

La disciplina tributaria delle Associazioni e delle Società Sportive dilettantistiche

a cura dell'Avv. Maurizio Villani

A) La riforma delle Associazioni e società sportive dilettantistiche (dal D.P.R. n. 917/1986 al D. Lgs. n. 460/97)

Il settore sportivo dilettantistico, data la sua indubbia rilevanza sociale, è stato interessato negli anni da importanti modifiche legislative, volte ad assicurare, tramite la leva fiscale le necessarie risorse per il finanziamento dell'attività.

Inizialmente, la materia dell'attività sportiva è stata disciplinata dal **Testo Unico delle Imposte Dirette**, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Successivamente, con il D. Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, pubblicato nel S.O. n.1/L alla G.U. 2 gennaio 1998, n. 1, che ha varato la disciplina tributaria degli enti non profit e delle ONLUS, è stata modificata profondamente la normativa delle associazioni sportive che, dal punto di vista fiscale, assumono la natura di enti non commerciali.

Le novità introdotte dal succitato decreto riguardano:

- **l'oggetto** dell'ente, per cui secondo la nuova formulazione per attività principale deve intendersi quella essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto. In mancanza dell'atto costitutivo o dello statuto nelle predette forme, l'oggetto dell'ente è determinato in base all'attività effettivamente esercitata;

• l'esclusione dall'imposizione fiscale:

a) della raccolta di fondi effettuata in via occasionale, anche mediante le offerte di modico valore o di servizi a sovventori in concomitanza di celebrazioni, o campagne di sensibilizzazione;

b) dei contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali degli stessi;

- **l'obbligo** per gli enti non com-

merciali di tenere la **contabilità separata** sia essa ordinaria o semplificata, a seconda del volume d'affari;

- **l'introduzione** di un nuovo sistema forfetario del reddito per le Associazioni sportive, ammesse alla contabilità semplificata e purché non abbiano optato per la tenuta delle scritture contabili nei modi ordinari. Il sistema è applicabile **solo su opzione** delle parti;
- **l'assenza di commercialità per quelle attività rese all'interno della vita associativa** e, conseguentemente, la possibilità di poter usufruire di un trattamento agevolato in presenza delle condizioni espressamente indicate, a tal fine, dalla legge (commi 3, 4 bis e 4 ter dell'art. 111 del T.U.I.R.).

B) Il regime fiscale delle società sportive dilettantistiche dopo le novità della Finanziaria 2003

Ma anche la recente **Legge 27 dicembre 2002, n. 289** è intervenuta in maniera consistente nella regolamentazione dello specifico comparto, introducendo delle novità e delle modifiche alle disposizioni tributarie, che hanno reso il regime fiscale nel complesso più favorevole.

Gli interventi sulla disciplina tributaria in favore dello sport dilettantistico sono contenuti nei commi da 1 a 11, ma anche nel comma 23 dell'art. 90. In particolare, nel comma 1 viene stabilito che le disposizioni della legge 398/1991 e le altre norme tributarie concernenti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società di capitali senza fine di lucro. Di conseguenza, ne deriva che tutte le disposizioni tributarie, vigenti alla data di entrata in vigore della legge in esame (1° gennaio 2003), trovano applicazione anche in favore di quelli che assumono la forma di enti più complessi, quali la società di capitali, con l'unica limitazione dell'assenza di qualsiasi fine lucrativo.

Il comma 2 prevede l'elevazione fino a 250.000 euro del limite massimo dei proventi per beneficiare delle disposizioni recate dalla legge n.

398/91. Pertanto, è necessario che i soggetti beneficiari non abbiano conseguito, nel periodo d'imposta precedente a quello in cui si avvalgono del regime agevolato, proventi di natura commerciale per un importo superiore a quello stabilito normativamente.

Nel computo dei predetti limiti trovano collocazione tutti i proventi di cui all'art. 53 del T.U.I.R. n. 917/86, nonché le eventuali sopravvenienze attive relative all'attività commerciali esercitate.

Non rientrano tra i proventi commerciali quelli:

- considerati non commerciali dalle norme tributarie;

- che, pur avendo natura commerciale, vengono definiti non commerciali da specifiche disposizioni tributarie, come ad esempio:

- il premio di addestramento e formazione tecnica, ma solo per le associazioni che hanno optato per la legge 398/91;

- i proventi derivanti da prestazioni di servizi di cui all'art. 108 del TUIR.

- derivanti da attività svolte nei confronti dei soci e di altre associazioni sportive rese verso il pagamento di specifici corrispettivi, nel rispetto delle condizioni di cui all'art. 111 del T.U.I.R.;

- realizzati dalle associazioni sportive nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ma soggetti ad IVA);

- realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'art. 108, comma 2-bis, del TUIR.

Per l'individuazione dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali si deve avere riguardo al criterio di **cassa**.

