

# Agevolazioni fiscali per lo sport dilettantistico

di **Giorgio Gentili\***

L'Agenzia delle entrate ha illustrato un breve quadro delle disposizioni tributarie che le associazioni sportive dilettantistiche sono tenute a osservare. Nel presente articolo una sintesi di tali disposizioni

**L'**attività sportiva dilettantistica in forma associata può essere esercitata sia sotto la forma giuridica di "associazione sportiva dilettantistica" sia sotto la forma di "società sportiva dilettantistica". Quest'ultima può essere costituita nella forma di società di capitale o di società cooperativa senza scopo di lucro.

La costituzione di associazioni o società sportive dilettantistiche comporta la redazione dell'atto costitutivo e dello statuto. Lo statuto è il documento che contiene gli obiettivi dell'associazione e le norme che regolano il suo funzionamento. Per fruire delle agevolazioni devono essere recepite nello statuto alcune determinate clausole.

Al fine di ottenere il riconoscimento dello status di "associazione o società sportiva" e per poter usufruire delle agevolazioni fiscali e ottenere contributi pubblici è necessaria l'iscrizione nell'apposito Registro nazionale tenuto dal Coni.

Il primo adempimento fiscale, dopo aver ottenuto l'attribuzione del codice fiscale, coincide con la registrazione dell'atto costitutivo e dello statuto all'Ufficio locale competente dell'Agenzia delle Entrate con pagamento dell'imposta di registro in misura fissa (168 euro).

Successivamente, va comunicato l'inizio attività e presentata la richiesta di attribuzione del numero di Partita Iva, se la società intende svolgere attività commerciali.

**IL REGIME FISCALE AGEVOLATO** - Il regime fiscale "normale" delle associazioni sportive dilettantistiche è quello degli enti non commerciali. È possibile

però usufruire del regime fiscale agevolato afferente la legge 16 dicembre 1991 n. 398 successivamente integrata e modificata.

Le agevolazioni prevedono:

- la determinazione forfetaria del reddito imponibile sulla base di un coefficiente di redditività;
- un sistema forfetario di determinazione dell'Iva;
- l'esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili (libro giornale, libro degli inventari, registri Iva, scritture ausiliarie e di magazzino, registro beni ammortizzabili);
- l'esonero dalla redazione dell'inventario e del bilancio;
- l'esonero dagli obblighi di fatturazione e registrazione (tranne che per sponsorizzazioni, cessione di diritti radio/Tv e pubblicità).

Ai fini Iva le associazioni sportive dilettantistiche devono istituire solo il registro previsto dal decreto ministeriale dell'11 febbraio 1997 in cui vanno annotati, entro il 15° giorno di ogni mese, tutte le entrate conseguite nel mese precedente. I libri sociali da tenere sono il libro soci e il libro verbali assemblee.

Vi è l'esonero dalla tenuta delle scritture contabili, dalla presentazione della dichiarazione Iva e dall'emissione scontrini e/o ricevute fiscali.

È previsto l'obbligo di conservare e numerare le fatture emesse e di acquisto, di versare trimestralmente l'Iva, di tenere il libro soci e il libro verbali assemblee, di annotare i corrispettivi e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio d'attività commerciali e di presentare il Modello Unico Enti non commerciali e il Modello 770,

nei casi in cui è previsto.

I requisiti soggettivi per poter beneficiare del regime agevolato sono l'assenza del fine di lucro, lo svolgimento di attività sportiva dilettantistica (riconosciuta tale dal Coni) compresa l'eventuale attività didattica e l'affiliazione a Federazioni sportive nazionali o Enti di promozione sportiva.

Inoltre, è necessario che nel periodo d'imposta precedente siano stati conseguiti dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 250.000 euro. 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.

In questo limite occorre tener conto dei ricavi, delle sopravvenienze attive e dei contributi erogati da pubbliche amministrazioni per l'esercizio dell'attività commerciale. Non si considerano, invece, le indennità percepite per la preparazione e l'addestramento degli atleti.

