA A TALE STRUMENTO  
DI ACCERTAMENTO DEVE ALLEGARE ALLA DICHIARAZIONE  
IL RELATIVO MODELLO OVVERO INSERIRE LA EVENTUALE  
CLAUSOLA DI ESCLUSIONE O DI INAPPLICABILITA' (ES. CRITERI  
FORFETTARI CAUSA DI ESCLUSIONE STUDI DI SETTORE)

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE SONO ESCLUSE  
IN OGNI CASO DALL'APPLICAZIONE DEI PARAMETRI  
(CIRCOLARE 117/E/96)

## **SCADENZA DICHIARAZIONI REDDITI**

RIFERIMENTO NORMATIVO DPR 435/2001

**PRESENTAZIONE CARTACEA** (BANCA O POSTA)  
(ES. ASSOCIAZIONI SENZA OBBLIGO DI PARTITA  
IVA, NE' MODELLO 770 MA SOLO REDDITI ED IRAP)

TERMINE ULTIMO: **ENTRO L'ULTIMO GIORNO DEL  
7 MESE SUCCESSIVO** A QUELLO DI CHIUSURA DEL  
PERIODO DI IMPOSTA

ANNO SOLARE: TERMINE ULTIMO 31/07

**PRESENTAZIONE TELEMATICA:** ENTRO L'ULTIMO  
GIORNO DEL DECIMO MESE SUCCESSIVO A QUELLO  
DI CHIUSURA DEL PERIODO DI IMPOSTA TRAMITE  
INTERMEDIARI ABILITATI O VIA TELEMATICA DIRETTA

ANNO SOLARE: TERMINE ULTIMO 31/10

PER LE ASSOCIAZIONI CHE HANNO ESERCIZIO "SPORTIVO"  
(ES 01/07-31/06 OPPURE 01/09-31/08) SI CALCOLANO  
RISPETTIVAMENTE 7 O 10 MESI CON MODELLI DICHIARATIVI  
RELATIVI ALL'ANNO PRECEDENTE

## **VERSAMENTI IMPOSTE:**

**SALDO E I ACCONTO (IRES E IRAP) SI VERSA ENTRO IL GIORNO 20 DEL SESTO MESE SUCCESSIVO A QUELLO DI CHIUSURA DEL PERIODO DI IMPOSTA**

**SI PUO' EVENTUALMENTE VERSARE ENTRO IL GIORNO 20 DEL SETTIMO MESE SUCCESSIVO A QUELLO DI CHIUSURA DEL PERIODO DI IMPOSTA CON UNA MAGGIORAZIONE A TITOLO DI INTERESSI DELL'0,40%**

## **TRASMISSIONE TELEMATICA DICHIARAZIONI**

DPR 435/2001 HA MODIFICATO DISCIPLINA RELATIVA  
ALLE MODALITA' DI TRASMISSIONE DICHIARAZIONI

L'ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA SE RIENTRA  
TRA I SOGGETTI OBBLIGATI (ES. PERCHE' DEVE ANCHE  
COMPILARE MODELLO 770 PER GLI ISTRUTTORI,,)  
PUO' OTTENERE UNA SPECIFICA ABILITAZIONE DALLA  
AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA AL FINE DI UTILIZZARE  
IL SERVIZIO TELEMATICO ENTRATEL O INTERNET:

- A) **ENTRATTEL**: RISERVATO OLTRE CHE AGLI INTERMEDIARI  
ABILITATI AI CONTRIBUENTI  
CHE TRASMETTONO DIRETTAMENTE O CHE  
PRESENTANO LA DICHIARAZIONE DEI SOSTITUTI  
DI IMPOSTA (MODELLO 770) PER PIU' DI 20 (VENTI)  
SOGGETTI PERCEPIENTI
- B) **INTERNET** : RISERVATO A TUTTI GLI ALTRI  
CONTRIBUENTI

## **IN CONCLUSIONE:**

- A) CORRETTA TENUTA LIBRI SOCIALI
- B) CORRETTA REDAZIONE DEI VERBALI
- C) CORRETTA REDAZIONE RENDICONTO

RAPPRESENTANO OPERAZIONI FONDAMENTALI  
PER LA ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA  
E PER LA POSSIBILITA' DI POTER USUFRUIRE DELLE  
AGEVOLAZIONI SPECIFICHE DEL SETTORE SPORTIVO

## **Soggetti ammessi al regime contabile 398/91**

**La legge 16 dicembre 1991, n. 398** ha previsto per le associazioni sportive dilettantistiche un regime forfetario di determinazione delle imposte sia ai fini Iva sia che Ires, oltre a semplificazioni in termini di tenuta della contabilità.

Tale disciplina fiscale - che nel corso del 1999 è stata oggetto di rilevanti modifiche introdotte dalla legge **n. 133 del 13 maggio 1999** - ha subito ulteriori successive modifiche (**ved. art. 37 della legge n. 342 del 21 novembre 2000, legge 289 del 2002, art.90 e successive modifiche normative**).

Possono usufruire delle disposizioni agevolative, di cui alla legge n. 398/91 e successive modifiche, le associazioni sportive dilettantistiche, non aventi scopo di lucro, affiliate al Coni ed alle federazioni sportive nazionali od agli enti nazionali di promozione sportiva che svolgono o che intendono svolgere attività commerciali all'interno di un'attività istituzionale comunque prevalente.

Con legge 289/2002 anche le società di capitali non aventi scopo di lucro possono beneficiare della legge 398/91 **ai fini tributari** (forfetizzazione iva-ires).

## Requisiti soggettivi

Il diritto tributario agevolato spetta alle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI e/o dagli enti di promozione sportiva e dalle federazioni sportive, purché operino senza fini di lucro ed anche alle società di capitali senza scopo di lucro dal 2003.

Occorre pertanto che gli eventuali residui della gestione vengano totalmente reinvestiti dall'associazione per il **conseguimento delle finalità istituzionali**, soddisfacendo interessi di carattere collettivo e non individuale.

Il riconoscimento dei fini sportivi compete sia al consiglio nazionale del CONI, (art. 5 decreto legislativo 16 febbraio 1999, n. 242) sia, per delega, alle federazioni sportive nazionali, ovvero agli enti di promozione sportiva così come previsto dall'art. 29 del nuovo statuto CONI. Le modalità con le quali si ottiene il riconoscimento è stabilita dai singoli statuti e regolamenti delle federazioni sportive nazionali e degli enti di promozione sportiva.

Il riconoscimento dei fini sportivi consente alle associazioni sportive dilettantistiche di beneficiare delle agevolazioni specifiche sia in ambito di disposizioni fiscali sia in ambito lavoristico e sanitario; al fine di poter usufruire di tale riconoscimento e' obbligatorio "affiliarsi" ad una federazione sportiva o a un ente di promozione sportiva riconosciuto dal CONI.

Teniamo presente che con il **decreto legge 186/2004** e precisamente **all'art. 7** il Coni è diventato l'unico ente "**certificatore**" dell'attività dilettantistica in Italia

La legislazione italiana non ha mai emanato una norma di riferimento per la regolamentazione giuridica dello sport dilettantistico, a differenza di quello professionistico che è regolamentato dalla legge 91/81. Pertanto a livello di definizione di sport dilettantistico essa viene enunciata per negazione; cioè è considerata attività di carattere dilettantistico tutto quello che non è attività professionistica.

## **Limite dei ricavi di natura commerciale**

Per usufruire del regime forfetario previsto dalla l. 398/1991, oltre al rispetto delle condizioni di cui sopra occorre rispettare:

Il limite di ricavi provenienti dall'esercizio di attività commerciali fissato in 185.924,48 euro (comma 3, art. 25 della legge 133/99, modificato dall'art. 37 della legge 342/2000) e dal 1 gennaio 2003 euro 250.000 (art. 90 legge 289/2002)

Il suddetto limite deve essere riferito al periodo d'imposta precedente, oppure al volume d'affari presunto per i nuovi soggetti fiscali.

## **Decorrenza**

Il regime tributario agevolato inizia a decorrere dal primo periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 18 maggio 1999 (data dell'entrata in vigore della l. 133/99) e cioè:

1) dal 1° settembre 1999, per le associazioni con periodo d'imposta 1° settembre/agosto;

2) dal 1° gennaio 2000, per le associazioni con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

## **Modalità dell'opzione per usufruire del regime fiscale agevolato**

L'associazione sportiva dilettantistica che rispetta i limiti dimensionali sopra esposti (cioè con proventi commerciali inferiori a 250.000 euro) deve esercitare apposita opzione attraverso una comunicazione:

- 1) **all'ufficio SIAE competente**, in ragione del domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare per cui ha effetto l'opzione stessa;
- 2) **all'ufficio delle entrate**, i con le modalità previste dal dpr 10 /11/1997, n. 442.

Fino al 2003 il contribuente era obbligato al momento dell'apertura della partita iva a barrare un apposito quadro - contraddistinto dalla lettera "o" - mediante il quale esprimeva la volontà di optare per il regime contabile di natura forfetaria della legge 398/91 anche se doveva successivamente comunicare, tramite raccomandata, tale manifestazione di volontà anche all'ufficio SIAE competente per territorio.

Dal 2003 col **decreto 442/97** (“comportamento concludente del contribuente”) il contribuente che omette di comunicare all’ufficio SIAE l’opzione per la legge 398/91, ma che in concreto agisce secondo le modalità ed i relativi adempimenti previsti dalla suddetta legge viene riconosciuto come soggetto in regime forfetario anche se gli verrà addebitata una sanzione per omessa comunicazione alla SIAE. E’ sufficiente inserire nella casella dell’apertura della posizione iva -relativa al volume d’affari l’importo inferiore a € 250.000; la comunicazione all’ufficio Siae è sempre dovuta

**A partire dal 1 ° gennaio 2000** (d. Lgs 29 febbraio 1999, n. 60) l'opzione è vincolante cinque anni fino a revoca purchè non venga superato il limite dimensionale dei proventi commerciali prima citato (250.000 euro):

1) le associazioni che hanno optato prima di tale data (1/1/ 2000) sono tenute a rispettare le condizioni precedentemente previste, possono cioè revocare la scelta trascorsi i tre anni (l'opzione resta valida fino alla naturale scadenza del regime prescelto in applicazione della vecchia normativa);

2) le associazioni che hanno optato dopo tale data (31 gennaio 2000) possono revocare la scelta trascorso il vincolo quinquennale

La circolare ministeriale 29 dicembre 1999, n. 247/e precisa, comunque, che l'opzione di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili deve essere comunicata all'ufficio delle Entrate osservando le modalità previste dal dpr 10.11.1997, n. 442 (comportamento concludente del contribuente)

E' dovuta anche la **comunicazione alla Siae.**

## **Decadenza dei presupposti per applicare il regime agevolato**

Le ipotesi di decadenza dei requisiti di cui sopra sono fondamentalmente tre:

1) nel corso dell'esercizio viene **superato il tetto di 250.000 euro di proventi** al di sopra del quale non è possibile usufruire dei benefici della l. 398/91: dal primo giorno del mese successivo a tale superamento cessa l'applicazione dei benefici fiscali ; di conseguenza, si applicheranno le disposizioni ordinarie in tema di contabilità e dovranno essere messi in uso i registri tipici quale: i libri iva, giornale, degli inventari, ecc.