Si precisa che l'elevazione a 250.000 euro del limite massimo di proventi per fruire delle disposizioni della legge n. 398/91 si applica anche alle associazioni senza fine di lucro e alle pro-loco, ai sensi dell'art. 9-bis del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66.

Inoltre, per espressa previsione dello

stesso comma 2, il nuovo limite si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003. In particolare, il regime agevolato si applica per i:

1. soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare a decorrere dal periodo d'imposta 1° gennaio 2003 / 31 dicembre 2003, a condizione che, nel periodo d'imposta precedente, 1° gennaio 2002/ 31 dicembre 2002, abbiano conseguito proventi commerciali per un ammontare non superiore a 250.000;
2. soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003, purché abbiano conseguito, nel periodo d'imposta ad esso antecedente, proventi commerciali per un importo non superiore a 250.000 euro;
3. soggetti di nuova costituzione, qualora ritengano di conseguire nel periodo d'imposta proventi commerciali per un ammontare non superiore a 250.000 euro, indicando l'importo previsto nella dichiarazione d'inizio attività di cui all'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972.

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche che intendono fruire del regime speciale devono rendere manifesto il proprio parere attraverso l'esercizio di un'opzione, che deve essere manifestata:

- per coloro che già svolgono attività commerciale prima dell'inizio dell'anno solare per il quale si intende fruire del regime agevolato, con effetto dall'inizio dell'anno, all'ufficio SIAE competente in ragione del proprio domicilio fiscale e all'Ufficio Entrate;

- per coloro che iniziano l'esercizio di attività commerciali con la dichiarazione di inizio attività da presentare allo stesso Ufficio, dandone comunicazione alla SIAE.

L'opzione ha effetto fino a quando non è revocata con le stesse modalità ed è vincolante per un quinquennio.

Qualora i presupposti vengano meno nel corso dell'anno, l'applicazione del tributo con il regime ordinario dovrà avvenire dal mese successivo a quello in cui sono venuti meno i cennati presupposti.

Il comma 3 dell'art. 90 reca modifiche agli artt. 81 e 83 del T.U.I.R. In particolare, l'art. 90:

- comma 3, lett. a) ha ampliato le categorie dei soggetti che possono fruire dello speciale trattamento tributario riservato, prima dell'entrata in vigore della Finanziaria 2003, ai soli sportivi dilettanti. La disciplina è, infatti, applicabile nei confronti di coloro che sono titolari di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa e percepiscono compensi da società sportive dilettantistiche per lo svolgimento di mansioni di tipo amministrativo-gestionale. L'Agenzia delle entrate ha chiarito che rientrano, nell'ambito della disciplina in rassegna, i compiti specifici di segreteria di un'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e della contabilità da parte di soggetti non professionisti;

- comma 3, lett. b), ha statuito che, a partire dal 1° gennaio 2003, 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, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto sono assoggettati ad imposizione con le seguenti modalità:

1. i primi **7.500** euro sono esenti;
2. sugli ulteriori **20.658,28** euro deve essere operata la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto con la stessa aliquota del 23% maggiorata della addizionali;
3. sulle somme eccedenti l'importo globale di **28.158,28** euro deve essere operata la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto con la stessa aliquota del 23% maggiorata della addizionali.

Sono esclusi dall'imposizione i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio e trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori del comune di residenza.

Giova rimarcare che i proventi in questione concorrono, però, per la sola parte soggetta a ritenuta a titolo d'imposta, a determinare le aliquote

IRPEF da applicare al reddito imponibile del soggetto percipiente, mentre i compensi assoggettati a ritenuta d'acconto vanno sommati agli eventuali altri redditi del soggetto determinando il reddito complessivo imponibile dello stesso.

In merito alla deducibilità dei compensi, la Ris. N. **158/E** del 28/10/98 del Ministero delle Finanze, Dipartimento delle Entrate, ha ammesso la deduzione delle indennità di trasferta e dei rimborsi forfetari di spese erogati agli atleti.

La Cir. N. 34/E del 26/03/01 dell'Agenzia delle Entrate, ha chiarito che i compensi corrisposti ai dirigenti che, con la loro attività di volontariato, permettono alle predette società ed enti la realizzazione dei propri fini istituzionali, senza alcun vincolo di subordinazione e senza alcun rapporto di collaborazione, nella disciplina di cui alla lettera M) dell'art. 81 del TUIR. Al contrario, il presupposto dell'agevolazione fiscale in argomento non è configurabile in capo a soggetti che a beneficio delle associazioni svolgono mera attività amministrativa.

Il comma 4 prevede che il CONI, le federazioni sportive nazionali e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI non sono obbligati ad operare la **ritenuta del 4% a titolo di acconto**, stabilita dal secondo comma dell'art. 28 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sui contributi erogati alle società e alle associazioni dilettantistiche. Tale conclusione non si applica quando il contributo è erogato per la manutenzione del campo o per sopperire alle spese d'esercizio, poiché in tal caso assume natura commerciale. Quando si tratta di contributi erogati per l'acquisto di beni strumentali non va applicata la ritenuta.