L'opzione e la revoca di regimi di determinazione dell'imposta o di regimi contabili si desumono dai comportamenti conclusivi del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili.

L'opzione va comunicata, inoltre, alla Sia prima dell'inizio dell'anno solare nel quale si intende fruire del regime agevolato.

**LE AGEVOLAZIONI PER LE IMPOSTE SUL REDDITO IMPOSTE DIRETTE** - In linea di principio le associazioni sportive dilettantistiche sono assoggettate alla disciplina generale degli enti non commerciali.

Gli enti non commerciali determinano il reddito 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:

- 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.

Per le associazioni che invece scelgono il regime fiscale agevolato contenuto legge 398/1991 si ha una agevolazione fiscale più favorevole. Infatti, per i ricavi derivanti da attività istituzionale non vi è tassazione, mentre viene tassato solo il tre per cento dei ricavi derivanti da attività commerciale, spettacoli sportivi, sponsorizzazioni, diritti riprese televisive o trasmissioni radiofoniche.

Al reddito così determinato vanno aggiunte le plusvalenze patrimoniali. Non si tiene conto, invece, delle indennità percepite per la formazione e l'addestramento degli atleti. Inoltre, i proventi commerciali conseguiti nello svolgimento di attività connesse agli scopi istituzionali e quelli derivanti dalla raccolta fondi non concorrono a formare il reddito imponibile fino a un importo complessivo di 51.645,69 euro per periodo d'imposta e per un massimo di due eventi all'anno.

**IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE** - Il valore della produzione, rappresentante la base imponibile su cui si determina l'imposta, è diverso a seconda che l'associazione svolga solo attività istituzionale o anche attività di natura commerciale.

Nel primo caso, è dato dalla somma di retribuzioni per lavoro dipendente e redditi a questi assimilati e di compensi per prestazione occasionale di lavoro autonomo, non esercitato abitualmente.

Le associazioni che svolgono attività istituzionale e commerciale, che hanno scelto il regime fiscale agevolato, calcolano la base imponibile Irap sommando al reddito ottenuto ai fini Ires (applicando cioè il coefficiente di redditività del tre per cento sui proventi commerciali conseguiti) i seguenti costi non deducibili ai fini Irap:

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

- gli interessi passivi.

Le agevolazioni nel pagamento dell'Irap consistono essenzialmente in deduzioni dalla base imponibile. In particolare, non concorrono a determinare il valore della produzione:

- i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro;
- le spese relative agli apprendisti, ai disabili e al personale assunto con contratti di formazione lavoro;
- i compensi, i premi, i rimborsi forfetari e le indennità di trasferta corrisposti a sportivi dilettanti.

## LE ATTIVITÀ CONSIDERATE "NON COMMERCIALI"

- Le associazioni sportive dilettantistiche possono considerare "non commerciali", con i conseguenti vantaggi fiscali, determinate attività rese nell'ambito della vita associativa, a condizione, però, che abbiano redatto l'atto costitutivo e lo statuto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata e che in essi siano presenti delle apposite clausole (articolo 148, comma 8, del Tuir).

Ad esempio, non si considera mai "commerciale" l'attività svolta nei confronti dei propri associati in conformità agli scopi istituzionali. In ogni caso, le quote o contributi associativi incassati non concorrono a formare il reddito dell'ente mentre è considerata di natura commerciale l'attività resa dietro corrispettivi specifici a meno che le operazioni siano svolte in conformità allo statuto e in attuazione del fine istituzionale dell'ente.

Infine, è utile evidenziare che vi sono delle attività considerate comunque oggettivamente commerciali come ad esempio la somministrazione di pasti, la gestione di spacci aziendali e di mense e la pubblicità commerciale.

## LE AGEVOLAZIONI PER LE IMPOSTE INDIRETTE

- Per le associazioni sportive dilettantistiche 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 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.

