

ATTIVITA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE

LE PRINCIPALI REGOLE FISCALI

1. Aspetti fiscali generali

Gli enti di tipo associativo, di cui fanno parte anche le associazioni sportive dilettantistiche, sono assoggettate in linea di principio, alla disciplina fiscale generale degli enti non commerciali.

Nello specifico, comunque, secondo quanto disposto dall'art. 90, commi 17 e seguenti della Legge 27 dicembre 2002 n. 289 (Legge finanziaria 2003) le società e associazioni sportive dilettantistiche, al fine di potersi qualificare tali e svolgere attività diverse da quella prettamente istituzionale, devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva seguita dalla locuzione "*dilettantistica*" (senza abbreviazioni) e possono assumere una delle seguenti forme:

- a) associazione sportiva priva di personalità giuridica regolata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato regolata dal Decreto Presidente della Repubblica n. 361/2000 e dalle norme regionali in materia di riconoscimento giuridico delle associazioni;
- c) società sportiva di capitali o cooperativa senza scopo di lucro, regolata dalle norme del libro V del Codice Civile.

Ad esse vanno anche aggiunte le palestre, le piscine e le altre strutture e impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica, comunque organizzati, che esercitano pratica sportiva non professionale, agonistica o non agonistica. Rientrano in questa categoria anche gli impianti polisportivi gestiti da soggetti giuridici, pubblici o privati, diversi dalle società ed associazioni sportive (decreto ministeriale 28 marzo 2007).

Per ottenere il riconoscimento dello status di "associazione o società sportiva" e, soprattutto, per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, è necessario che le associazioni del settore, oltre ad affiliarsi ad una Federazione sportiva nazionale o ad un Ente di promozione sportiva riconosciuto dal Coni, provvedano alla iscrizione nell'apposito Registro nazionale delle società e associazioni sportive

tenuto dal CONI (Comitato Olimpico Nazionale Italiano) che rappresenta l'organismo cui sono affidate l'organizzazione e il potenziamento dello sport nazionale nonché la promozione e la massima diffusione della pratica sportiva.

Per quanto concerne poi, gli obblighi fiscali veri e propri, in generale, ai sensi dell'art. 145 del Decreto Presidente della Repubblica n. 917/1986 gli enti non commerciali che rientrano in determinate fasce di volume di affari, determinano il reddito d'impresa in maniera forfetaria, applicando al totale dei ricavi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali un coefficiente di redditività variabile a seconda dell'attività svolta e dell'ammontare dei ricavi conseguiti.

Le associazioni sportive dilettantistiche, poi, possono scegliere un ulteriore regime fiscale agevolato disciplinato dall'art. 2 della Legge 16 dicembre 1991 n. 398 (successivamente integrata e modificata), con il quale è stato individuato un coefficiente di redditività ancora più favorevole di quello previsto per la generalità degli enti di tipo associativo.

Le associazioni sportive dilettantistiche che optano per quest'ultima modalità di determinazione del reddito applicano, sempre in maniera forfetaria, ai proventi di natura commerciale un coefficiente di redditività pari al 3 per cento. In poche parole, fatto 100 il volume dei proventi di natura commerciale realizzati nell'anno, solo 3 concorrono a formare il reddito d'impresa al quale dovranno essere aggiunte solo le plusvalenze patrimoniali derivanti ad esempio dalla cessione di beni strumentali ecc.

La norma esclude poi, esplicitamente, dalla base imponibile le indennità percepite per la formazione e l'addestramento nel caso di trasferimento di un atleta da una società sportiva dilettantistica ad una società professionistica (art. 3 della Legge n. 398 del 1991). Tale esclusione conferma quindi la natura agevolativa della norma che intende colpire unicamente i compensi di natura commerciale lasciando non imponibili e quindi escluse dalla base imponibile, quelle somme che le società sportive ottengono dalle società professionistiche per motivi diversi da quelli prettamente commerciali assimilandole pertanto ad introiti di tipo istituzionale che di per se non costituiscono ricavi.