Resta, comunque, fermo quanto disposto dall'art. 28, secondo comma del D.P.R. n. 600/73 in base al quale sui contributi erogati dalle regioni, province, comuni e dagli altri enti pubblici e privati, corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali, deve essere operata, la ritenuta del 4% a titolo di acconto IRPEF o dell'IRPEG.

Nei commi 5, 6, 7 e 8 vengono individuate le agevolazioni concernenti rispettivamente l'imposta di registro, l'imposta di bollo, le tasse di concessione governativa e le spese di pubblicità. In particolare:

- **il comma 5** stabilisce l'assoggettamento all'imposta di regi-

stro in misura fissa (attualmente 129,11 euro) degli atti costitutivi e di trasformazione posti in essere dalle società e associazioni sportive dilettantistiche, dalle Federazioni sportive nonché dagli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI. L'agevolazione è riconosciuta purché si tratti di atti direttamente connessi allo svolgimento dell'attività sportiva;

- **il comma 6** dispone l'esenzione dall'imposta di bollo a favore delle Federazioni sportive e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, in relazione agli atti, ai documenti, alle istanze, ai contratti, alle copie anche se dichiarate conformi, agli estratti, alle certificazioni, alle dichiarazioni e alle attestazioni;
- **il comma 7** statuisce l'esenzione delle tasse di concessione governativa (art. 13-bis del D.P.R. n. 641/72) per gli atti e i provvedimenti concernenti le società e le associazioni sportive dilettantistiche;
- **il comma 8** prevede che i corrispettivi in denaro o in natura erogati a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche, fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di assicurazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive o dagli enti di promozione sportiva, non superi all'importo annuo di 200.000 euro, costituiscono per il soggetto erogante spese di pubblicità, a condizione che: a) siano rivolti alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante; b) sia riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima.

La disposizione ha risolto in modo definitivo la questione del contenzioso relativo alla natura delle spese sostenute dalla società sponsor. In passato, le società che corrispondevano tali somme sostenevano di dover detrarre per intero il costo trattandosi di spesa avente natura pubblicitaria. Invece, gli organi verificatori dell'amministrazione finanziaria, considerandoli spese di rappresentanza, ne consentivano la deducibilità, solo nella misura di un terzo del loro ammontare, contraddicendo a quanto disposto dall'art. 74,

comma 2 del T.U.I.R.. Una corretta individuazione delle spese di rappresentanza, che consentiva di inquadrate, per esclusione, le spese di sponsorizzazione era contenuta nelle seguenti disposizioni: **Ris. N. 9/904 del 17 giugno 1992 dell'allora Direzione generale Imposte Dirette; Ris. N. 137/E dell'08 settembre 2000 dell'Agenzia delle Entrate e sentenza n. 7803 dell'08 giugno 2000 della Corte di Cassazione - Sezione Civile** -. Dagli indirizzi indicati scaturiva una corretta definizione delle spese di rappresentanza che si concretizzano in oneri sostenuti per porre in essere una captatio benevolentiae di clienti e fornitori, che non pongono oneri contrattuali in capo alle parti. La norma in commento ha introdotto una presunzione assoluta circa la natura di tali spese, che vengono considerate comunque di pubblicità e, pertanto, integralmente deducibili per il soggetto erogante ai sensi dell'art. 74, comma 2 T.U.I.R., nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti dell'esercizio medesimo e nei quattro successivi.

Il comma 9 dell'art. 90 statuisce che le erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche e giuridiche in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche danno diritto ad una detrazione dell'imposta lorda del 19% calcolata su un importo complessivo in ciascun periodo di imposta non superiore a 1.500 euro. Il versamento deve essere eseguito tramite banca, ufficio postale o con altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'art. 17, comma 3, della legge n. 400/98. Tra le modalità di effettuazione dei versamenti occorre annoverare quelle tramite conto correnti bancari o postali intestati alle società e associazioni sportive dilettantistiche, le carte di credito, i bancomat, gli assegni non trasferibili intestati alle società e associazioni sportive destinatarie dei versamenti.

Con il comma 10 del succitato articolo, viene ulteriormente modificata la normativa dell'IRAP.

L'IRAP, istituita con il D. Lgs. N. 446/97, si applica sulla base imponibile, determinata dall'ammontare:

- a) delle retribuzioni spettanti al personale dipendente e assimilato;
- b) dei compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative;
- c) dei compensi erogati per l'attività di lavoro autonomo non esercitate

abituamente.