## IL REGIME SPECIALE DI DETERMINAZIONE DELL'IVA

- Sono previsti due regimi forfetari di determinazione dell'Iva, a seconda del volume dei ricavi conseguiti:

- Regime forfetario previsto dalla legge n. 398 del 1991. Le associazioni sportive dilettantistiche che hanno scelto tale regime fiscale agevolato, applicano le seguenti percentuali sui proventi conseguiti:

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

L'Iva a debito si versa con periodicità trimestrale con il modello F24 senza maggiorazione dell'1 per cento e non c'è l'obbligo per l'associazione di presentare la dichiarazione Iva annuale.

- Regime forfetario previsto per le attività spettacolistiche, per le associazioni con volume d'affari annuo fino a 25.822,84 euro.

In questo caso la base imponibile viene determinata nella misura del 50 per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, senza poter operare la detrazione analitica dell'imposta assolta sugli acquisti.

## L'IMPOSTA DI REGISTRO

- Gli atti costitutivi e di trasformazione delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche sono assoggettati all'imposta di registro in misura fissa, pari a 168 euro.



▲ **L'IMPOSTA DI BOLLO** - Le società e le associazioni sportive dilettantistiche devono versare l'imposta di bollo per atti, documenti, istanze, contratti (o copie), estratti, certificazioni e attestazioni da loro poste in essere o richieste.

Sono inoltre esentati dal pagamento dell'imposta di bollo per le quietanze emesse per la riscossione e per il versamento delle quote e dei contributi associativi (ad esempio per le quote sociali o per la partecipazione ai corsi ed alle attività sociali).

**LE TASSE DI CONCESSIONE GOVERNATIVA** - Sono esentati dal pagamento delle tasse sulle concessioni governative gli atti e i provvedimenti concernenti le società e le associazioni sportive dilettantistiche.

#### **I COMPENSI PAGATI DALLE ASSOCIAZIONI**

**IL TRATTAMENTO FISCALE** - Le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati dal Coni, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'U.N.I.R.E., dagli Enti di promozione sportiva e dalle associazioni sportive dilettantistiche rientrano tutti nella categoria dei "redditi diversi".

Anche le somme corrisposte per i rapporti di collaborazione di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale in favore delle associazioni sportive dilettantistiche costituiscono "redditi diversi".

Per poter considerare "redditi diversi" queste somme, occorre necessariamente che la manifestazione sia a carattere dilettantistico (requisito oggettivo) e che i compensi siano corrisposti a dilettanti (requisito soggettivo).

**LE IMPOSTE SUI COMPENSI AGLI SPORTIVI** - I compensi erogati per queste prestazioni non subiscono alcuna ritenuta Irpef fino all'importo di 7.500 euro. Inoltre, fino a questa cifra, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini dell'Irpef di chi li per-

cepisce.

Per importi superiori, le associazioni sono invece tenute a trattenere dalle somme pagate una ritenuta Irpef del 23 per cento, pari all'aliquota del primo scaglione, maggiorata delle addizionali all'Irpef. Tale ritenuta si effettua:

- a titolo d'imposta, se la somma corrisposta è compresa tra 7.501 e 28.158,28 euro;
- a titolo d'acconto, se superiore a 28.158,28.

Gli sportivi che in un periodo d'imposta incassano più compensi da associazioni sportive diverse, devono autocertificare l'ammontare complessivo delle somme percepite, in modo da consentire alle stesse di verificare se e su quale importo debba essere effettuata la ritenuta Irpef. Possono fruire del medesimo trattamento fiscale agevolato anche coloro che all'interno dell'associazione si occupano in maniera non professionale della parte amministrativa e contabile.

Sono escluse dall'imponibile e, pertanto, non vanno assoggettate a ritenuta Irpef, le indennità chilometriche e i rimborsi delle spese documentate per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, sostenute dallo sportivo per prestazioni effettuate al di fuori del Comune di residenza.