In favore poi delle società o associazioni sportive dilettantistiche è riconosciuta una ulteriore agevolazione. Infatti, nel caso in cui i proventi commerciali siano

stati conseguiti nello svolgimento di attività connesse agli scopi istituzionali o provengano dalla raccolta di fondi, questi non concorrono a formare reddito imponibile fino ad un importo complessivo di 51.645,69 euro per periodo d'imposta e per un massimo di 2 eventi l'anno (Comunicato 14 maggio 2007 Ministero delle Finanze).

2. Il regime forfetario agevolato

Il regime agevolato speciale per le associazioni sportive dilettantistiche previsto dall'art. dall'art. 2 della Legge 16 dicembre 1991 n. 398 è applicabile sia per quanto riguarda la determinazione dell'Iva che per le imposte dirette.

Le principali caratteristiche che tale regime prevede sono così sintetizzabili:

- determinazione forfetaria del reddito imponibile (sulla base di un coefficiente di redditività pari al 3%);
- un sistema forfetario di determinazione dell'Iva che richiama l'art. 74 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633/72;
- esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili (libro giornale, libro degli inventari, registri Iva, scritture ausiliarie e di magazzino, registro beni ammortizzabili);
- esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione Iva;
- esonero dalla redazione dell'inventario e del bilancio (ma non di un rendiconto annuale);
- esonero dagli obblighi di fatturazione e di registrazione (ad eccezione delle ipotesi di sponsorizzazioni e cessioni di diritti radio, Tv e pubblicità).

I soggetti che fruiscono dell'esonero devono annotare nella distinta d'incasso o nella dichiarazione di incasso, quando necessarie, tutti i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali (artt. 8 e 13 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640).

Per tali proventi l'imposta sul valore aggiunto continua ad applicarsi con le modalità di cui all'art. 74, sesto comma, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Le fatture emesse e le fatture di acquisto devono essere numerate progressivamente per anno solare e conservate (art. 39 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 e art. 22 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/1973).

Ai fini IVA è prescritta soltanto l'istituzione del registro previsto dal Decreto Ministeriale dell'11 febbraio 1997 (contribuenti minimi) in cui vanno annotati, entro il giorno 15 di ogni mese, tutte le entrate conseguite nel mese precedente (art. 9, comma 3 del D.P.R. n. 544 del 1999).

Il regime agevolato può essere adottato se si è in possesso di determinati requisiti soggettivi e a condizione che si verifichi un preciso presupposto oggettivo.

2.1 I presupposti soggettivi e il presupposto oggettivo

I presupposti soggettivi riguardanti l'ente sportivo e che consentono di poter optare per il regime fiscale agevolato di cui si tratta sono:

- Assenza del fine di lucro;
- Svolgimento di attività sportiva dilettantistica (riconosciuta tale dal Coni) compresa l'eventuale attività didattica;
- Affiliazione a Federazioni sportive nazionali o Enti di promozione sportiva.

Per quanto attiene invece al presupposto oggettivo, per accedere al regime agevolato è necessario che nel periodo d'imposta precedente l'ente abbia conseguito, dall'esercizio di attività commerciali, proventi per un importo non superiore a 250.000 euro (art. 1, comma 1, della Legge 16 dicembre 1991 n. 398 e successive modificazioni).

In particolare, ai fini dell'opzione per l'applicazione del regime agevolato, valgono i seguenti criteri:

- i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (1° gennaio - 31 dicembre) devono aver conseguito nell'anno solare precedente proventi non superiori a 250.000 euro;
- i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare (ad es. 1° luglio - 30 giugno) devono aver conseguito proventi non superiori a 250.000 euro nel periodo d'imposta precedente;

- le associazioni di nuova costituzione, devono rapportare il limite massimo dei proventi, al periodo intercorrente fra la data di costituzione e il termine dell'esercizio, computandolo a giorni.

Ai sensi dell'art. 90, comma 1, Legge 27 dicembre 2002, n. 289, con decorrenza dal periodo d'imposta 2003, anche le società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza scopo di lucro possono determinare il reddito in maniera forfetaria secondo il regime della Legge 16 dicembre 1991 n. 398, in ogni caso, è necessario rispettare il limite massimo dei proventi (250.000 euro) realizzati nell'esercizio di attività commerciali, tuttavia restano comunque impregiudicati gli obblighi civilistici relativi alla contabilità generale ed al bilancio.