Non concorrono alla determinazione della base imponibile, ed è proprio questa la novità introdotta dal succitato comma, le indennità di trasferta e i rimborsi di spese di cui all'art. 81, comma 1, lett. m), del T.U.I.R., nonché, per effetto dell'art. 90, comma 3 della legge 289/02, i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa amministrativi e gestionali di natura non professionale.

Se gli stessi enti esercitano anche attività commerciali, la base imponibile relativa alle stesse attività commerciali esercitate si determina computando i costi deducibili per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. La base imponibile relativa alle attività commerciali va a sommarsi a quella delle attività non commerciali tenendo, però, conto che nella stessa determinazione della base imponibile delle attività non commerciali le spese per il personale sono ridotte dell'ammontare riferibile alle attività commerciali. Se non è possibile il riferimento, occorre imputare alle spese stesse il rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi commerciali e l'ammontare di tutti i ricavi e proventi.

Non sono ammessi in deduzione:

- a) i costi per il personale e per il personale relativi agli oneri diversi di gestione;
- b) i compensi per le prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente;
- c) i compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente ai sensi dell'art. 47 del TUIR;
- d) il canone relativo a contratti di locazione finanziaria limitatamente alla parte riferibile agli interessi passivi.

Con l'art. 16 della legge n. 388/00 è stato introdotto all'art. 11 del decreto n. 446/97, il comma 4-bis, il quale stabilisce una deduzione forfetaria dalla base imponibile e fino alla concorrenza della stessa, anche per gli enti non commerciali. La disciplina delle deduzioni è stata modificata con l'art. 5 della legge n. 289/02, che ha aumentato l'importo delle deduzioni ed ha introdotto i commi 4-bis e 4-bis2; pertanto, a far tempo dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2003, le deduzioni ai fini

Base Imponibile	Deduzione
Fino a 180.759,91 euro	Euro 7.500
Oltre 180.759,91 e fino a euro 180.834,91	Euro 5.625
Oltre 180.834,91 e fino a euro 180.909,91	Euro 3.750
Oltre 180.909,91 e fino a euro 180.984,91	Euro 1.875

IRAP sono le seguenti :

Inoltre, le società con valore della produzione non superiore a 400.000 euro, è prevista una deduzione dalla base imponibile pari ad euro 2.000 per ogni lavoratore dipendente impiegato nel periodo d'imposta fino ad un massimo di cinque. Per le associazioni sportive, la deduzione spetta per i soli dipendenti addetti esclusivamente all'attività commerciale; in caso di dipendenti impiegati anche nelle attività istituzionali, l'importo di 2.000 euro è ridotto.

Nel comma 11, è stata estesa alle associazioni sportive dilettantistiche la particolare norma che esclude la perdita della qualifica di ente non commerciale, anche se non rispettano i limiti e i parametri indicati dai commi 1 e 2 dell'art. 111-bis del T.U.I.R.

Infine, nei commi 17 e 18 dell'art. 90 vengono indicati i **requisiti soggettivi** ai quali devono adeguarsi gli statuti e gli atti delle associazioni e delle società di capitali senza fine di lucro per potere beneficiare del particolare regime agevolato ad esse riservato. In particolare, tali requisiti sono individuati :

- assenza del fine di lucro;
- rispetto del principio di democrazia interna;
- organizzazione di attività sportive dilettantistiche;
- divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre società e associazioni sportive;
- gratuità degli incarichi degli amministratori;
- devoluzione ai fini sportivi del patrimonio, in caso di scioglimento della società o dell'associazione;
- obbligo di conformarsi alle norme e direttive del CONI, agli statuti ed ai regolamenti delle Federazioni sportive nazionali o dell'ente di promozione sportiva cui la società o l'associazione intende affiliarsi;
- adozione della denominazione sportiva dilettantistica.

Un'altra delle novità introdotte dal comma 17 dell'art. 90 della succitata

legge, consiste nel riconoscimento che lo sport dilettantistico può essere condotto non solo dalle associazioni (con o senza personalità giuridica) ma anche dalle società di capitali a condizione, però, che non abbiano scopo di lucro.

C) Il regime agevolato della legge 398/1991

La legge 16 dicembre 1991, n. 398 consente a talune Associazioni sportive dilettantistiche, con particolari presupposti, di optare per l'applicazione di un particolare regime fiscale. I destinatari di tale normativa sono le associazioni sportive e le relative sezioni, non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti di promozione sportiva, che svolgono attività dilettantistica, e che nel periodo d'imposta precedente, hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo non superiore a 250.000 euro.

Con l'entrata in vigore della legge n. 289/02, art. 90, comma 1, anche le società sportive senza fine di lucro, costituite a partire dal 1° gennaio 2003, nel rispetto delle requisiti sanciti al comma 18 dell'art. 90, possono fruire delle disposizioni legge n. 398/91

I benefici previsti dalla succitata legge, dei quali possono fruire le società sono:

1. riduzione a metà (3%) del coefficiente di redditività ai fini delle imposte sui redditi.