**2) la perdita della qualifica di ente non commerciale;** il decreto legislativo 460/97 precisamente nell'art. 6 prevede la possibilità da parte della associazione di perdere la qualifica di ente non commerciale qualora i proventi delle attività commerciali fossero superiori alle entrate di natura istituzionale (quote associative, contributi, ,,,) ;

Perdere la qualifica di ente non commerciale significa non essere più ricompresi tra i soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lettera c) del tur (modificato decreto legislativo 344/2003) e, in tal caso, non avere più i requisiti per l'applicabilità della legge 398/91 (vedi c.m. N.1 del 11 febbraio 1992).

In questo caso, per espressa previsione normativa, tale cambiamento produce i propri effetti fin dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale si è manifestato; ciò inevitabilmente costringe gli enti non commerciali a fare una "valutazione prospettica" in relazione al volume dell'attività commerciale svolta e, in via cautelativa, a procurarsi tutti i libri contabili necessari nel caso in cui nel corso dell'anno dovessero esercitare attività commerciale in maniera prevalente;

**dal 2003 con la legge 289/2002** per le associazioni sportive e le società dilettantistiche è stato abrogato l'articolo che rinvia alla perdita della qualifica di ente non commerciale e quindi quest'ultime non sono più soggette alla verifica quantitativa in relazione al rapporto tra attività commerciale e attività istituzionale in base al decreto legislativo 460/97

**3) qualora venga riscontrata una transazione economica di importo superiore a 516,46 euro** (pari a 1.000.000 di lire) per cassa e non tramite conto corrente bancario intestato all'associazione (dalla data in cui viene accertato il reato).

## **Adempimenti e obblighi contabili**

Nel trattare gli adempimenti contabili dovremo fare riferimento, oltre che alla legge n. 398/91, anche al d.lgs. 460/97 - in vigore dal 1° gennaio 1998 - che ha innovato profondamente la disciplina degli enti non commerciali. Gli obblighi contabili connessi al regime forfetario sono stati poi ridefiniti dall'art.9 del dpr 30 dicembre 1999, n. 544 che ha abolito, a decorrere dal 2000, l'imposta sugli spettacoli ed ha introdotto l'imposta sugli intrattenimenti.

### **Art 2 della legge 398/91: esoneri ed adempimenti contabili**

I soggetti che hanno esercitato l'opzione per il regime di cui alla legge 398/91 sono esonerati dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritti dagli articoli 14, 15, 16, 18 e 20 del dpr n. 600/73 e successive modificazioni.

Devono essere conservate le fatture d'acquisto e le fatture emesse (numerate in ordine progressivo per anno solare).

**Dal 01/01/2003** con l'entrata in vigore **dell'art. 90 della legge 289/2002** possono usufruire del regime agevolativo della 398/91 anche le **società di capitali senza scopo di lucro**, ma resta inteso che tale agevolazioni hanno solamente un carattere tributario rimanendo inalterati gli adempimenti di carattere civilistici delle società di capitali (contabilità ordinaria, deposito del bilancio nel registro delle imprese.)

## **Compilazione del registro “Iva minori”**

Per chi ha optato per il regime particolare di cui alla legge 398/91 a partire dal 1° gennaio 2000, la distinta d'incasso o dichiarazione d'incasso della SIAE è stata sostituita dal prospetto di cui al dm 11 febbraio 1997. Su questo modello vanno mensilmente annotati, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, i proventi che non costituiscono reddito imponibile (es. i proventi delle raccolte fondi), le plusvalenze patrimoniali e le operazioni intracomunitarie

Prima di essere messo in uso, il prospetto doveva essere preventivamente vidimato dall'ufficio delle entrate, con le sole spese di segreteria, entro il 31 dicembre dell'anno precedente oppure entro il 14 febbraio, cioè antecedentemente alla sua prima messa in uso (che coincideva con la registrazione da effettuarsi entro il 15 febbraio relativa al mese di gennaio).

La **circolare 22 ottobre 2001, n. 92**, emanata dall'agenzia delle entrate, riporta chiarimenti in merito alle semplificazioni introdotte con la "manovra dei cento giorni" approvata dal Parlamento.

Le principali problematiche affrontate dalla circolare riguardavano:

- 1) la scomparsa dell'obbligo di bollatura dei libri e registri contabili;
  
- 2) la non sanzionabilità delle violazioni pregresse per mancata bollatura dei libri e registri contabili: ossia non sono sanzionabili le violazioni inerenti l'obbligo di bollatura anche se commesse prima dell'entrata in vigore della manovra fiscale in esame. Quindi, in relazione al principio del "favor rei", non sono sanzionabili quei comportamenti che in base ad una norma posteriore non costituiscono più violazioni punibili. Pertanto, non saranno sanzionate le associazioni sportive che hanno utilizzato fino a oggi libri contabili non bollati regolarmente;
  
- 3) l'obbligo della numerazione progressiva delle pagine dei libri civili e fiscali, non preventiva, ma al momento dell'utilizzo; si ritiene, pertanto, che non dovrà essere più vidimato il registro "iva minori" cui sono tenuti tutti gli enti associativi che hanno optato per la contabilità di cui alla legge 398/91.

- **. Ricevuta e scontrino fiscale**
- Le associazioni sportive non sono tenute al rilascio della ricevuta e dello scontrino fiscale. Infatti il dm 21/12/1992 (G.U. N. 300 del 22/12/1992) - recante l'esonero dall'obbligo di rilascio della ricevuta e dello scontrino fiscale per determinate categorie di contribuenti (punto 15 dell'art. 1) - prevede espressamente l'esclusione per le “operazioni poste in essere dalle associazioni che optano per tale regime”.

- **Titoli di accesso**
- In base a quanto chiarito dal dpr 544/99 (attuativo del decreto legislativo n. 60/99), i soggetti che organizzano spettacoli sportivi assolvono agli obblighi di certificazione dei corrispettivi con rilascio, all'atto del pagamento, di un titolo di accesso emesso mediante apparecchi misuratori o biglietterie automatizzate. La circolare 165/e del 7 settembre 2000, nel ribadire l'esonero delle associazioni con opzione per il regime forfetario 398/91 dalla certificazione dei corrispettivi attraverso il rilascio della ricevuta fiscale o dello scontrino fiscale, ha precisato che, in riferimento all'emissione dei titoli di accesso per le attività di intrattenimento e spettacolo (es. biglietterie di gare sportive), non è stata prevista un'espressa esclusione normativa, per cui tale obbligo è da ritenersi valido per tutti i soggetti, compresi quelli in opzione legge 398/91. Tale adozione risulterebbe obbligatoria non ai fini fiscali, ma solo per documentare la legittimazione del possessore del biglietto ad accedere allo spettacolo.

- Riepilogando:
- **a) per le associazioni in regime contabile legge 398/91 che svolgono attività sportiva è previsto esonero dall'obbligo di ricevuta o scontrino fiscale**
- **b) per le associazioni in regime contabile legge 398/91 che svolgono anche attività di intrattenimento e spettacolo è previsto obbligo di ricevuta e scontrino fiscale.**

- **Altri adempimenti contabili**
- Analizziamo di seguito le rilevanti novità in materia di obblighi contabili degli enti non commerciali introdotte dal d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460.

- **Rendiconto economico e finanziario**
- Tra le clausole che l'associazione sportiva dilettantistica deve inserire nell'atto costitutivo o nello statuto al fine di accedere ai benefici fiscali, c'è anche l'obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario, secondo le disposizioni statutarie. Tale obbligo è riferito sia all'attività istituzionale sia a quella commerciale, indipendentemente dal regime contabile adottato.

- Il rendiconto deve riassumere le vicende economiche e finanziarie dell'associazione, in modo da costituire uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economico e finanziaria dell'associazione. Il rendiconto può essere redatto con qualsiasi schema, purché conforme ai principi della tecnica contabile; deve venir approvato dall'assemblea ordinaria nei termini statutari in mancanza dei quali si applica, per analogia, quanto dispone la normativa fiscale in tema di dichiarazioni dei redditi, ossia quattro mesi dalla fine del periodo d'imposta.

- L'obbligo di predisporre tale documento di riepilogo anche per l'attività istituzionale comporta la necessità di assumere e conservare tutta la documentazione di supporto con le modalità previste dal dpr 600/73. E' indispensabile che l'associazione provveda annualmente alla convocazione dell'assemblea dei soci per l'approvazione del rendiconto.

- **Obbligo di tenuta di una contabilità separata**
- In precedenza era consentito alle associazioni di tenere una contabilità unica e comprensiva sia dei dati commerciali sia di quelli istituzionali.
- **Il d.lgs.460/97** ha invece introdotto, a partire dal 1° gennaio 1998, l'obbligo generalizzato della tenuta di una contabilità separata per tutti gli enti che esercitano pure un'attività commerciale.
- Tale obbligo può ritenersi correttamente adempiuto utilizzando distinti libri sociali per ciascuna attività, oppure anche con un apposito piano dei conti che distingua puntualmente la natura delle registrazioni.

- A tal fine è molto importante fare attenzione all'imputazione dei costi relativi all'attività commerciale, in quanto devono riferirsi in modo chiaro e preciso all'attività che genera ricavi di natura commerciale e non anche all'attività istituzionale.
- **Problematica è la collocazione dei cosiddetti costi “promiscui”, cioè quelli riferibili sia all'attività commerciale sia a quella istituzionale, quali, ad es.: il costo del personale, le utenze, oppure i materiali di consumo utilizzabili sia per l'una che per l'altra attività.**

- La questione di come contabilizzare questi costi è stata risolta in maniera differente per quanto attiene le imposte dirette e per quanto riguarda l'iva. Per le associazioni che hanno optato per il regime forfetario della legge 398/91, tali criteri d'imputazione dei costi promiscui non incidono ai fini della determinazione delle imposte, in quanto le imposte dirette e l'iva vengono liquidate tramite l'applicazione di detrazioni forfetarie. Per quanto riguarda l'imputazione dei costi promiscui tra i costi dell'attività istituzionale e quelli dell'attività commerciale si potrà operare con il metodo proporzionale, prendendo come riferimento il rapporto tra i volumi dei ricavi dell'attività istituzionale e quelli relativi all'attività commerciale.

- **Rendiconto della raccolta fondi**
- Se l'associazione organizza una o più raccolte fondi è obbligata, oltre che alla stesura del rendiconto annuale, a redigere entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio un apposito e separato rendiconto per ogni raccolta fondi. In esso devono risultare chiare le entrate e le spese relative a ciascuna delle celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. Qualora la rendicontazione non sia sufficiente a soddisfare le esigenze informative dei terzi, il documento può essere accompagnato da una relazione che illustri come si è svolta la raccolta fondi.

- Il rendiconto va tenuto e conservato fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta - ai sensi dell'art. 22 del dpr 600/73 - e deve essere annotato su di un registro numerato.

- **Obblighi di documentazione**
- Per l'associazione sportiva dilettantistica ogni entrata ed uscita, per beneficiare del regime agevolativo in esame, deve transitare da uno o più conti correnti bancari o postali intestati all'associazione, se di **ammontare superiore ad euro 516,46 pari a** (limite fissato dall'art. 37, comma 2 lettera a punto 5, della legge 21 novembre 2000, n. 342).

- Il transito si intende effettuato correttamente quando sono espressamente indicati l'erogante ed il percipiente e, pertanto, quando i pagamenti sono effettuati tramite bollettino di conto corrente postale, bonifico bancario, assegno non trasferibile, bancomat o carta di credito. Sono esclusi gli assegni ordinari. Le associazioni sportive sono, quindi, tenute ad aprire un conto corrente bancario o postale dove rilevare i movimenti finanziari superiori al limite previsto.