#### **LE SOMME CORRISPOSTE AGLI AMMINISTRATORI**

**I COMPENSI PER L'ATTIVITÀ SVOLTA** - La tassazione delle somme che le associazioni pagano ai loro amministratori dipende non solo dal tipo di rapporto intercorrente tra associazione e amministratore, ma anche dall'attività abitualmente esercitata da quest'ultimo (collaboratore con reddito assimilato a quello di lavoro dipendente o professionista con reddito di lavoro autonomo).

**I RIMBORSI SPESE** - Si tratta in sostanza di somme concesse all'amministratore quando per svolgere il suo mandato è costretto a recarsi in un comune diverso da quello della sede di lavoro. È previsto il rimborso spesa forfetario, analitico e

misto.

Può accadere che l'associazione rimborsi all'amministratore una somma forfetaria quando per le trasferte egli utilizzi il mezzo proprio di trasporto (indennità chilometrica).

#### **I BENEFICI SUI FINANZIAMENTI RICEVUTI**

**SPONSORIZZAZIONI** - Per l'associazione sportiva che riceve il finanziamento, i proventi derivanti dalla sponsorizzazione concorrono alla formazione del reddito.

Per lo sponsor ai fini delle imposte dirette, le somme erogate da un contribuente che produce reddito d'impresa sono assimilate, fino ad un importo massimo di 200.000 euro, alle spese di pubblicità. Leccedenza, se riconducibile a spese di rappresentanza, ha un trattamento fiscale diverso.

Anche per quanto concerne l'imposta sul valore aggiunto le sponsorizzazioni sono considerate sempre come attività commerciale. È sempre possibile usufruire delle agevolazioni della legge n. 398 del 1991.

**LA RACCOLTA DEI FONDI** - I fondi che le associazioni si assicurano attraverso le raccolte pubbliche non concorrono a formare il reddito delle stesse e, pertanto, sono esenti da imposte.

Per fruire dell'agevolazione occorre però che l'evento nel corso del quale avviene la raccolta sia occasionale, pubblico e concomitante con ricorrenze, campagne di sensibilizzazione, celebrazioni.

Inoltre, è necessario che si verifichino entrambe le seguenti condizioni:

- il numero di eventi durante un periodo d'imposta non può essere superiore a due;
- il limite massimo dei fondi raccolti nell'anno non deve superare l'importo di 51.645,69 euro.

Per ogni raccolta di fondi, l'associazione deve redigere, entro quattro mesi dalla chiusura del periodo d'imposta, un rendiconto con l'indicazione delle entrate e delle spese relative ad ogni manifestazione.

ne effettuata e una relazione illustrativa. Se la raccolta avviene non oltre due eventi per anno ed è contestualmente superiore a 51.645,69 euro, i proventi, oltre tale limite, sono imponibili per le imposte sul reddito e rimangono non imponibili Iva. Se gli eventi sono più di due per anno i proventi non sono imponibili per i primi due eventi ma risultano imponibili anche per Iva per le manifestazioni successive.

## LE DICHIARAZIONI FISCALI DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE

**IL MODELLO UNICO** - Le associazioni sportive dilettantistiche che in un esercizio hanno svolto attività commerciale, devono presentare il Modello Unico-Enti non commerciali ed equiparati.

**IL MODELLO 770** - L'obbligo di presentare il modello 770 scatta nel caso in cui l'associazione abbia corrisposto in un periodo d'imposta somme a titolo di:

- indennità di trasferta e rimborsi forfettari di spese;
- premi e compensi per l'esercizio diretto dell'attività sportiva;
- compensi per collaborazioni di carattere amministrativo-gestionale;
- compensi agli amministratori;
- retribuzioni ai dipendenti.

In questi casi l'associazione sportiva assume la veste di sostituto d'imposta e ha l'obbligo di rilasciare ai destinatari delle somme una certificazione annuale in cui sono riepilogati gli importi pagati e le ritenute operate.