Il reddito dell'associazione o società sportiva dilettantistica viene determinato applicando l'aliquota del 3% sull'ammontare dei proventi conseguiti, dall'esercizio delle attività commerciali svolte ed aggiungendo al reddito, così determinato, le eventuali plusvalenze.

2. esenzioni dalle imposte sui redditi dei proventi occasionali, in particolare il nuovo comma 2 dell'art. 25 della legge n. 133/99 non prevede più l'obbligo della sussistenza delle condizioni di occasionalità e

saltuarietà ai fini dell'agevolazione dei proventi commerciali delle associazioni sportive e delle società sportive dilettantistiche che optano per la legge n. 389/91.

3. a decorrere dal 1° gennaio 2000 modifiche in materia di obblighi contabili, in particolare:

Obblighi di :

- fatturazione per le prestazioni di sponsorizzazione, pubblicitarie e per la cessione di diritti radio TV;
- conservazione e numerazione delle fatture di acquisto;
- registrazione dei corrispettivi e proventi, entro il 16 del mese successivo, nel modello di cui al D.M. 11/02/97 anche per le attività occasionali;
- versamento trimestrale dell'IVA dovuta; mediante delega unica di pagamento (Mod. F 24), entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento (sul versamento trimestrale non si applicano gli interessi), con possibilità di avvalersi della compensazione;
- annotazione distinta, nel modello D.M dei proventi di cui all'art. 25, comma 2 della legge 133/99, che non costituiscono reddito imponibile nonché le operazioni intracomunitarie e le plusvalenze patrimoniali;
- redazione entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio un apposito rendiconto, dal quale devono risultare le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione nell'ambito della quale vengono realizzati i proventi di cui al comma 2 all'art. 25 della legge 133/99
- esonero dalla presentazione delle dichiarazioni periodiche, mentre sussiste l'obbligo della compilazione della dichiarazione dei redditi ed, in particolare i quadri RG e RN;

4. tassazione ai fini IVA, con effetto dal 1° gennaio 2000, con il regime forfetario di cui all'art. 74, sesto comma, del D.P.R. n. 633/72. Pertanto, per gli anzidetti soggetti, lo speciale regime recato da quest'ultimo articolo trova applicazione anche per i proventi percepiti in relazione ad attività non soggette ad imposta sugli intrattenimenti. L'art 74, sesto comma, agli effetti della determinazione

Proventi	Detraz. Forf. % Su Iva Incassata	Versamento Forf. % Su Iva Incassata
Incassi da gare, pubblicità, bar, ecc..	50%	50%
Sponsorizzazioni	10%	90%
Diritti radio TV	1/3	2/3

dell'I.V.A., prevede che:
Tra i proventi esenti dal tributo occorre annoverare:

- il premio di addestramento e formazione;
- proventi realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi.

Esonero da:

- fatturazione per i proventi diversi da quelli sopra indicati,
- registrazione;
- dichiarazione IVA annuale e comunicazione dei dati IVA.

5. semplificazione della certificazione dei corrispettivi per assistere alla manifestazioni sportive dilettantistiche.

Il D.P.R. 13 marzo 2002, n. 69 stabilisce modalità di certificazione semplificata dei corrispettivi incassati per assistere alla manifestazioni sportive dilettantistiche. Tali semplificazioni si applicano, in seguito alla riforma del settore ad opera del succitato art. 90, della legge 289/02, anche alle società sportive dilettantistiche.

Ai sensi dell'art.18, comma 2, del D.lgs. n. 60 per le prestazioni di spettacoli sportivi, incluse le operazioni accessorie, le imprese assolvono gli obblighi di certificazione dei corrispettivi con il rilascio di un **titolo d'accesso** (che devono contenere oltre ai requisiti dello scontrino fiscale, anche quelli specifici di tal settore) emesso mediante apparecchi misuratori fiscali o mediante biglietterie automatizzate, conformi alle prescrizioni contenute in apposito decreto ministeriale. È, pertanto, **abolita la distinta d'incasso**. Detti apparecchi devono essere idonei all'emissione, oltre che del titolo di accesso, di un documento fiscale riepilogativo degli incassi giornalieri e di uno riepilogativo degli incassi mensili.