- La non ottemperanza degli obblighi di documentazione comporta la **decadenza dalle agevolazioni della legge 398/91 e l'applicazione di sanzioni di cui all'art. 11 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.**

- **Agevolazioni in materia di imposte indirette (iva)**
- Il d.lgs. 26 febbraio 1999, n.60 ha riformato, a partire dal 1° gennaio 2000, le modalità di gestione ai fini iva dei soggetti con opzione per il regime forfetario previsto dalla legge 398/91.

- **Determinazione dell'iva**
- Le associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono del regime forfetario di cui alla legge 398/91 applicano, a decorrere dal 1° gennaio 2000, per le attività commerciali poste in essere il regime speciale iva di cui all'art. 74, comma 6 del dpr n. 633 del 26.10.1972 e successive modificazioni, il quale prevede un particolare regime di determinazione dell'iva dovuta dai soggetti che esercitano attività di spettacolo. In conseguenza, non sono più tenute a presentarsi periodicamente alla SIAE per la liquidazione dell'imposta, ma attuano la procedura di autoliquidazione dell'iva, con cadenza trimestrale imposta per legge.

- A tale proposito, dobbiamo sottolineare che il decreto legislativo **26 febbraio 1999 n. 60** ha modificato l'art. 74 ed, in particolare, la detrazione forfetaria - precedentemente fissata nella misura di due terzi – che viene ora stabilita nelle seguenti misure:

- a) 50% sull'iva incassata per tutti i proventi (ad es.:biglietterie, pubblicità, prestazioni di servizi, ecc.);
- b) 1/10 sull'iva incassata per i proventi da prestazioni di sponsorizzazioni;
- c) 1/3 sull'iva incassata per cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica.

- L'aliquota iva in vigore dal 1° gennaio 2000 è quella ordinaria del 20%. E' invece prevista l'aliquota iva del 10% per gli spettacoli sportivi con ingresso a pagamento fino a a 12,91 euro (biglietteria)

- **Modalità di effettuazione dei versamenti**
- Tale riforma ha provveduto anche a ridefinire i termini di versamento dell'iva.
- L'imposta, calcolata con gli abbattimenti di cui sopra, dovrà essere versata entro il 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento mediante delega unica di pagamento (modello F24). L'importo da versare non deve essere maggiorato dell'interesse dell'1%, previsto per i contribuenti trimestrali. E' prevista la possibilità di avvalersi della compensazione dell'imposta con gli altri tributi e contributi.

- I codici di versamento iva da indicare nella sezione “erario” del modello f24 ed i relativi termini per il versamento trimestrale dell’iva sono, pertanto, i seguenti:

<b>Periodo</b>	<b>codice tributo</b>	<b>scadenza pagamento</b>
• I° trimestre	6031	entro il 16 maggio
• II° trimestre	6032	entro il 16 agosto
• III°trimestre	6033	entro il 16 novembre
• IV° trimestre	6034	<b>entro il 16 febbraio</b>

- **Non è previsto il versamento dell'acconto iva annuale.**
- Le associazioni che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge 398/91 sono esonerate dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale iva e della comunicazione annuale, oltre che dell'acconto iva
-

- **. Agevolazioni in materia di imposte sul reddito**
- **Riduzione del coefficiente di redditività**
- L'associazione sportiva dilettantistica che ha optato per l'applicazione del regime n. 398/91 determina il reddito imponibile ai fini irpeg (convertita in ires) applicando un coefficiente di redditività fissato per legge.
- Anche ai fini delle imposte sui redditi, la legge prevede un particolare regime forfetario: la base imponibile su cui si applica l'aliquota ires applicando al reddito imponibile, costituito dai proventi di natura commerciale, un coefficiente di redditività del 3).
- Il comma 4 dell'art. 25 della legge 133/99 ha disposto la riduzione del coefficiente di redditività dal 6 al 3%.

- **Determinazione del reddito imponibile**
- Il reddito imponibile, per i soggetti che hanno optato per il regime di cui alla legge 398/91, è determinato forfaitariamente, applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente del tre per cento e aggiungendo le plusvalenze patrimoniali (che quindi subiscono una tassazione per il loro intero importo). Per esempio una associazione sportiva che ha conseguito ricavi commerciali per 30.000 euro oltre ad una plusvalenza di 5000 per vendita giocatore calcolerà le imposte con le seguenti modalità:

- 30.000 euro per il 3% = 900 euro di reddito forfetario a cui si aggiunge per intero l'importo della plusvalenza quindi le imposte si calcolano su un reddito pari a 5900 (900 euro di reddito forfetario più 5000 euro di intera plusvalenza)

- Si ricorda che, per fruire dell'opzione per la determinazione forfetari del reddito, le associazioni sportive dilettantistiche devono aver conseguito nel periodo di imposta precedente proventi derivanti dall'attività commerciale per un importo non superiore ad euro 185.924,48 (360 milioni di lire).  
**Dal 01/01/2003 importo è stato elevato a 250.000 euro.**

- Se l'associazione è proprietaria dell'immobile dove svolge la propria attività, dovrà determinare il reddito fondiario derivante dal possesso del fabbricato. Pertanto, il reddito complessivo dell'associazione sportiva dilettantistica è determinato dalla somma dei redditi fondiari (derivanti da terreni e fabbricati di proprietà), dei redditi di capitale (entrate derivanti dalla partecipazione in società), dei redditi di impresa (determinati forfetariamente per i soggetti in regime 398/91) e dei redditi diversi.

- Non sono soggetti all'imposta i redditi che il legislatore ha espressamente qualificato come esenti o che sono già stati assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.
- Per le associazioni sportive dilettantistiche, che si avvalgono delle disposizioni di cui alla legge 398/91, non concorrono a formare il reddito imponibile i proventi realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e quelli realizzati tramite raccolte fondi.

- In virtù dell'art.108, comma 2-bis del tuir, non concorrono alla formazione del reddito i contributi erogati da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato, o in regime di accreditamento, di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli enti stessi. L'agevolazione è, pertanto, subordinata allo svolgimento di attività aventi finalità sociali tipiche per l'associazione o di attività che devono essere svolte in conformità alle finalità istituzionali.

- **. Premi di addestramento e formazione tecnica**
- Per le associazioni sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime forfetario previsto dalla legge 398/91, tra i proventi di natura commerciale non vanno computati i premi a titolo di addestramento e di formazione (in precedenza denominati indennità di preparazione e promozione), di cui all'art.6 della legge 23 marzo 1981, n. 91 e successive modifiche. Tale premio è stato previsto allo scopo di rimborsare la società sportiva dilettantistica dei costi sostenuti per la preparazione e la formazione del proprio atleta e deve essere corrisposto alla società dilettantistica quando un suo atleta non professionista si trasferisce, alla fine del contratto, in un'altra società e sottoscrive il primo accordo da professionista.

- **Cessione dei diritti delle prestazioni degli atleti**
- Nel caso in cui l'atleta si trasferisca ad un'altra società sportiva dilettantistica si parla di cessione dei diritti delle prestazioni sportive degli atleti. Tali cessioni effettuate dalle associazioni sportive dilettantistiche, per effetto dell'art. 4 della legge 398/91, vengono fatturate ed assoggettate all'iva con l'aliquota del 20 per cento.
- Si sottolinea che tale provento, al pari delle plusvalenze, concorre interamente alla determinazione della base imponibile, ossia non si applica il principio di forfetizzazione del 3%.
-

- **Proventi non assoggettati ad ires**
- Ai sensi del secondo comma dell'art. 25 della legge 133/99 (così come sostituito dall'art. 37 della legge 342/2002), per le associazioni sportive che applicano la disciplina di cui alla legge 398/91 non sono soggetti all'irpeg ora convertita in ires:

- **i proventi che vengono realizzati nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, *ad esempio: la somministrazione di alimenti e bevande, le vendite di materiali sportivi o di gadgets pubblicitari, le cene sociali, le lotterie, le sponsorizzazioni legate all'evento sportivo specifico e così via;***

- **i proventi realizzati per il tramite di raccolte di fondi, effettuate occasionalmente, in conformità all'art. 108, comma 2-bis, lett. A) del tur, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.**

- Questi proventi non scontano imposte dirette, se percepiti per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore al limite annuo stabilito con decreto ministeriale (attualmente fissato ad euro 51.645,69 all'anno pari a 100 milioni di lire - limite stabilito dal d.m. 10 novembre 1999).

- **proventi realizzati nello svolgimento di attività abituali connesse agli scopi istituzionali.** La connessione con gli scopi istituzionali comporta che le attività commerciali debbano essere strutturalmente funzionali alla manifestazione sportiva e rese in concomitanza con lo svolgimento della medesima.

- La nuova previsione non richiede più che lo svolgimento di attività commerciali, connesse agli scopi dell'ente, abbia carattere occasionale e saltuario quale requisito indispensabile per fruire della detassazione. Sarà sufficiente che questi proventi non vengano percepiti in relazione a più di due eventi all'anno, ed entro la specifica franchigia di esenzione ires e irap, nel limite di 51.645,69 euro.

- *Esempio tipico per le associazioni sportive è l'organizzazione di un torneo sportivo con raccolta fondi attraverso la vendita di cibi e bevande, oppure tramite lotterie o sponsorizzazioni legate ad una specifica manifestazione sportiva: tutti questi proventi potranno usufruire del regime di esclusione dalla tassazione ai soli fini dell'imposizione diretta (ires e irap).*

- Costituiscono reddito imponibile la parte dei proventi eccedenti l'importo di 51.645,69 euro i proventi conseguiti oltre l'ambito delle due manifestazioni per periodo d'imposta nelle raccolte fondi.

- Gli stessi limiti, due eventi all'anno e 51.645,69 euro di proventi, sono confermati per le raccolte fondi. A differenza della precedente formulazione - che consentiva l'agevolazione a prescindere dalle modalità con le quali venivano organizzate le raccolte fondi - la norma è applicabile esclusivamente se le collette sono organizzate in conformità a quanto previsto dall'art. 108, comma 2-bis, lettera a) del t.u.i.r.

- Il nuovo testo ha limitato la portata agevolativa di questa norma, introducendo, anche per le associazioni sportive dilettantistiche, la disciplina generale relativa alla raccolta fondi già applicabile nei confronti degli enti non commerciali.

- E' quindi necessario che la raccolta fondi sia organizzata occasionalmente (e, comunque, non più di due volte l'anno), in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. I proventi delle raccolte di tali fondi, se vengono effettuate in via occasionale e saltuaria, sono escluse dal campo di applicazione dell'iva e da ogni altro tributo.



- **La base imponibile IRAP**
- **Irap:**
- 
- **1) Istituzione e disciplina dell'irap  
(decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.  
446)**

- Soggetti passivi di imposta, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettera e) sono: gli enti pubblici e privati di cui all'art. 87, comma 1, lettera c) del t.u. delle imposte sui redditi e cioè gli enti pubblici e privati che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale. In questa categoria di soggetti rientrano, pertanto, anche le associazioni non riconosciute che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività "istituzionale".

- L'imposta viene applicata sul valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio della regione e, come tale, essa non è solo riferita ad un'attività commerciale come nel reddito d'impresa bensì all'attività esercitata qualunque sia la finalità.

- In questo senso, risulta soggetta all'irap anche l'attività istituzionale di un ente associativo (ad esempio, associazioni sportive, ricreative, circoli ad esse affiliati, ecc.) che faccia ricorso a dipendenti e collaboratori.