Le società e le associazioni di nuova costituzione possono scegliere tale regime se prevedono che nello stesso anno di costituzione conseguiranno proventi di natura commerciale per un ammontare non superiore al citato limite.

2.3 Opzione per la scelta del regime

Ai sensi dell'art. 1, comma 1, della Legge 16 dicembre 1991 n. 398 l'opzione è esercitata mediante comunicazione a mezzo lettera raccomandata da inviare al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto (oggi Agenzia delle Entrate); ed ha effetto dal primo giorno del mese successivo a quello in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio.

I soggetti che intraprendono l'esercizio di attività commerciali esercitano l'opzione nella dichiarazione d'inizio attività (art. 35 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 e successive modificazioni).

Per quanto concerne i soggetti già in attività, se intendono effettuare l'opzione, devono comunicarla all'Ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate, con le modalità e i termini previsti per la presentazione della dichiarazione dei redditi e quindi utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale IVA (quadro VO), anche qualora siano esonerati dalla presentazione della dichiarazione. In tal caso saranno obbligati a presentare la dichiarazione IVA compilando unicamente l'apposito quadro.

L'opzione deve essere comunicata, inoltre, alla agenzia SIAE prima dell'inizio dell'anno solare nel quale si intende fruire del regime agevolato.

In caso di superamento nel periodo d'imposta del limite di 250.000 euro, il regime agevolato cessa automaticamente e dal mese successivo a quello in cui è venuto meno il requisito oggettivo, si passerà al regime ordinario. In sostanza, quando si verifica questa ipotesi, si dovranno considerare, sia per l'Iva che per le imposte sui redditi, due differenti periodi soggetti a diversi regimi tributari:

- nel primo (dall'inizio del periodo d'imposta fino al mese in cui è avvenuto il superamento del limite), si applicherà il regime agevolato;
- nel secondo (dal mese successivo all'avvenuto superamento del limite fino alla fine del periodo d'imposta), si applicherà il regime tributario ordinario sia per determinare il reddito che per l'assolvimento dell'IVA e degli adempimenti contabili.

3. Determinazione dell'iva

Per le associazioni sportive dilettantistiche, in regime ordinario di determinazione dell'iva, l'Iva ammessa in detrazione è quella relativa agli acquisti effettuati nell'esercizio dell'attività commerciale, purché siano soddisfatte alcune condizioni.

In particolare occorre:

- conservare e registrare tutti i documenti di acquisto;
- che i beni o i servizi acquistati o importati siano inerenti all'attività d'impresa;
- che l'attività commerciale sia gestita con contabilità separata rispetto a quella istituzionale;
- che la contabilità sia tenuta, anche in relazione all'attività istituzionale, in modo corretto e trasparente.

In tale caso le società o associazioni sportive dovranno sottostare a tutti gli obblighi contabili e dichiarativi propri delle imprese.

Per quanto riguarda invece i possibili metodi forfetari di determinazione dell'Iva dobbiamo distinguere due casi a seconda del volume dei ricavi conseguiti e delle opzioni esercitate:

Il primo riguarda il regime forfetario previsto dalla Legge 16 dicembre 1991 n. 398 per le associazioni che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi derivanti da attività commerciali in misura inferiore al limite di 250.000 euro, previa opzione.

In tale caso l'imposta sul valore aggiunto è determinata in modo forfetario secondo le regole previste dall'art. 74, comma 6, Decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, e cioè applicando le seguenti percentuali sui proventi conseguiti:

- 50 per cento dell'Iva a debito sui proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, connesse agli scopi istituzionali;
- 90 per cento dell'Iva a debito sulle fatture emesse per sponsorizzazioni;
- 2/3 dell'Iva a debito per la cessione o concessione di diritti di ripresa televisiva o trasmissione radiofonica.

L'Iva a debito è versata con periodicità trimestrale con il modello F24 senza maggiorazione dell'1 per cento a titolo di interessi e senza l'obbligo, per l'associazione, di presentare la dichiarazione Iva annuale.

Il secondo caso riguarda invece il regime forfetario previsto per le attività spettacolistiche, per le associazioni di piccole dimensioni, con volume d'affari annuo fino a 25.822,84 euro (art. 74 -quater del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633):

In questo caso la base imponibile viene determinata nella misura del 50 per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, con totale indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti.