È prevista una **disciplina transitoria** in attesa dell'obbligo di installazione dei misuratori fiscali, che stabilisce che i soggetti che certificano i

corrispettivi, utilizzando i biglietti SIAE, devono compilare la distinta d'incasso relativamente ai biglietti utilizzati e trasmettere la distinta stessa all'ufficio SIAE, entro il giorno 20 del mese stesso per gli eventi relativi ai primi 15 giorni del mese e per quelli relativi alla seconda metà del mese, entro il giorno 5 del mese successivo. **Le modalità di certificazione semplificata dei corrispettivi da parte delle società e associazioni sportive dilettantistiche, previste dal regolamento emanato con D.P.R. 13 marzo 2002, n. 69, in alternativa a quella ordinaria operata mediante appositi misuratori fiscali di cui ai decreti dell'Agenzia delle Entrate 13 luglio 2000 e 23 luglio 2001, si applicano limitatamente alle attività sportive svolte nel territorio dello Stato e nell'ambito di manifestazioni dilettantistiche.** Le semplificazioni, pertanto, non possono trovare applicazione né con riferimento a manifestazioni sportive non dilettantistiche né, tanto meno, per le attività di spettacoli teatrali occasionalmente svolte dall'Associazione nei confronti dei propri soci, per le quali manca anche il carattere sportivo della manifestazione (Risoluzione 23 aprile 2003 n. 94/E dell'Agenzia delle Entrate).

Avv. Maurizio Villani

QUADRO SINOTTICO DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE Legge 27 dicembre 2002, n. 289

A NORMATIVA LEGGE 27 DICEMBRE 2002, N. 289

A	NORMATIVA	
B	COMMA 1	Le disposizioni della legge 398/1991 e le altre norme tributarie concernenti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società di capitali senza fine di lucro. Di conseguenza, né derivate che tutte le disposizioni tributarie vigenti alla data di entrata in vigore della legge in esame (1° gennaio 2003), trovano applicazione anche in favore di quelli che assumono la forma di enti più complessi, quali le società di capitali, con l'unica limitazione dell'assenza di qualsiasi fine lucrativo.
C	COMMA 2	<p>Elevazione fino a 250.000 euro del limite massimo dei proventi per beneficiare delle disposizioni recate dalla legge n. 398/91. Pertanto, è necessario che i soggetti beneficiari non abbiano conseguito, nel periodo d'imposta precedente a quello in cui si avvalgono del regime agevolato, proventi di natura commerciale per un importo superiore a quello stabilito normativamente.</p> <p>Nel computo dei predetti limiti trovano collocazione tutti i proventi di cui all'art. 53 del T.U.I.R. n. 917/86, nonché le eventuali sopravvenienze attive relative all'attività commerciali esercitate.</p> <p>Non rientrano tra i proventi commerciali quelli:</p> <ul style="list-style-type: none"> • considerati non commerciali dalle norme tributarie; • che, pur avendo natura commerciale, vengono definiti non commerciali da specifiche disposizioni tributarie, come ad esempio: <ul style="list-style-type: none"> - il premio di addestramento e formazione tecnica, ma solo per le associazioni che hanno optato per la legge 398/91; - i proventi derivanti da prestazioni di servizi di cui all'art. 108 del T.U.I.R. • derivanti da attività svolte nei confronti dei soci e di altre associazioni sportive rese verso il pagamento di specifici corrispettivi, nel rispetto delle condizioni di cui all'art. 111 del T.U.I.R. • realizzati dalle associazioni sportive nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ma soggetti ad IVA); • realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'art. 108, comma 2-bis, del T.U.I.R. <p>Per l'individuazione dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali si deve avere riguardo al criterio di cassa.</p> <p>Si precisa che l'elevazione a 250.000 euro del limite massimo di proventi per fruire delle disposizioni della legge n. 398/91 si applica anche alle associazioni senza fine di lucro e alle pro-ocio a- sensu dell'art. 9-bis del D.L. 30 dicembre 1991, n. 417, convertito dalla legge 6 febbraio 1992, n. 66.</p> <p>Inoltre, per espressa previsione dello stesso comma 2, il nuovo limite si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003. In particolare, il regime agevolato si applica per i:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare a decorrere dal periodo d'imposta 1° gennaio 2003 / 31 dicembre 2003, a condizione che, nel periodo d'imposta precedente, 1° gennaio 2002 / 31 dicembre 2002, abbiano conseguito proventi commerciali per un ammontare non superiore a 250.000; 2. soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare del periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003, purché abbiano conseguito, nel periodo d'imposta ad esso antecedente proventi commerciali per un importo non superiore a 250.000 euro; 3. soggetti di nuova costituzione, qualora ritengano di conseguire nel periodo d'imposta proventi commerciali per un ammontare non superiore a 250.000 euro, indicando l'importo previsto nella dichiarazione d'inizio attività di cui all'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972. <p>Le associazioni e le società sportive dilettantistiche che intendono fruire del regime speciale devono rendere manifesto il proprio parere attraverso l'esercizio di un'opzione, che deve essere manifestata:</p>