- **2) Determinazione della base imponibile**
- **Associazioni che svolgono solo attività istituzionale:**
- Per tali soggetti la base imponibile su cui calcolare l'imposta si compone di quattro elementi:

- ammontare delle retribuzioni **spettanti** al personale dipendente;
- ammontare dei redditi **assimilati** a quelli di lavoro dipendente;
- ammontare dei compensi **erogati** per collaborazione coordinata e continuativa;
- ammontare dei compensi **erogati** per attività di lavoro autonomo non esercitato abitualmente, ossia
- collaborazioni occasionali.

- **Associazioni che svolgono anche attività commerciale (forfetari):**
- Per tali soggetti la base imponibile su cui calcolare l'imposta è composta, invece, da due componenti ben distinte: la base imponibile sulle **attività istituzionali** a cui va sommata quella determinata **sulle attività di natura commerciale.**

- Nel caso specifico ci occuperemo solo della determinazione dell'imponibile riferito all'attività commerciale delle associazioni che hanno optato per il regime forfetario di determinazione dei redditi. Per esse la base imponibile su cui calcolare l'imposta si compone, solitamente, dei seguenti elementi:

- **reddito calcolato in base al regime forfetario** (ad esempio: 3% delle attività commerciali dell'anno per il regime l. 398/91);
- **ammontare dei compensi spettanti ai co.co.co.** (modificatosi in co.co.pro come da legge "Biagi" dal 23 ottobre 2004 (decreto legge 276/2003))

- **ammontare dei compensi spettanti per attività di lavoro autonomo non esercitato abitualmente;**
- **ammontare delle indennità e dei rimborsi di cui all'art. 81, comma 1, lettera m) (solo se collegati all'attività commerciale);**

- *la finanziaria 289/2002 all'art. 90 testualmente recita: "all'art. 17, comma 2, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, le parole : "delle indennità e dei rimborsi di cui all'art. 81, comma 1, lettera m), del citato testo unico delle imposte sui redditi" sono soppresse", ossia non concorrono piu' a formare la base imponibile irap i compensi erogati agli sportivi in riferimento all'articolo citato.*

- *Quindi sui redditi sportivi - ex art. 81 comma 1 lettera m) del tuir modificato dall'art. 67 del decreto legislativo 344/2003 - non si applica più l'irap*

- **Interessi passivi**
- Una volta determinata quindi la base imponibile devono essere, inoltre, applicate le deduzioni spettanti che riguardano, per la generalità dei casi:
- l'importo dei contributi per assicurazioni contro infortuni lavorativi (inail, ecc.);
- l'importo complessivo della spesa relativa agli apprendisti impiegati nel periodo;

- Con la riforma introdotta dall'art. 37 della legge 342/00 , le indennità, i rimborsi e i compensi per le prestazioni sportive dilettantistiche sono stati inquadrati dal punto di vista tributario nell'ambito dei cosiddetti “redditi diversi” e, più precisamente nell'art. 81, comma 1, lettera m) del t.u.i.r solo se, dalle attività sportive a cui sono riconducibili, derivano proventi di natura commerciale.

- Per quanto riguarda, invece, il criterio di imputazione dei costi del lavoro, ai sensi delle interpretazioni ministeriali ad oggi emanate, **deve essere applicato un duplice criterio :**

- **I compensi spettanti al personale dipendente e quelli assimilati si devono imputare secondo il principio di competenza sia che siano riferiti ad attività istituzionale, sia che siano riferiti ad attività commerciale;**

- **I compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative, nonché per lavoro autonomo occasionale, si devono imputare secondo il principio di competenza se riferiti a prestazioni nell'ambito dell'attività commerciale; se invece sono riferiti a prestazioni in ambito istituzionale si devono imputare secondo il principio di cassa.**

- **I titoli di ingresso per le associazioni sportive dilettantistiche**
- A partire dal 2003 devono essere utilizzati i nuovi titoli di ingresso, in alternativa ai titoli di accesso a mezzo biglietteria automatizzata, per la certificazione degli ingressi a pagamento a manifestazioni sportive a carattere dilettantistico. I prospetti approvati - che dovranno essere contrassegnati dalla SIAE prima del loro utilizzo - sono i seguenti:

- **modello sd/1**: è un prospetto riepilogativo dei titoli di ingresso che non può essere utilizzato per più manifestazioni, ancorché svolte nella stessa giornata. Deve essere numerato progressivamente nell'ambito di ciascun esercizio sociale a cura della società o dell'associazione sportiva dilettantistica;

- **modello sd/2:** prospetto relativo agli abbonamenti rilasciati nel mese, va anch'esso numerato prima del suo utilizzo;
- **modello sd/3:** prospetto relativo all'annotazione delle rimanenze dei titoli di ingresso e degli abbonamenti non utilizzati nel corso dell'esercizio sociale.

- Tutti i prospetti devono essere tenuti e conservati ai sensi dell'art. 39 del dpr n. 633/1972 e una copia dei prospetti sarà ritirata dalla SIAE per l'attività di controllo. L'associazione sportiva dovrà annotare i corrispettivi derivanti dalla manifestazione sportiva nel registro dell'iva minori di cui al decreto ministeriale 11/02/1997 se applica il regime 398/91; in caso contrario, se ha il regime di contabilità semplificata o ordinaria, i corrispettivi dovranno essere registrati sul libro dei corrispettivi.

## LE SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE

La normativa fiscale applicabile alle sponsorizzazioni è quella ordinaria, sia ai fini Iva che a fini Ires, fatte salve le disposizioni di cui all'art. 1 legge 398 del 16/12/1991, un particolare regime (opzionale) per le associazioni sportive dilettantistiche, che prevede per le sponsorizzazioni una detrazione forfettaria a fini Iva del 10%, mentre per le prestazioni pubblicitarie l'abbattimento è del 50% (1/3 per i diritti televisivi).

## – LE SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE

E' opportuno precisare la **differenza tra pubblicità e sponsorizzazione** sulla base di quanto affermato da un consolidato orientamento espresso della Corte di Cassazione ( sentenze nn. 428, 429 del 19 gennaio 1996 e 6958 del 1° agosto, sempre del 1996), sia pure in relazione all'imposta sugli spettacoli oggi sostituita con la diversa imposta sugli intrattenimenti (D.Lgs. n. 60/1999).

Secondo i giudici della Suprema Corte si ha **pubblicità**, se l'attività promozionale è, rispetto all'evento, in rapporto di semplice occasionalità (cartelli collocati ai margini del campo sportivo, pubblicazioni promozionali dell'evento sportivo, manifesti, striscioni o altri richiami acustici e visivi).

- Viceversa, si ha **sponsorizzazione** se fra la promozione di un nome o di un marchio e l'avvenimento sportivo viene istituito uno specifico abbinamento (nome o marchio sulle maglie o sulle borse, manifesto con l'indicazione del marchio quale sponsor dell'evento sportivo, ecc.). Occorre prestare particolare attenzione ai **contratti di sponsorizzazione** che, in alcuni casi, possono comprendere anche prestazioni pubblicitarie

In questo caso è stato sostenuto dall'Amministrazione Finanziaria (Risoluz. Ministeriale n. 137/E del 9 agosto 1999) come **l'abbinamento "assorba" alla stessa tassazione anche la semplice pubblicità**: tutte le somme erogate dallo sponsor senza distinguere quelle erogate a titolo di corrispettivi per l'attività di sponsorizzazione vera e propria, rispetto a quelle erogate come compensi per la mera pubblicità (utilizzando, ad esempio, cartelloni fissi o volantini pubblicitari) devono essere "abbattuti" ai fini IVA del 10% e non del 50%.

L'associazione che, solo occasionalmente, ha introiti di natura commerciale può evitare di prendere la partita Iva ed assolve gli obblighi di documentazione con una ricevuta, soggetta ad imposta di bollo (euro 1,81) se l'importo è superiore a euro 77,47, indipendentemente dall'importo riscosso: è però il caso di precisare che:

**l'occasionalità deve essere assoluta**, onde evitare che il ripetersi, anche in anni successivi, di attività commerciali possano portare gli organi di controllo a sanzionare la mancata tenuta dei registri contabili

**in ogni caso, con il regime 398, l'acquisizione della partita Iva e la scelta di tale regime, determina solo vantaggi per le associazioni sportive, sia per l'abbattimento forfettario a fini Iva, sia soprattutto per la percentuale forfettaria del 3% (abbattimento 97%) per i ricavi di natura commerciale, altrimenti tassabili pienamente al 33% (Ires) in caso di attività commerciale occasionale, per la quale non è possibile avvalersi di costi specifici, anche in considerazione dell'obbligo della contabilità separata (art. 144, ex art. 109 TUIR).**

- **RAPPORTI DI LAVORO IN AMBITO SPORTIVO.**
- **IL LAVORO GRATUITO**
- **All'interno del sodalizio è lecito – ed auspicabile – che alcuni soci offrano la propria collaborazione a titolo gratuito. Nel momento in cui si manifesta tale volontà non sorge alcun rapporto giuridicamente rilevante che giustifichi pretese tra l'associazione ed il volontario.**

- Al fine di evitare possibili controversie tese a far accertare, avanti le competenti autorità giudiziarie, la sussistenza di un rapporto di lavoro subordinato, si ritiene opportuno che l'interessato dichiari di voler collaborare volontariamente e gratuitamente all'attività associativa.

- **FAC-SIMILE**

- Il sottoscritto

.....nato a  
..... il ...../...../..... dichiara di  
voler prestare la propria collaborazione gratuita  
all'associazione ..... per contribuire  
al raggiungimento delle finalità istituzionali del  
sodalizio.

- Data

- Firma

- **I COMPENSI SPORTIVI**

- Il nostro ordinamento riconosce un particolare regime alle associazioni sportive dilettantistiche e alle società sportive dilettantistiche.
- La materia è stata interessata dalle novità introdotte dall'articolo 90 della legge finanziaria 2003 (L. 27-12-2002 n. 289) la quale ha esteso le agevolazioni previste per le associazioni sportive dilettantistiche, dalla legge 398/1991, alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro.

- **1. Cosa sono i c.d. compensi sportivi e quali agevolazioni sono previste.**
- Le associazioni e società sportive dilettantistiche possono erogare i c.d. “compensi sportivi”, ovvero compensi per prestazioni inerenti la propria attività assoggettate al particolare regime di seguito descritto.
- Originariamente si trattava di rimborsi spese forfettari (L.80/1986), successivamente, con l’articolo 25 della Legge 13 maggio 1999 e l’articolo 2 del DM 26 novembre 1999, n. 473, la locuzione adottata è stata quella di :

- *compensi comunque denominati, comprese le indennità di trasferta ed i rimborsi forfettari, per le prestazioni inerenti alla propria attività” o “per prestazioni connesse alla promozione dell’attività sportiva dilettatistica”.*

- Analoga la formula dell'art.37 della Legge 21.11.2000 che identifica tali compensi in quelli “erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione nazionale per l'incremento delle razze equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto”.

- **Il regime agevolato di tali compensi, da ultimo disciplinato dall'art.37 della L.21.11.2000, prevede che**
- le indennità, i rimborsi forfettari, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione nazionale per l'incremento delle razze equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto", non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a € 7.500 (importo così ridefinito dall'art.90 della legge finanziaria 2003).

- Non concorrono, altresì, a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale;

- quando l'istruttore percepisce un compenso sportivo superiore a 7.500 euro, le società e gli enti eroganti operano, con obbligo di rivalsa, una ritenuta nella misura fissata per il primo scaglione di reddito, maggiorata delle addizionali di compartecipazione all'imposta sul reddito delle persone fisiche (si deve pertanto versare con il consueto Mod. F24 una ritenuta pari al 23% - codice tributo 1040 - a cui si aggiunge lo 0,90% di addizionale regionale - codice tributo 3802). La ritenuta è a titolo d'imposta per la parte imponibile dei suddetti redditi compresa fino a € 28.158,28;

- quando l'istruttore percepisce un compenso sportivo superiore l'ente erogante applica un ritenuta a titolo di imposta per l'importo compreso fino a € 28.158,28 ed una ritenuta a titolo di acconto per la parte imponibile che eccede € 28.158,28.