4. Determinazione dell'IRES

La determinazione dell'IRES discende naturalmente dalla determinazione del reddito e della base imponibile. Prescindendo dalla metodologia di determinazione del reddito con metodo ordinario (vero e proprio o semplificato), con il quale viene determinato sulla base della differenza tra costi e ricavi di esercizio secondo il principio di inerenza e competenza come per ogni impresa con la condizione che si sia tenuta separata contabilità tra attività di tipo commerciale e istituzionale,

quello che qui più ci interessa riguarda in particolare la determinazione forfetaria del reddito.

Con il metodo di determinazione forfetaria, il reddito, come già ampiamente sopra specificato, è determinato secondo indici di redditività che raggiungono il 3% nel caso di opzione per le disposizioni di cui alla legge 398/91.

Sulle somme determinate applicando la percentuale di redditività verrà quindi applicata l'aliquota IRES corrente.

In ogni caso, le associazioni sportive, pur essendo enti non commerciali e quindi qualificandosi l'attività svolta come "attività commerciale di ente non commerciale" non possono mai perdere la qualifica di "ente non commerciale" anche quando l'attività commerciale sia prevalente rispetto all'attività istituzionale, in quanto la norma prevista dall'art. 149 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917/86 (TUIR) non si applica, per specifica disposizione, a questo tipo di enti associativi.

In questo caso, pertanto, trattandosi di norma speciale che determina una agevolazione di tipo fiscale concernente nel non assoggettamento alle regole generali che qualificano gli enti commerciali, ad avviso di chi scrive, per associazioni sportive dilettantistiche che non possono perdere la qualifica di ente non commerciali, devono intendersi unicamente quelle regolarmente affiliate alle federazioni nazionali o ad un ente di promozione sportiva e riconosciute dal CONI, vale a dire iscritte al Registro nazionale delle società e associazioni sportive.

In ragione di quanto sopra specificato, anche quando l'associazione non disporrà della facoltà di usufruire delle agevolazioni della Legge n. 398 del 1991 (norma speciale) potrà, ricorrendone i requisiti dimensionali, determinare il reddito in maniera forfetaria con i coefficienti e con le modalità previste per la generalità degli enti non commerciali.

Tale disposizione rimane comunque non applicabile alle le società sportive dilettantistiche costituite sottoforma di società di capitali che, anche se non perseguono il fine di lucro, mantengono, dal punto di vista fiscale, la natura commerciale. Nei loro confronti, pertanto, non possono trovare applicazione le disposizioni relative agli enti non commerciali.

Nella sostanza i regimi forfetari di determinazione del reddito applicabili alle associazioni sportive dilettantistiche sono due. Il primo discende dall'art. 145 del DPR 917/86 (TUIR) ed è previsto per la generalità degli enti commerciali prevedendo le percentuali di redditività riportate nella seguente tabella da applicare al volume dei ricavi secondo il criterio di competenza:

DETERMINAZIONE DEL REDDITO	
REGIME ENTI NON COMMERCIALI	
RICAVI DERIVANTI DA	COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'
prestazione di servizi	15% fino a 15.493,71 25% oltre 15.493,71 e fino a 309.874,14
altre attività	10% fino a 25.822,84 15% oltre 25.822,84 e fino a 516.456,90

Il secondo, discende proprio dalla norma speciale già ampiamente trattata e cioè la Legge 398/91 che appare sintetizzabile, nella sua semplicità, nella percentuale di redditività indicata nella tabella seguente da applicare al volume dei ricavi secondo il criterio di cassa:

DETERMINAZIONE DEL REDDITO	
REGIME AGEVOLATO	
RICAVI DERIVANTI DA	COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'
attività istituzionale	Non tassabili
attività commerciale, spettacoli sportivi, sponsorizzazioni, diritti riprese televisive o trasmissioni radiofoniche	3,00%

5. Determinazione dell'IRAP

L'articolo 3, comma 1, lettera e) del Decreto legislativo 16 dicembre 1997, n. 446, individua come soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle attività produttive (IRAP), gli enti non commerciali fra cui sono da ricomprendersi, come più volte sostenuto, le associazioni sportive dilettantistiche.