		<p>- per coloro che già svolgono attività commerciale prima dell'inizio dell'anno solare per il quale si intende fruire del regime agevolato; con effetto dall'inizio dell'anno, all'Ufficio SIAE competente in ragione del proprio domicilio fiscale e all'Ufficio Entrate;</p> <p>- per coloro che iniziano l'esercizio di attività commerciali con la dichiarazione di inizio attività da presentare allo stesso Ufficio, dandone comunicazione alla SIAE.</p> <p>L'opzione ha effetto fino a quando non è revocata con le stesse modalità ed è vincolante per un quinquennio.</p> <p>Qualora i presupposti vengano meno nel corso dell'anno, l'applicazione del tributo con il regime ordinario dovrà avvenire dal mese successivo a quello in cui sono venuti meno i cerni presupposti.</p>										
D	COMMA 3 lett. a)	<p>Ha ampliato le categorie dei soggetti che possono fruire dello speciale trattamento tributario che era riservato, dagli artt. 81 e 83 del D.P.R. n. 917/1986, ai compensi dei soli sportivi dilettanti. La disciplina è, infatti, applicabile nei confronti di coloro che sono titolari di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa e percepiscono compensi da società sportive dilettantistiche per lo svolgimento di mansioni di tipo amministrativo-gestionale. L'Agenzia delle entrate ha chiarito che rientrano, nell'ambito della disciplina in rassegna, i compiti specifici di segreteria di un'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e della contabilità da parte di soggetti non professionisti.</p>										
E	COMMA 3 lett. b)	<p>A partire dal 1° gennaio 2003, 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, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto sono assoggettati ad imposizione con le seguenti modalità:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. i primi 7.500 euro sono esenti; 2. sugli ulteriori 20.658,28 euro deve essere operata la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto con la stessa aliquota del 23% maggiorata della addizionale; 3. sulle somme eccedenti l'importo globale di 28.158,28 euro deve essere operata la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto con la stessa aliquota del 23% maggiorata della addizionale. <p>Sono esclusi dall'imposizione i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio e trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori del comune di residenza.</p> <p>Giovà rimarcare che i proventi in questione concorrono, però, per la sola parte soggetta a ritenuta a titolo d'imposta, a determinare le aliquote IRPEF da applicare al reddito imponibile del soggetto percipiente, mentre i compensi assoggettati a ritenuta d'acconto vanno sommati agli eventuali altri redditi del soggetto determinando il reddito complessivo imponibile dello stesso.</p> <p>In merito alla deducibilità dei compensi, la Ris. N. 158/E del 28/10/98 ha ammesso la deduzione delle indennità di trasferta e dei rimborsi forfetari di spese erogati agli atleti.</p> <p>La Cir. N. 24/E del 26/03/01 ha chiarito che i compensi corrisposti ai dirigenti che, con la loro attività di volontariato, permettono alle predette società ed enti la realizzazione dei propri fini istituzionali, senza alcun vincolo di subordinazione e senza alcun rapporto di collaborazione, rientrano nella disciplina di cui alla lettera M) dell'art. 81 del TUIR. Al contrario, il presupposto dell'agevolazione fiscale in argomento non è configurabile in capo a soggetti che a beneficio delle associazioni svolgono mera attività amministrativa.</p>										
F	COMMA 4	<p>Il CONI, le federazioni sportive nazionali e gli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI non sono obbligati ad operare la ritenuta del 4% a titolo di acconto, stabilita dal secondo comma dell'art. 28 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sui contributi erogati alle società e alle associazioni dilettantistiche. Tale preclusione non si applica quando il contributo è erogato per la manutenzione del campo o per sopprimere alle spese d'esercizio, poiché in tal caso assume natura commerciale. Quando si tratta di contributi erogati per l'acquisto di beni strumentali non va applicata la ritenuta. Resta, comunque, fermo quanto disposto dall'art. 28, secondo comma del D.P.R. n. 600/73 in base al quale sui contributi erogati dalle regioni, province, comuni e dagli altri enti pubblici e privati, compresi ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali, deve essere operata, la ritenuta del 4% a titolo di acconto IRPEF o dell'IRPEG.</p>										
G	COMMA 5	<p>Assoggettamento all'imposta di registro in misura fissa (attualmente 129,11 euro) degli atti costitutivi e di trasformazione posti in essere dalle società e associazioni sportive dilettantistiche, dalle Federazioni sportive nonché dagli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI. L'agevolazione è riconosciuta purché si tratti di atti direttamente connessi allo svolgimento dell'attività sportiva.</p>										
H	COMMA 6	<p>Esenzione dall'imposta di bollo a favore delle Federazioni sportive e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, in relazione agli atti, ai documenti, alle istanze, ai contratti, alle copie anche se dichiarate conformi, agli estratti, alle certificazioni, alle dichiarazioni e alle attestazioni.</p>										
I	COMMA 7	<p>Esenzione delle tasse di concessione governativa (art. 13-bis del D.P.R. n. 641/72) per gli atti e i provvedimenti concernenti le società e le associazioni sportive dilettantistiche.</p>										