- Ai soli fini della determinazione delle aliquote per scaglioni di reddito di cui al predetto articolo 11 del citato testo unico, la parte dell'imponibile assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta concorre alla formazione del reddito complessivo.
- **I percettori di compensi sportivi non devono versare contributi previdenziali (INPS) né contributi assicurativi (INAIL) in relazione a questo tipo di introiti.**

- **Gli adempimenti a carico del sodalizio**
- **Il rapporto non richiede obbligatoriamente la sottoscrizione di un contratto ma si ritiene opportuno redigere una apposita lettera di incarico**
- **Gli adempimenti a carico del percettore**
- **L'istruttore sportivo è tenuto ad emettere una ricevuta fiscale – non soggetta ad IVA ma a marca da bollo – in relazione al compenso percepito.**

- **LE COLLABORAZIONI AMMINISTRATIVO – GESTIONALI**
- La disciplina dei compensi sportivi si applica anche ai rapporti qualificabili come collaborazioni amministrativo – gestionali, ai sensi dell'art.90 comma 3 della legge finanziaria 2003.
- L'articolo 67 (vecchio art.81) del TUIR, lettera m) così recita

- *“le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche”.*

- Da una interpretazione letterale della norma si ritiene che la possibilità di attrarre rapporti di collaborazione di natura amministrativo-gestionale sia prevista esclusivamente quando il committente sia una associazione o società sportiva dilettantistica, **rimanendo preclusa tale possibilità per gli Enti di promozione sportiva.**
- Si rinvia per quanto concerne gli oneri e gli adempimenti connessi alla prestazione a quanto indicato per i compensi sportivi

- **LA COLLABORAZIONE OCCASIONALE**
- Per prestazione occasionale si deve intendere
- *il rapporto “di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5 mila euro”.*

- **Cosa succede se si superano i tetti?**
- Entrambi i tetti sono riferiti al medesimo committente.
- Ciò significa che il collaboratore potrà continuare ad emettere ricevute per prestazioni occasionali per più committenti.
- Non è stato invece chiarito quando una persona sia tenuta ad aprire la partita IVA: è stato esclusivamente chiarito che superato il tetto dei 5mila euro il collaboratore sarà comunque tenuto a versare i contributi previdenziali presso la gestione separata INPS (di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335).

- L'articolo 44 del decreto legge 269/03 – come modificato dalla legge di conversione – prevede infatti che “a decorrere dal 1 gennaio 2004 i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale (...) sono iscritti alla gestione separata (...), solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia superiore ad euro 5.000. Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata”.

- Nell'ipotesi in cui uno dei tetti venga superato nei confronti del medesimo committente, il rapporto sarà considerato come collaborazione coordinata e continuativa o rapporto di lavoro subordinato laddove non sia possibile individuare un progetto o fase di progetto cui sia legata la prestazione.

- **Riflessi fiscali e previdenziali.**
- Chi effettua una prestazione di lavoro autonomo occasionale è tenuto ad emettere una ricevuta assoggettata a marca da bollo quando il compenso sia superiore a € 77,47 nella quale evidenziare che la prestazione non è soggetta ad IVA per carenza del presupposto soggettivo ex articolo 5 DPR 633/1972

- **Il trattamento fiscale e previdenziale varia a seconda che si tratti di collaborazione occasionale coordinata oppure sia una collaborazione occasionale vera e propria.**
- **la COLLABORAZIONE OCCASIONALE che presenta le caratteristiche della collaborazione COORDINATA (si definisce occasionale solo perché realizzata al di sotto dei tetti previsti, come chiarito dalla circolare del ministero del lavoro n.1/2004).**

- Sotto il **profilo previdenziale**, il collaboratore è tenuto ad iscriversi alla gestione separata Inps (in base ai chiarimenti della circolare Inps n°9 del 22.1.2004) ed il committente dovrà operare le ritenute previdenziali pari al 18,20% ovvero al 19,20% a seconda degli scaglioni di reddito.
- Sotto il **profilo assicurativo** si evidenzia come L'INAIL, con la circolare n. 22 del 18 marzo, abbia chiarito che anche i collaboratori occasionali coordinati sono tenuti ad iscriversi nel caso in cui le modalità di realizzazione della prestazione configurino la sussistenza di un rischio assicurabile ai sensi del DLgs 38/2000.

- la **COLLABORAZIONE OCCASIONALE VERA E PROPRIA**, ossia una prestazione dove non si riscontra coordinamento e continuità (*secondo la definizione offerta con la circolare del ministero del lavoro n.1/2004*).
- Sotto il **profilo previdenziale** se il reddito annuo derivante da dette attività risulta complessivamente inferiore a €5.000 non sono dovuti contributi INPS (ex art.44 1.24 novembre 2003, n. 326) ma se il reddito annuo supera detto importo – in relazione a questa tipologia di rapporto di lavoro autonomo – il prestatore dovrà iscriversi presso la gestione separata INPS (ex art.44 1.24 novembre 2003, n. 326) ed il compenso sarà assoggettato alla ritenuta previdenziale pari al 18,20%, ovvero al 19,20% a seconda degli scaglioni di reddito.

- LE INDENNITA' DI CARICA
- Nelle associazioni è possibile riconoscere un compenso a quanti svolgono attività in favore dell'associazione in relazione ad un mandato dalla stessa conferito mediante l'attribuzione di una carica elettiva: è in ogni caso necessario verificare sempre quanto previsto dallo statuto.

- Tutto ciò premesso, le indennità di carica eventualmente riconosciute dal sodalizio si qualificano ai sensi dell'art.50 comma 1° lett. c) del TUIR (*la numerazione è cambiata dal 1.1.2004, prima era l'art.47 del TUIR*) come redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e risultano pertanto soggette al regime – fiscale, previdenziale ed assicurativo - previsto per le collaborazioni coordinate e continuative.

- Si evidenzia come la qualificazione del compenso quale “indennità di carica” non esime in ogni caso il soggetto erogante da eventuali azioni di accertamento in ordine alla qualificazione del rapporto come rapporto di lavoro subordinato, non avendo alcuna efficacia vincolante la denominazione che si attribuisce al rapporto giuridico intercorso tra le parti.

- **IL CONTRATTO DI ASSOCIAZIONE IN PARTECIPAZIONE**

- Ai sensi dell'articolo 2549 del codice civile, *“con il contratto di associazione in partecipazione l'associante attribuisce all'associato una partecipazione agli utili della sua impresa o di uno o più affari verso il corrispettivo di un determinato apporto”*. Tale apporto può essere di qualsiasi natura, purché strumentale allo svolgimento dell'impresa o dell'affare e può consistere nella realizzazione di una prestazioni di lavoro.

- Viene qui preso in esame il **contratto di associazione in partecipazione con apporto di lavoro**.
- A titolo esemplificativo si può qualificare tale – se così è espressa la volontà delle parti – il rapporto tra una associazione sportiva ed una persona che assume la gestione del bar interno al sodalizio. L'associazione diventa l'associante in capo al quale permane la titolarità dell'attività, il “*collaboratore*” che di fatto cura la gestione del bar circolistico assume invece la qualifica di associato e percepisce – di norma – una percentuale sugli utili prodotti da tale attività.

- In questo caso **la prestazione** resa dall'associato **si distingue dal rapporto di lavoro subordinato**, in considerazione della circostanza che l'associato si obbliga a prestare non una collaborazione ma solo il lavoro nei limiti del valore attribuito all'apporto e non in subordinazione ad un datore di lavoro, ma soltanto alle direttive dell'associante al quale non competono quei poteri disciplinari e di controllo spettanti al datore di lavoro anche in assenza di specifica disposizione contrattuale.

- Il rapporto in esame **si distingue** inoltre **dalla collaborazione coordinata e continuativa** in ragione del fatto che in capo all'associato non si configurano le condizioni tipiche del rapporto di parasubordinazione: l'associato non ha diritto ad una retribuzione periodica prestabilita (fatto salva la diversa volontà delle parti: in tal senso Cassazione, sentenza n.3075 del 24.11.1952) ma l'associato può offrire all'associante – a differenza di quanto si verifica nel rapporto di collaborazione – anche apporti diversi rispetto alla prestazione lavorativa quali conferimenti di beni e/o di denaro.

- Ciò significa che non viene costituita una società né, tanto meno, si configura un regime di comunione di beni: **l'attività rimane in capo all'associante ed i beni strumentali conferiti eventualmente dall'associato rimangono, salvo diverso accordo, in capo allo stesso ovvero vengono trasferiti nella proprietà dell'associante.**

- **L'associato detiene un potere di controllo sulla gestione dell'attività nei limiti e secondo le modalità espressamente definite dal contratto ma, in ogni caso, gli deve essere riconosciuto il diritto ad avere dall'associante il rendiconto annuale della gestione.** Per quanto possa essere limitata per l'associato la possibilità di intervenire nella gestione dell'attività non è in ogni caso possibile per l'associante attribuire ad altri partecipazioni per la stessa impresa senza il consenso dell'associat

- **Profili fiscali dei redditi prodotti**
- Ai fini fiscali in capo ai due soggetti, associante ed associato, si configurano due distinti tipi di reddito
- L'associante percepirà reddito d'impresa.
- L'associato, qualora il proprio apporto consti nella esclusiva prestazione di lavoro, percepirà invece reddito di lavoro autonomo.

- L'associante potrà pertanto dedurre la quota di utile spettante all'associato dall'IRES ( ex art. 62 comma 4 T.U.I.R. ) in base al principio di competenza.
- La possibilità di apportare tale deduzione è condizionata alla sussistenza di requisiti quali la redazione del contratto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata, la quantificazione dell'apporto e la circostanza che detta quantificazione trovi una obiettiva giustificazione economica nella prestazione effettuata nonché la circostanza che l'associato non sia un familiare dell'associante.

- Non sarà possibile invece dedurre l'importo corrisposto all'associato che apporti esclusivamente la propria prestazione di lavoro dalla nuova imposta regionale sulle attività produttive - IRAP- ( ex art.4 comma 2° del D.Lgs. n°446 del 15/12/97 ).

- **Il reddito di lavoro autonomo** percepito dall'**associato** sarà tassato secondo il principio di cassa, senza dedurre le spese sostenute e le eventuali perdite sopportate ( ex art.50 comma 8 del TUIR ) e sarà soggetto a ritenuta a titolo di acconto operata dall'associante, sostituto d'imposta, del 20%.

- **La certificazione del contratto**
- Al fine di ridurre il contenzioso in materia di qualificazione dei contratti di associazione in partecipazione, le parti possono ottenere – ai sensi dell’art.75 del Decreto Legislativo 10 settembre 2003, n.276, recante “Attuazione delle deleghe in materia di occupazione e mercato del lavoro, di cui alla legge 14 febbraio 2003, n. 30” - la certificazione del contratto secondo la procedura volontaria.

- ENPALS ED ISTRUTTORI SPORTIVI:
- L'Enpals e' intervenuto con la [circolare n.13 del 7 agosto](#) per fornire istruzioni in ordine alle modalità di applicazione del decreto del Ministro del Lavoro [15 marzo 2005](#), in relazione alle somme corrisposte da organismi sportivi dilettantistici agli istruttori presso impianti e circoli sportivi, nonché ai direttori tecnici, ai massaggiatori ed agli istruttori presso società sportive.