Ai fini della determinazione del valore della produzione netta, l'articolo 10 del citato decreto n. 446 del 1997, opera una distinzione a seconda che l'ente privato non commerciale svolga solo attività istituzionale o anche attività di natura commerciale.

5.1 Associazione con attività istituzionale

Se l'Associazione svolge solo attività istituzionale, ai sensi dell'art. 10, comma 1, Decreto legislativo n. 446/1997 il valore della produzione è pari alla somma:

- delle retribuzioni per lavoro dipendente;
- dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'articolo 47 del TUIR;
- dei compensi per prestazione occasionale di lavoro autonomo, non esercitato abitualmente.

L'ente sportivo che ha sostenuto tali costi ha l'obbligo di compilare ed inviare la dichiarazione Irap (Modello UNICO - Enti Non Commerciali) ai soli fini dell'imposta.

5.2 Associazione con attività istituzionale e commerciale

Se l'Associazione, come nella grande maggioranza dei casi, svolge attività istituzionale e commerciale, ai sensi dell'art. 10, comma 1, Decreto legislativo n. 446/1997, la base imponibile è pari alla somma:

- della base imponibile relativa all'attività istituzionale determinata secondo l'art. 10, comma 1, Decreto legislativo n. 446/1997;
- della base imponibile relativa all'attività commerciale costituita dal valore della produzione netta, i cui criteri di determinazione sono fissati, indipendentemente dal tipo di contabilità adottato (ordinario o semplificato) dall' art. 5 del Decreto del Presidente della Repubblica 446/97 così come sostituito dall'art. 1 co. 50 lettera b) della legge 244/2007 - Finanziaria 2008 - e cioè secondo le regole civilistiche

indicate per le società di capitali e per gli enti commerciali residenti nel territorio dello Stato.

5.3 Associazione con regime forfetario e agevolato

Le associazioni sportive dilettantistiche che, svolgendo attività mista, ai fini delle imposte sui redditi, si avvalgono della determinazione forfetaria del reddito (associazioni sportive che abbiano optato per la legge 16 dicembre 1991, n. 398 ovvero quelle che determinano il reddito d'impresa ai sensi dell'art. 145 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 917/1986) possono, in alternativa alle modalità ordinarie, determinare il valore della produzione netta, ai sensi dell'art. 17, c. 2, del Decreto legislativo n. 446/1997 (modificato dall'art. 90, Legge 27 dicembre 2002, n. 289) dal quale discende che, i predetti soggetti, possono determinare il valore della produzione netta semplicemente aumentando il reddito, calcolato forfetariamente, dei seguenti importi:

- le retribuzioni pagate al personale dipendente e redditi assimilati;
- i compensi erogati per prestazioni di lavoro autonomo non abituale;
- gli interessi passivi.

6. Compensi erogati agli sportivi dilettanti

Il trattamento fiscale degli emolumenti erogati nel settore dello sport dilettantistico è disciplinato dall'art. 25 della Legge 13 maggio 1999, n. 133 successivamente modificato dall'art. 37, comma 2, Legge 21 novembre 2000, n. 342.

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 dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche rientrano tra i redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR.

Per tali compensi è riservato un particolare trattamento fiscale agevolativo: il successivo art. 69, comma 2, del TUIR, prevede che le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini Irpef di chi li percepisce per un importo non superiore

complessivamente nel periodo d'imposta a 7.500 euro (comunicato 14 maggio 2007). Peraltro, oltre ai suddetti compensi o emolumenti o rimborsi non documentati, sono esclusi dalla formazione del reddito anche 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.

Occorre inoltre precisare che i compensi erogati agli sportivi non subiscono alcuna trattenuta Irpef fino all'importo di 7.500 euro; i compensi, invece, compresi tra i 7.500 e i 28.158,28 euro annui sono soggetti a ritenuta a titolo d'imposta all'aliquota del 23% (pari all'aliquota del primo scaglione - art. 11 del TUIR) maggiorata dell'aliquota di compartecipazione delle addizionali all'Irpef (addizionale regionale); infine, quelli superiori ai 28.158,28 euro sono soggetti a ritenuta a titolo d'acconto all'aliquota del 23 % maggiorata dell'aliquota di compartecipazione delle addizionali all'Irpef (addizionale regionale).