**LE AGEVOLAZIONI PER CHI SOSTIENE LE ASSOCIAZIONI** - Per promuovere la pratica sportiva tra i bambini e i giovani dai cinque ai 18 anni, è stata prevista la possibilità di detrarre dall'Irpef, a partire dall'anno 2007 e nella misura del 19 per cento, le spese per l'iscrizione annuale e l'abbonamento ad associazioni sportive, palestre, piscine e altre strutture e impianti sportivi destinati alla pratica sportiva dilettantistica, su

un importo massimo di 210 euro l'anno. **LE EROGAZIONI LIBERALI EFFETTUATE DA PERSONE FISICHE** - Le erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche in favore delle associazioni sportive dilettantistiche danno diritto a una detrazione dall'Irpef del 19 per cento calcolata su un importo complessivo non superiore a 1.500 euro per ogni periodo d'imposta.

Il versamento deve essere eseguito tramite banca, posta, carte di credito, bancomat, carte prepagate, assegni bancari e circolari non trasferibili intestati all'associazione destinataria.

Nel caso in cui l'associazione abbia assunto la qualifica di onlus:

- si possono dedurre le liberalità in denaro o in natura erogate nel limite del 10 per cento del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui;
- è prevista una detrazione dall'Irpef nella misura del 19 per cento da calcolare su un importo massimo di 2.065,83 euro per le erogazioni liberali;
- inoltre, i contribuenti possono decidere, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, di destinare alle associazioni sportive dilettantistiche il 5 per mille dell'Irpef dovuta.

**LE EROGAZIONI DELLE SOCIETÀ ED ENTI** - L'erogazione effettuata da società ed enti a favore delle associazioni sportive dilettantistiche è interamente deducibile fino all'importo di 200.000 euro l'anno. La somma corrisposta è infatti considerata, per chi la eroga, una spesa di pubblicità.

Inoltre, la stessa detrazione prevista per le persone fisiche (19 per cento su un importo massimo di 1.500 euro per periodo d'imposta) può essere fruita anche dalle società e dagli enti commerciali e non. Valgono le stesse regole previste per le persone fisiche riguardo alle modalità di versamento.

Nel caso in cui l'associazione abbia assunto la qualifica di onlus (organizzazione non lucrativa di utilità sociale), si possono dedurre le liberalità in denaro o

in natura erogate nel limite del 10 per cento del reddito dichiarato e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui. In alternativa a questa deduzione, è possibile dedurre dal reddito di impresa un importo non superiore a 2.065,83 euro o al due per cento del reddito di impresa dichiarato. ■

*\*dottore commercialista in Macerata  
Studio Franguelli Di Diego Zagaglia  
gentili@studiofdz.com*

## Consiglio dei ministri

### PUBBLICATO IL DECRETO CON I CHIARIMENTI PER IL 5 PER MILLE

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4 giugno 2007 il decreto del Consiglio dei ministri del 16 marzo 2007, ai sensi di quanto disposto dall'art. 1 commi 1234-1237, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Il decreto in esame individua, oltre ai soggetti beneficiari, le scadenze da rispettare tra cui quella prossima del 30 giugno 2007 per l'invio della dichiarazione sostitutiva dell'atto notorio, della ricevuta dell'avvenuta iscrizione agli elenchi e della fotocopia della carta di identità del legale rappresentante dell'ente. Si ricorda che l'invio dei suddetti documenti alle direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate costituisce condizione necessaria per poter accedere al cinque per mille.

Entro il 31 dicembre 2007 l'Agenzia delle entrate, inoltre, procederà a effettuare i controlli per verificare la presenza dei requisiti richiesti per accedere al cinque per mille ed entro il 28 marzo 2008 pubblicherà l'elenco definitivo dei soggetti ammessi al riparto, per il periodo d'imposta 2006.

Merita invece particolare attenzione l'articolo 7 del decreto in esame, relativo alle modalità di corresponsione del cinque per mille.

In base alla suddetta disposizione, si procederà prima di tutto a destinare lo 0,5% del totale delle somme raccolte a favore dei soggetti di cui al comma 1235 della legge 296/2006 ovvero all'Agenzia delle onlus e alle altre organizzazioni rappresentative degli enti di cui al comma 1234.