- Com'è noto, l'Istituto previdenziale con [Circolare n. 7, del 30/3/2006](#) aveva interpretato il citato Decreto ministeriale ritenendo soggetti al contributo previdenziale presso la propria gestione non solo gli operatori sportivi dipendenti, ma anche i prestatori di lavoro autonomo, diversamente da quanto indicato in passato.
- Rimaneva da chiarire se i percettori compensi sportivi dovessero intendersi soggetti o meno
- all'obbligo ENPALS.

- Tornando all'esame della circolare ENPALS, l'Istituto effettua un excursus normativo della materia sotto il profilo fiscale, individua chi può erogare tali compensi e segnala alcuni parametri per distinguere i compensi qualificabili come redditi diversi da quelli qualificabili come redditi derivanti dall'esercizio di attività professionale.
- Per quanto concerne il primo aspetto, l'ENPALS esamina gli articoli 67 e 69 del Testo Unico delle
- imposte sui redditi (D.P.R. n. 917/1986).

- L'articolo 67 qualifica come redditi diversi *“le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto”* purché gli stessi non costituiscano *“redditi di capitale”* ovvero redditi conseguiti *“nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente”*.

- L'articolo 69, co.2, D.P.R. n.917/1986 definisce invece il trattamento fiscale di questi emolumenti prevedendo che *“Le indennità, i rimborsi forfetari, i premi e i compensi di cui alla lettera m) del comma 1 dell'articolo 67 non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 7.500 euro. Non concorrono, altresì, a formare il reddito*
- *i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in*
- *occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale”*.

La parte imponibile dei redditi di cui al citato art. 67, comma 1, lettera m) - somme superiori a 7.500 euro - è pertanto assoggettata a ritenuta a titolo d'imposta sino a 28.158,28 euro e a titolo d'acconto per la parte eccedente (art.25, comma 1, L.n.133/1999).

**L'Istituto ritiene inoltre che dalla qualificazione dei compensi sportivi come “redditi diversi” discenda il mancato assoggettamento degli stessi a contribuzione previdenziale.**

Sul secondo aspetto – ovvero **chi siano i soggetti legittimati ad erogare “compensi sportivi”** – e' ormai noto che vi rientrano esclusivamente il CONI, le Federazioni sportive nazionali, l'UNIRE, gli enti di promozione sportiva e qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive

L'Enpals evidenzia come ulteriore requisito la circostanza che l'organismo sportivo dilettantistico sia anche iscritto nel Registro delle Associazioni e delle Società sportive dilettantistiche tenuto dal CONI e trasmesso annualmente all'Agenzia delle Entrate, indicazione, quest'ultima, osteggiata dagli Enti di promozione sportiva.

Sul terzo aspetto, ovvero **se il compenso possa - o meno - qualificarsi come reddito diverso**, l'ENPALS evidenzia come tale reddito non debba derivare dall'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, ovvero in relazione alla qualità di lavoratore dipendente. In caso contrario scatta l'onere contributivo.

L'Istituto, al fine di operare una distinzione tra reddito da lavoro autonomo e reddito diverso esente in quanto tale da contributi, cita prassi amministrative ed orientamenti giurisprudenziali da cui emergono i seguenti **tratti distintivi della prestazione di natura professionale**:

- 1) possesso in capo al prestatore di **specifiche conoscenze tecnico-giuridiche** connesse all'attività svolta;
- 2) **abitualità** nell'esercizio dell'attività. Il termine "abitualità" sta a delimitare un'attività caratterizzata da ripetitività, regolarità, stabilità e sistematicità di comportamenti; esso ha un significato contrario a quello di "occasionalità" che, riferito ad un'attività, traduce i caratteri della contingenza, dell'eventualità, della secondarietà (cfr. Cass. Sez. III pen., 20 giugno 1988, n.1052);

**3) percezione di redditi di natura non marginale derivanti dall'esercizio di tale attività.**

In merito a quest'aspetto, l'Istituto ritiene possa configurarsi tale il reddito superiore alla c.d. "not ax area", ovvero a quella fascia di reddito - per i lavoratori autonomi e liberi professionisti pari attualmente a 4.500 euro annui - non soggetta ad imposte (ex art.11, D.P.R. n.917/1986). Ci si interroga sui motivi che hanno portato l'Istituto a non prendere in considerazione la circostanza che per i compensi sportivi la fascia di reddito fiscalmente esente è invece pari a complessivi 7.500 euro annui;

4) **esistenza di una committenza plurima, effettiva o potenziale**, in quanto considerato indice della presenza di attività professionale.

La circolare chiarisce infine - in deroga a quanto disposto dalla circolare n.7/2006 – che il committente ha tempo **fino al 16 ottobre 2006 per effettuare il versamento** dei contributi dovuti e degli interessi maturati, senza essere soggetto ad alcuna sanzione, **e fino al 25 ottobre 2006 per effettuare la denuncia.**

## ENPALS: SCADENZE PROROGATE.

L'enpals, con messaggio n.3 del 16/10/2006, ha comunicato le seguenti proroghe relative

il versamento dei contributi previdenziali ENPALS da parte di organismi sportivi dilettantistici a “Direttori tecnici, massaggiatori e istruttori”:

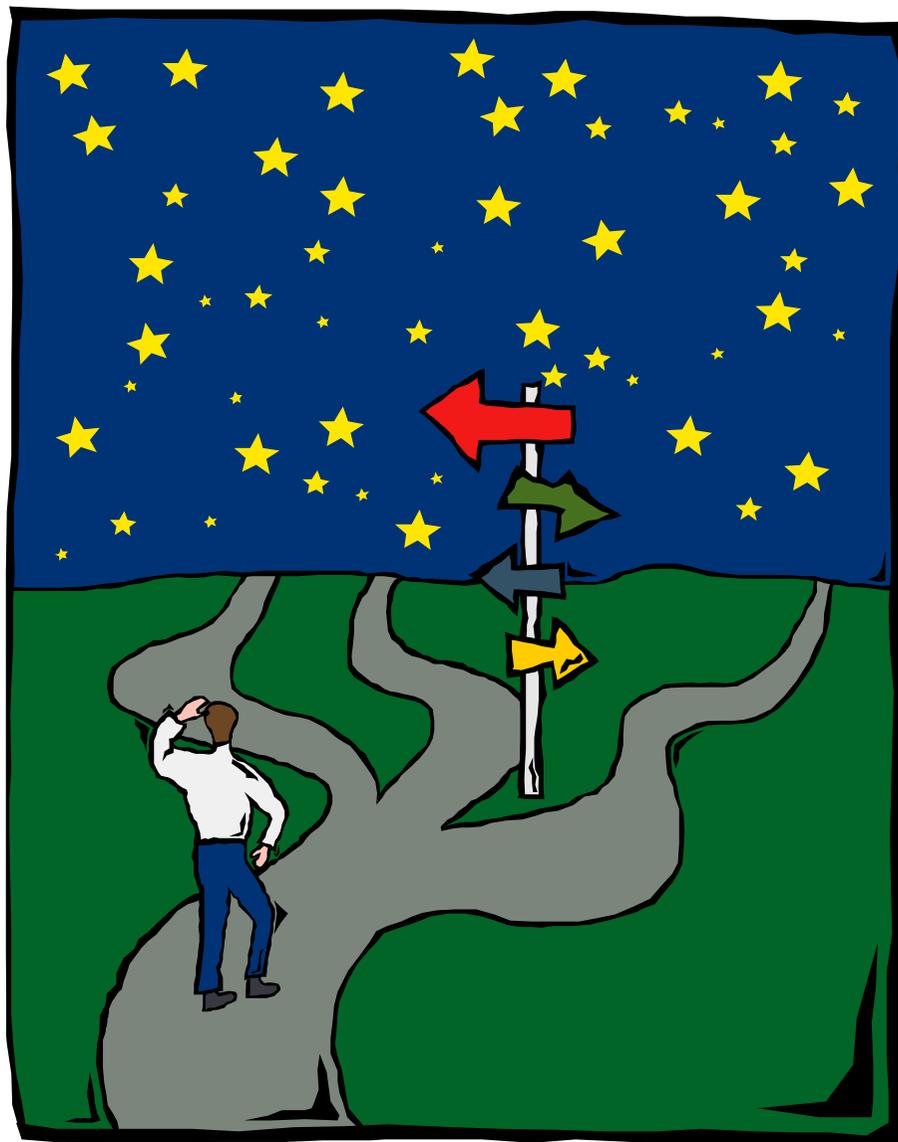
- 1) versamento dei contributi previdenziali: da effettuare non più entro il 16/10/2006 ma entro il 16 gennaio 2007;
- 2) presentazione delle relative denunce: da effettuare non più entro il 25/10/2006 ma entro il 25 gennaio 2007.

ENPALS MESSAGGIO N. 3, DEL 16/10/2006

Oggetto: Disciplina contributiva da applicare ai Direttori tecnici, massaggiatori e istruttori presso organismi sportivi dilettantistici

Con riferimento alla circolare n.13 del 7 agosto 2006, questo Ente informa che per le società sportive dilettantistiche iscritte all'apposito “Registro delle Associazioni e delle Società sportive dilettantistiche” tenuto dal CONI e trasmesso annualmente all'Agenzia delle Entrate, le scadenze precedentemente stabilite per la regolarizzazione degli adempimenti di cui alle circolari nn. 7 e 8 del 30 marzo 2006 sono prorogate rispettivamente alla data del 16 gennaio 2007 per quanto riguarda il versamento dei contributi e alla data del 25 gennaio 2007 per la presentazione delle relative denunce.

# GUIDA NEL LABIRINTO FISCALE



- **L'inquadramento dell'associazione sportiva nel sistema tributario italiano**
- Il legislatore ha incluso gli enti non commerciali nella previsione dell'art. 87 comma 1 lettera c) del testo unico delle imposte sui redditi (dpr 22.12.1986 n. 917) (modificato dal decreto 344/2003 ) enunciando che gli enti pubblici e privati diversi da società e residenti nel territorio dello stato italiano **non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali**, sono disciplinati dagli **articoli 108-111** del dpr 22.12.1986 n. 917 e successive modifiche.

- Le associazioni sportive dilettantistiche rientrano tra gli enti associativi beneficiari delle agevolazioni. Da notare che, grazie al **decreto legislativo 460/97** per la prima volta è stato aggiunto il termine “dilettantismo” alla terminologia delle associazioni sportive.
- Tra le principali novità apportate dalla nuova normativa c'è senza dubbio la definizione di oggetto Principale dell'ente non commerciale quale “attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto”.