TRATTAMENTO FISCALE DEI COMPENSI EROGATI	
COMPENSI	RITENUTA IRPEF
fino a 7.500 euro	nessuna
da 7.501 a 28.158,28 euro	Ritenuta a titolo d'imposta pari a 23%
oltre 28.158,28 euro	Ritenuta a titolo d'acconto pari a 23%

L'Agenzia delle Entrate con risoluzione 26 marzo 2001, n. 34/E ha chiarito che il legislatore parlando di "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" ha voluto delimitare l'ambito di applicazione del regime agevolativo in esame, escludendo i compensi corrisposti per lo svolgimento di "attività contabili ed amministrative in quanto non direttamente finalizzate alla realizzazione delle manifestazioni sportive dilettantistiche".

Di conseguenza, possono beneficiare della norma prevista dall'art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR i compensi erogati a soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico. In altre parole, l'agevolazione fiscale si riferisce a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone la concreta realizzazione, ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione di norma presenziano all'evento sportivo.

Si considerano, quindi, corrisposti nell'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica i compensi riconosciuti a:

- atleti dilettanti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali che durante le gare/manifestazioni devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri;
- dirigenti che di solito presenziano direttamente a ciascuna manifestazione, consentendone il regolare svolgimento, a condizione che non siano legati al soggetto erogatore dei compensi da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Di contro, non possono beneficiare della norma agevolativa i soggetti che svolgono "mera attività amministrativa".

In conclusione, affinché le somme corrisposte possano rientrare nella disciplina dei redditi diversi di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR devono sussistere contemporaneamente due requisiti:

- il soggetto percipiente deve rientrare in una delle categorie sopra individuate (requisito soggettivo);
- la manifestazione sportiva deve avere carattere dilettantistico (requisito oggettivo).

Successivamente l'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 nell'introdurre una serie di novità per l'attività sportiva dilettantistica, ha stabilito che il regime agevolativo previsto dall'art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR (come modificato

dalla legge n. 342/2000), per le somme erogate nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche agli sportivi dilettanti si applichi anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società ed associazioni sportive dilettantistiche.

L'Agenzia delle Entrate con la circolare 22 aprile 2003, n. 21/E ha chiarito che rientrano in tali rapporti di collaborazione coordinata e continuativa le prestazioni connesse ai compiti tipici di segreteria svolte dall'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti.

7. La documentazione di incassi e pagamenti

Un ultima norma che vale la pena di analizzare riguarda l'obbligo di certificazione dei pagamenti e delle riscossioni posto a carico delle società e associazioni sportive dilettantistiche per gli importi superiori a € 516,46.

Tale obbligo, previsto dall'art 25 comma 5 della legge 13 maggio 1999 n. 133, prevede che tutte le movimentazioni finanziarie di importo superiore a € 516,56 poste in essere dalle società e associazioni sportive devono essere effettuate attraverso sistemi bancari o comunque sistemi che rendano tracciabile l'operazione quali bollettini di conto correnti postale, bonifici bancari, assegni non trasferibili, bancomat, carte di credito.

Tale sistema di tracciabilità, che ha un evidente scopo anti elusivo, è pesantemente sanzionato sia in capo alle associazioni che hanno optato per il regime agevolativo, sia per le associazioni che siano al di fuori di tale regime.

In caso di inosservanza delle disposizioni pertanto si ha:

- la decadenza delle agevolazioni previste dalla legge 398/91 per le associazioni che si trovano in tale regime;
- l'applicazione della sanzione amministrativa di cui all'art. 11 decreto legislativo 471/1997 (vale dire la pena pecuniaria da € 258,00 ad € 2.065,00).

Ad avviso di chi scrive, inoltre, tale norma, unitamente a quella prevista dal medesimo regolamento e concernente l'obbligatorietà, al fine di continuare ad usufruire delle agevolazioni fiscali, di redigere ed approvare entro 4 mesi dalla chiusura di ciascun esercizio contabile un rendiconto che anche attraverso una relazione illustrativa, evidenzia le entrate e le spese dell'ente, comporta la necessità non solo di rendere trasparenti i propri conti, ma anche di dover in ogni caso documentare in modo dettagliato, le spese sostenute ed i ricavi o incassi conseguiti.

Perignano, 14 ottobre 2010