L	COMMA 8	<p>I corrispettivi in denaro o in natura erogati a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche, fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di assicurazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive o dagli enti di promozione sportiva, che non superino l'importo annuo di 200.000 euro, costituiscono per il soggetto erogante spese di pubblicità, a condizione che: a) siano rivolti alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante; b) sia riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima.</p>										
M	COMMA 9	<p>Le erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche e giuridiche in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche danno diritto ad una detrazione dell'imposta lorda del 19% calcolata su un importo complessivo in ciascun periodo di imposta non superiore a 1.500 euro. Il versamento deve essere eseguito tramite banca, ufficio postale o con altre modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'art. 17, comma 3, della legge n. 400/98. Tra le modalità di effettuazione dei versamenti occorre annoverare quelle tramite conto correnti bancari o postali intestati alle società e associazioni sportive dilettantistiche, le carte di credito, i bancomat, gli assegni non trasferibili intestati alle società e associazioni sportive destinatarie dei versamenti.</p>										
N	COMMA 10	<p>Non concorrono alla determinazione della base imponibile, ai fini dell'IRAP, le indennità di trasferta e i rimborsi di spese di cui all'art. 81, comma 1, lett. m), del TUIR, nonché, per effetto dell'art. 90, comma 3 della legge 289/02, i compensi derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa amministrativa e gestionali di natura non professionale.</p> <p>Se gli stessi enti esercitano anche attività commerciali, la base imponibile relativa alle stesse attività commerciali esercitate si determina computando i costi deducibili per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. La base imponibile relativa alle attività commerciali va a sommarsi a quella delle attività non commerciali tenendo, però, conto che nella stessa determinazione della base imponibile delle attività non commerciali le spese per il personale sono ridotte dell'ammontare riferibile alle attività commerciali. Se non è possibile il riferimento, occorre imputare alle spese stesse il rapporto tra l'ammontare dei ricavi e proventi commerciali e l'ammontare di tutti i ricavi e proventi.</p> <p>Non sono ammessi in deduzione:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) i costi per il personale e per il personale relativi agli oneri diversi di gestione; b) i compensi per le prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente; c) i compensi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente ai sensi dell'art. 47 del TUIR; <p>il canone relativo a contratti di locazione finanziaria limitatamente alla parte riferibile agli interessi passivi.</p> <p>La disciplina delle deduzioni è stata modificata con l'art. 5 della legge n. 283/02, che ha aumentato l'importo delle deduzioni ed ha introdotto i commi 4-bis e 4-bis2; pertanto, a far tempo dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2003, le deduzioni ai fini IRAP sono le seguenti:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Base imponibile</th> <th>Deduzione</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Fino a 180.759,91 euro</td> <td>Euro 7.500</td> </tr> <tr> <td>Oltre 180.759,91 e fino a euro 180.834,91</td> <td>Euro 5.625</td> </tr> <tr> <td>Oltre 180.834,91 e fino a euro 180.909,91</td> <td>Euro 3.750</td> </tr> <tr> <td>Oltre 180.909,91 e fino a euro 180.984,91</td> <td>Euro 1.875</td> </tr> </tbody> </table>	Base imponibile	Deduzione	Fino a 180.759,91 euro	Euro 7.500	Oltre 180.759,91 e fino a euro 180.834,91	Euro 5.625	Oltre 180.834,91 e fino a euro 180.909,91	Euro 3.750	Oltre 180.909,91 e fino a euro 180.984,91	Euro 1.875
Base imponibile	Deduzione											
Fino a 180.759,91 euro	Euro 7.500											
Oltre 180.759,91 e fino a euro 180.834,91	Euro 5.625											
Oltre 180.834,91 e fino a euro 180.909,91	Euro 3.750											
Oltre 180.909,91 e fino a euro 180.984,91	Euro 1.875											
O	COMMA 11	<p>Esclusione della perdita della qualifica di ente non commerciale, anche in assenza del rispetto dei limiti e dei parametri indicati dai commi 1 e 2 dell'art. 111-bis del TUIR.</p>										
P	COMMA 17	<p>Adozione della denominazione sportiva dilettantistica.</p>										
Q	COMMA 18	<p>Indicazione dei requisiti soggettivi ai quali devono adeguarsi gli statuti e gli atti delle associazioni e delle società di capitali senza fine di lucro per potere beneficiare del particolare regime agevolato ad esse riservato. In particolare:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) assenza del fine di lucro; b) rispetto del principio di democrazia interna; c) organizzazione di attività sportive dilettantistiche; d) divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre società e associazioni sportive; e) gratuità degli incarichi degli amministratori; f) devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento della società o dell'associazione; g) obbligo di conformarsi alle norme e direttive del CONI, agli statuti ed ai regolamenti delle Federazioni sportive nazionali o dell'ente di promozione sportiva cui la società o l'associazione intende affiliarsi. 										