- **La seconda** ( art. 148 comma 3 del tuir) non considera commerciali le attività svolte:
  - - in diretta attuazione degli scopi istituzionali,
  - - effettuate dietro il 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 -e nei confronti dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.( riscossione di quote corsi da parte di una associazione nei confronti di un'altra associazione sportiva affiliata anch'essa alla medesima federazione )

- **La prima** ( art. 111 comma 1 e 2 mod nell'art. 148 del tuir ) definisce **la quota associativa di contenuto istituzionale e non commerciale** (non concorre a formare il reddito complessivo); tale agevolazione vale anche ai fini iva art 4 dpr 633/72)

- **La seconda** ( art. 148 comma 3 del tuir) non considera commerciali le attività svolte:
  - - in diretta attuazione degli scopi istituzionali,
  - - effettuate dietro il 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 -e nei confronti dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.( riscossione di quote corsi da parte di una associazione nei confronti di un'altra associazione sportiva affiliata anch'essa alla medesima federazione )

**CONTRIBUTO SPECIFICO**

**NON CONSIDERATO ATTIVITA'**

**COMMERCIALE**

- Le associazioni sportive organizzano per **gli associati** (come regola generale **dovrebbero essere** soggetti a tassazione in virtù del principio della controprestazione in quanto, a differenza della quota sociale che rappresenta l'adesione alla dinamica associativa, i corsi specifici rappresentano un principio “sinallagmatico”, ossia “corso specifico contro il pagamento di una somma di denaro”) se l'associazione sportiva ha adeguato lo **statuto alla legge 460/97** e alle clausole **dell'art. 90 della legge 289/2002** e successive modifiche sono “**decommercializzati**” e, come tali, esclusi dalla tassazione sia ai fini ires che ai fini iva

- **Simulazione di verifica e commento alle principali voci di indagine**
- Si tratta di un argomento tra i più delicati, in quanto entriamo in un settore particolarmente complesso in cui si contrappongono due soggetti: l'organo accertatore e il contribuente .
- Si analizzano e commentano in termini esemplificativi e non esaustivi, le principali caratteristiche metodologiche che vengono in genere seguite dagli agenti accertatori.

- Le principali regole che le associazioni sportive dilettantistiche devono seguire per avere una gestione regolare:
- **a)** atto costitutivo e statuto adeguato alla legge 460/97 e all'art. 90 legge 289/2002 e successive modifiche
- **b)** tenuta e corretta compilazione dei libri sociali;
- **c)** rispetto delle condizioni statutarie per quanto concerne le convocazioni dei soci e idonea pubblicità ai medesimi;

- **d)** corretta tenuta di eventuali contratti con gli istruttori;
- **e)** corretta tenuta dei movimenti bancari, cassa e prima nota
- **f)** redazione di un rendiconto economico – finanziario e relativa approvazione dei soci
- **g)** redazione ai sensi di legge dei modelli di dichiarazione previsti in riferimento all'attività svolta

- Di seguito proponiamo una simulazione di una verifica fiscale
- **a) Verifica statutaria**: come primo approccio gli accertatori, in verifica prendono possesso oltre che degli altri documenti - dello **statuto dell'associazione** e verificano (nel caso in cui l'associazione usufruisce delle agevolazioni fiscali) se lo statuto stesso ha recepito **le clausole “antielusive”** dettate dalla normativa 460/97 e dall'art. 90 legge 289/2002 e successive modifiche

- Le più significative tra queste clausole sono le seguenti:
  - 1) disciplina uniforme del rapporto associativo;
  - 2) libera eleggibilità (elettorato attivo e passivo);
  - 3) non rivalutabilità della quota sociale
  - 4) intrasmissibilità della quota associativa (salvo “mortis causa”);
  - 5) non temporaneità alla vita associativa

- 6) gratuitità delle cariche sociali;
- 7) idonee forme di pubblicità alle convocazioni ed ai bilanci;
- 8) clausole di recesso e di esclusione per i soci;
- 9) divieto di distribuire direttamente o indirettamente utili, riserve o avanzi di gestione;
- 10) obbligo di devolvere il patrimonio ai fini sportivi o a i fini di pubblica utilità in caso di scioglimento dell'associazione (sentito l'organismo di controllo);
- 11) principio del voto singolo (non è ammesso il voto per delega)

- 12).Inserimento nella denominazione sociale della locuzione“dilettantistica”
- 13)obbligo di conformarsi alle direttive del Coni ed ai suoi regolamenti
- 14)inserimento locuzione attività didattiche ed aggiornamento
- 15)approvazione del rendiconto economico-finanziario

- **b) Tenuta libri sociali** : bisogna fare una doverosa distinzione tra libri “obbligatori” e libri facoltativi che, se inseriti nello statuto sociale, si trasformano in obbligatori:

- **1) Libro soci:** vanno inseriti in ordine cronologico i nominativi dei soci con i dati anagrafici; i primi soci da iscrivere sono i membri del direttivo; vanno iscritte anche le date di eventuali recessi od esclusioni dei soci e le quote sociali di iscrizione all'associazione; non sussiste obbligo né di vidimazione né di bollatura, e va compilato secondo le norme di una corretta contabilità, senza abrasioni, cancellature o riporti a margine (nel caso di correzioni deve essere visibile la parte errata e non cancellata);

- **2) Libro direttivo:** vanno registrati i verbali del direttivo che di norma si riunisce per l'ordinaria amministrazione, per ratificare l'ingresso di nuovi soci e per predisporre il rendiconto economico-finanziario da sottoporre all'approvazione dell'assemblea dei soci

- **I registri facoltativi** (esempio revisori o probiviri) se previsti in statuto devono essere tenuti a norma di legge,

- **c) Controllo dei conti correnti bancari e dei pagamenti o versamenti:** l'estratto conto verrà controllato analizzando le singole voci e, specialmente per i prelievamenti, collegando ad ognuno di essi ad una causale; **i rimborsi spese dovranno essere documentati.**
- Ricordiamo che con la **legge 133/99** (per euro 51,64) modificata con **l'art. 37 della legge 342/2000** (per euro 516,64) ha previsto l'obbligo di transitare obbligatoriamente per banca, posta gli importi superiori alle somme di cui sopra

- Le sanzioni in caso di inottemperanza a tale disposizione sono:
- a) perdita del regime della legge 398/91 ( **in caso di associazione in possesso di P.Iva**)
- b) sanzione pecuniaria pari ad un importo che varia da 258, 22 euro a 2065,83 (decreto legislativo 471 art. 11).in caso di associazioni **in possesso del solo codice fiscale** (è( esempio se l'associazione paga l'affitto di 600 euro in contanti incorre in sanzione ed in caso di accertamento perde le agevolazioni se è in regime contabile di natura forfetaria di cui alla legge 16 dicembre 1991 n. 398/91)

- **d) contrattualistica (vedi capitolo 5)** : la normativa relativa agli istruttori ha introdotto la figura del “compenso sportivo” come reddito diverso ex art. 67 del decreto legislativo 344/2003 con le agevolazioni previste nell’art. 69 del decreto in oggetto ; questo rapporto di lavoro deve essere supportata da idonea documentazione con contratti, autocertificazioni, ricevute di compensi,
- L’attività di verifica mirerà proprio a controllare la modulistica dei contratti, la regolare tenuta della contabilità collegata ai compensi, il pagamento dei compensi (con riguardo al controllo tramite banca se superano 516.46 euro e le autocertificazioni per usufruire delle agevolazioni)

- **e) controllo formale e sostanziale della contabilità:** vengono sicuramente controllate le fatture di acquisto, la numerazione (nel caso di soggetti in regime 398/91) e, nel caso delle fatture attive, viene verificata se sono state registrate nell'apposito **registro di iva minori ex d.m. 11/02/1997**; viene verificato il versamento dell'iva e le dichiarazioni dei redditi, nonché eventualmente altri modelli (770, ecc.)

- **Perdita della qualifica di ente non commerciale: L' art. 90 della legge 289/2002 ha ampliato le agevolazioni relativamente alle associazioni sportive dilettantistiche **abrogando l'art. 6 del decreto legislativo 460/97** (perdita di qualifica di ente non commerciale nel caso in cui i proventi commerciali fossero maggiori delle entrate istituzionali) ( vedi art. 111 comma 4 **modificato nell'art. 149 del nuovo testo unico decreto legislativo 344/2003**);**

- Le metodologie di controllo relativamente agli enti non commerciali e, specificatamente alle associazioni sportive dilettantistiche, verificheranno inoltre:
  - 1) il numero dei soci, associati, partecipanti e la relativa iscrizione nel libro soci
  - 2) il numero dei frequentatori non soci desumibile dagli schedari, tessere di frequenza e la relativa documentazione attestante la “commercialità” delle prestazioni
  - 3) la potenzialità degli impianti
  - 4) il numero ed il tipo dei corsi organizzati

- 5) i contratti esistenti
- 6) le tariffe praticate distinguendo tra quote associative e quote relative alla frequenza dei corsi
- 7) la presenza di attività di ristorazione all'interno della sede dell'associazione sportiva
- 8) l'esistenza di contratti di sponsorizzazione e pubblicità
- 9) il numero degli addetti, la loro mansione e la relativa documentazione lavoristica
- 10) verifica analitica del rendiconto con ricerca di apposita documentazione per ogni voce inserita all'interno

IMPORTANTE CAPIRE L'APPROCCIO  
MENTALE DELLA AMMINISTRAZIONE  
FINANZIARIA PER QUANTO RIGUARDA  
L'ACCERTAMENTO AL MONDO DELLO  
SPORT

NON E' TANTO RIVOLTO ALLE  
SINGOLE OPERAZIONI MA E'  
INDIRIZZATO A "DEMOLIRE"  
L'APPARATO ASSOCIATIVO E  
DEFINIRE L'ASSOCIAZIONE UNA  
SOCIETA' DI FATTO

A questo punto richiamiamo i principali articoli in tema di accertamento e verifica

**POTERE DI ACCESSO DEGLI ORGANI  
DI CONTROLLO DELLA AMMINISTRA-  
ZIONE FINANZIARIA NEI CONFRONTI  
DEGLI ENTI DI TIPO ASSOCIATIVO**

- AI FINI IVA:

ART 52 DPR 633/72 DISCIPLINA GLI  
ACCESSI, LE ISPEZIONI E LE VERIFICHE

ART 63 DPR 633/72 LA GUARDIA DI  
FINANZA COOPERA CON LE AGENZIE DELLE  
ENTRATE D'INIZIATIVA O SU RICHIESTA  
DEGLI STESSI PER L'ACQUISIZIONE E IL REPERI-  
MENTO DEGLI ELEMENTI UTILI AI FINI DELLA  
ACCERTAMENTO DELL'IMPOSTA .....

- AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE
- ART 33 TERZO COMMA DEL DPR 600/1973 PREVEDE TRA L'ALTRO L'INTERVENTO DELLA GUARDIA DI FINANZA, D'INIZIATIVA O SU RICHIESTA DEGLI UFFICI.....

CHIARIAMO CON UN ESEMPIO:

CONTROLLO FISCALE:

**DOMANDE AI SOCI;**

HAI MAI VOTATO?

SEI MAI STATO CONVOCATO ALLE RIUNIONI  
DELLA ASSOCIAZIONE?

HAI MAI LETTO LO STATUTO?

HAI MAI VOTATO DEI BILANCI?

- IN CASO DI RISPOSTE NEGATIVE
- GIUSTAMENTE L'AMMINISTRAZIONE
- RILEVERA' LA TOTALE ASSENZA
- DELLA ATTIVITA' ASSOCIATIVA ED
- IL CHIARO SCOPO ELUSIVO ED
- EVASIVO DELLA ASSOCIAZIONE

- Terminata la parte relativa alle procedure dei verificatori elenchiamo alcuni pratici consigli per evitare spiacevoli equivoci ed avere una corretta gestione dell'associazione.

- **a)** nel caso di ammissione di un nuovo socio, visione copia dello statuto , firma per accettazione clausole contenute al'interno dello stesso
- **b)** fare firmare al socio anche la normativa relativa alla privacy (legge 30 giugno 2003 n. 196);
- **c)** esporre una copia dello statuto in bacheca a disposizione dei soci;
- **d)** convocare le assemblee del direttivo e dei soci in bacheca come da norme statutarie

- **e)** rilasciare per le quote di iscrizione ricevute non fiscali (quelle da privati, senza marca da bollo indipendentemente dall'importo);
- **f)** tenere sempre nella sede i libri sociali aggiornati;
- **g)** rilasciare al momento del pagamento della quota mensile una ricevuta per “frequenza corsi” (oltre 77,46 euro marca da bollo da 1,81 euro )

- **h)** conservare in appositi schedari tutta la documentazione relativa ai contratti degli istruttori;
- **i)** pagamento degli istruttori ricordarsi l'autocertificazione dei medesimi;
- **j)** pagamento istruttori con ricevuta compenso
- **k)** conservare in appositi schedari contratti di sponsorizzazione e pubblicità;
- **l)** conservare in appositi schedari tutte le dichiarazioni (redditi , 770,ecc.).

- **Libro dell'assemblea dei soci;** in questo libro, deve essere obbligatoriamente verbalizzata l'assemblea per:
- approvazione del rendiconto da parte dei soci
- approvazione dell'eventuale preventivo
- elezione per rinnovo cariche sociali
- materie che per importanza o rilevanza economica esulano dall'ordinaria amministrazione
- L'omessa o incompleta tenuta dei libri sopra descritti **può** comportare la perdita della qualifica di ente non commerciale.



# S.R.L SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Aspetti fiscali

Aspetti civilistici

Analisi della normativa

Relatore: Dr Giorgio De Lucchi

Vice-Coordinatore Regionale Sportello Coni Liguria

Consulente Fiscale Nazionale Uisp

Da diversi anni il settore professionistico è stato oggetto di interventi legislativi, e da ultimo dalla legge 23 marzo 1981 n. 91 modificata dalla legge 18 novembre 199 n.586. La forma giuridica individuata come ideale è stata quella della società di capitali, dal principio senza scopo di lucro e da ultimo con scopo di lucro .

- Già prima della legge di riordino n. 91/1981 e ancora di più con quella, veniva esclusa la possibilità di trarre profitto dal risultato economico delle società operanti nel settore sportivo: tutti gli utili dovevano essere reinvestiti in attività sportiva
- Successivamente il legislatore ha "legittimato" il profitto nel settore professionistico eliminando il vincolo di destinazione degli utili ed abrogando la loro non distribuibilità (legge n. 586/1996) determinando l'evoluzione dello sport professionistico verso un modello capitalistico puro.

- Con la legge n. 289 del 27 dicembre 2002 (Finanziaria del 2003) il mondo sportivo dilettantistico si apre alla realtà delle società di capitali; in virtù del disposto dell'articolo 90 commi 17 e 18 gli enti che perseguono attività sportiva dilettantistica possono costituirsi nella forma di società di capitali.
- L'utilizzazione di tale schema causale non è tuttavia completo in quanto per la società sportiva dilettantistica è prevista l'assenza di fine di lucro, sul modello della prima fase delle società sportive professionistiche

- Nella prima versione della società sportiva dilettantistica, risultante dalla Legge 27 dicembre 2002, n. 289 articolo 90, era previsto a completamento della legge l'emanazione di uno o più regolamenti emanati ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400 al fine di definire gli elementi da inserire negli statuti, nonché le modalità per ottenere il riconoscimento "sportivo"

- Con la legge 21 maggio 2004 n. 128 i commi 17 e 18 dell'articolo 90 della legge 289 del 2002 sono stati riformulati e sono stati aggiunti i commi 18bis e 18 ter. Dal raffronto tra la vecchia e la nuova versione dell'articolo 90 è possibile ora individuare direttamente i requisiti della società sportiva dilettantistica e le condizioni della sua costituzione, nonché del relativo riconoscimento, superando pertanto il problema dei regolamenti.

- In primo luogo si deve osservare che il comma 17, immutato per il resto, integra il punto "c" che riguarda le società di capitali, risolvendo un dubbio interpretativo sorto in relazione alla prima versione **:non è più dubbio che la società sportiva dilettantistica possa assumere la forma della società cooperativa.**

- Le novità maggiori risultano tuttavia dalla riformulazione integrale del comma 18.
- La formulazione precedente rinvia ai regolamenti i quali dovevano disciplinare nel dettaglio i seguenti aspetti :
  - a) i contenuti dello statuto e dell'atto costitutivo delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche, (...);
  - b) le modalità di approvazione dello statuto, di riconoscimento ai fini sportivi e di affiliazione ad una o più Federazioni sportive nazionali del CONI o alle discipline sportive associate o a uno degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, anche su base regionale;
  - c) i provvedimenti da adottare in caso di irregolare funzionamento o di gravi irregolarità di gestione o di gravi infrazioni all'ordinamento sportivo

- Nel dettagliare il contenuto degli statuti i regolamenti si sarebbero dovuti attenere ai seguenti principi:
- 1) assenza di fini di lucro;
- 2) rispetto del principio di democrazia interna;
- 3) organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive;
- 4) disciplina del divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre società e associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina;
- 5) gratuità degli incarichi degli amministratori;
- 6) devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni;
- 7) obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del CONI nonché agli statuti e ai regolamenti delle Federazioni sportive nazionali o dell'ente di promozione sportiva cui la società o l'associazione intende affiliarsi.

- Il nuovo comma 18 prevede che lo statuto debba contenere:
- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;

- e) 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 dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

ANALIZZIAMO I PUNTI CHE DIRETTAMENTE COINVOLGONO  
LE  
SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE SOTTO FORMA  
SOCIETARIA

- a) denominazione: nessun commento di sorta specifico per le srl sportive
- b) attività didattica; identico ragionamento
- c) attribuzione della rappresentanza legale; identico ragionamento
- d) Assenza di fine di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono in nessun caso, essere divisi fra gli associati in forme indirette

## ATTENZIONE : NORMA SPECIFICA PER LE SRL SPORTIVE DILETTANTI...

In luogo della generica previsione dell'assenza di fine di lucro è prevista la specifica previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette. Questa previsione è inserita specificamente per le società di capitali; il legislatore non ha ritenuto sufficiente il divieto di distribuzione degli utili e la devoluzione del patrimonio residuo, in quanto la vita della società di capitali presenta momenti in cui indipendentemente da utili o liquidazione i soci possono entrare in possesso di risorse della società

. A parte l'ovvia considerazione che la distribuzione di riserve equivale a distribuzione di utili, il riferimento è alle operazioni di aumento gratuito, riduzione reale del capitale sociale e agli eventuali recessi o esclusione del socio.

Nessun dubbio che la disciplina, risultante anche dalla riforma del diritto societario, si applichi integralmente, tuttavia il proprium delle società sportive dilettantistiche deve integrarsi con le previsioni astratte.

e) diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;

**ATTENZIONE : NORMA SPECIFICA PER LE SRL SPORTIVE  
DILETTANTISTICA**

**DISCIPLINA UNIFORME DEL RAPPORTO ASSOCIATIVO PER LE SRL  
SPORTIVE DILETTANTISTICHE VIENE SUBORDINATO ALLE NORME  
CHE REGOLANO LE SOCIETA' DI CAPITALI NEL CODICE CIVILE**

- f) obbligo di redazione dei rendiconto
- g) modalità di scioglimento
- h) devoluzione ai fini sportivi del patrimonio

**NESSUNA CARATTERISTICA PARTICOLARE PER LE SRL SPORTIVE**

**NOVITA' IMPORTANTE PER LE SRL SPORTIVE DILETTANTISTICHE**

In materia di Organo Amministrativo si evidenzia che non è più fatta alcuna menzione alla gratuità degli incarichi amministrativi e da ciò si deve dedurre che per gli amministratori delle società sportive dilettantistiche valgono le regole previste per gli amministratori delle società di capitali ordinarie.

## PROFILI FISCALI SOCIETA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE

L'art. 90 della legge 27 dicembre 2002 dispone:

"Le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società di capitali senza fine di lucro".

Quali norme agevolative previste per associazioni sono applicabili alle società di capitali senza fine di lucro?

La circolare 21/E dell' Agenzia delle Entrate del 22 aprile 2003 ha fornito talune prime sommarie, ma preziose indicazioni.

Applicazione alle società dell'art. 148 (Enti di tipo associativo) Tuir

La tassazione delle società di capitali avviene secondo le disposizioni dell'art. 81 del Tuir: il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le regole del capo II Sezione I del Tuir. Per brevità si può sostenere che il reddito è determinato dalla contrapposizione tra ricavi e costi secondo un principio di competenza economica (principio alternativo al principio di cassa).

Le società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali svolgono attività commerciale e sono riconducibili nell'ambito dell'art. 73 comma 1 lettera a) del Testo unico Imposte sui redditi – D.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917 nella formulazione vigente dal 1 gennaio 2004. L'assenza del fine di lucro non incide sulla natura commerciale del reddito prodotto.

Il reddito delle società di capitali, in via di principio, è determinato secondo le disposizioni del Titolo II capo II del Tuir riguardante la tassazione delle società di capitali. I compensi percepiti dovrebbero sempre essere ricompresi tra i proventi commerciali e pertanto dovrebbero concorrere alla determinazione del reddito imponibile indipendentemente dalla provenienza dei compensi percepiti.

Contrariamente a questo principio la citata circolare ministeriale afferma che risulta applicabile alle società sportive dilettantistiche quanto previsto dall'art. 111 comma 3 del Tuir - vecchia formulazione, ora trasposto nell'art. 148 del Tuir. Trattasi di norma con finalità chiaramente agevolative che può suscitare parecchio interesse negli operatori del settore.

La norma, al comma terzo, stabilisce che "... non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso il 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 delle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati".

Pertanto la norma esclude la commercialità e di conseguenza la assoggettabilità ad imposizione delle prestazioni effettuate dalle associazioni sportive in diretta attuazione degli scopi istituzionali, nei confronti di:

a) ;Propri associati

b);Altre associazioni che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale

c);Associati delle associazioni di cui al punto b

d)Tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali

L'articolo in esame fa riferimento a prestazioni erogate nei confronti di iscritti, associati e partecipanti. Poiché l'articolo in esame è rivolto a associazioni, consorzi ed altri enti di tipo associativo in genere, si ritiene che, stante la pluralità di destinatari della norma, il termine **associato** pare poter essere applicato alle associazioni e di conseguenza alle società sportive dilettantistiche

Riassumendo si può concludere che non concorrono a formare base imponibile, anche per le società di capitali, **le prestazioni effettuate in conformità delle proprie finalità istituzionali nei confronti dei propri soci.**

Per godere di tali norme agevolative la società deve integrare le clausole previste dal comma 18 dell'art. 90 legge 289 del 2002 con quelle previste dall'art. 148 comma 8 del novellato Tuir.

In base all'art. 148 lo statuto deve prevedere le seguenti clausole:

a);divieto di distribuire utili o avanzi di gestione (già indicato nell'art. 90 legge 289).

b);Obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad enti con finalità analoghe (gia' indicato nell'art. 90 legge 289)

c);Disciplina uniforme del rapporto associativo (gia' indicato art 90)

d);Obbligo di redigere annualmente un rendiconto economico e finanziario (gia' indicato art 90)

e);Eleggibilità libera degli organi amministrativi (gia' indicato art 90)

**f)Intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa (non prevista da legge 90).**

Solo la previsione della lettera f) pare non compresa tra le clausole già richieste dalla legge 289/2002 e pertanto, a stretto rigore bisognerebbe ritenere che la società sportiva dilettantistica che voglia godere delle agevolazioni di cui alla legge 398 debba inserire oltre agli elementi previsti dal più volte citato art. 90, altresì una apposita clausola che stabilisca **la non trasmissibilità della quota** .

**PROBLEMATICHE DI NATURA SOCIETARIA**