

Torino li, 12 Gennaio 2009

TRASMISSIONE VIA E MAIL - FAX

Circolare n. 01/09

Oggetto: Aspetti fiscali e giuridici degli enti sportivi dilettantistici.

In data 17 dicembre u.s. lo Studio ha partecipato ad un convegno organizzato dall'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Ivrea, Pinerolo e Torino e dal CONI, alla luce del decreto legge n.185 del 28 novembre 2008 dal titolo "aspetti fiscali e giuridici degli enti sportivi dilettantistici".

Sulla scorta degli argomenti trattati in quella sede, Vi riassumiamo le novità introdotte dal citato D.L. e, inoltre, cogliamo l'occasione per ricordarVi le norme fiscali che regolamentano sia le associazioni sportive dilettantistiche che gli associati che Vi prestano la propria opera.

Infine, desideriamo segnalarVi che gli spunti di seguito forniti potranno essere approfonditi direttamente con lo Studio nonché sulla guida di gennaio 2009 de "IL FISCO", interamente dedicata alle associazioni sportive, disponibile in tutte le edicole.

NOVITA' - Controlli sulle associazioni

L'art. 30 del D.L. 185 pone una stretta fiscale nei confronti degli enti associativi al fine di contrastare l'utilizzo elusivo dell'associativismo: i corrispettivi percepiti dall'associazione, le quote associative ed i contributi ricevuti resteranno non imponibili ai sensi dell'art. 148 del TUIR e dell'art. 4 del D.P.R. 633/1972 solo se gli enti saranno in possesso dei requisiti che saranno fissati dalla normativa tributaria.

Per verificare il possesso di tali requisiti, le associazioni nel 2009, indipendentemente dall'affiliazione alla federazione sportiva di riferimento e all'iscrizione presso il registro nazionale del CONI (sempre obbligatorio), dovranno trasmettere all'Agenzia delle Entrate, tramite un modello che sarà approvato entro il 31 gennaio 2009, dati e notizie rilevanti ai fini fiscali. L'obbligo riguarda tutte le associazioni, comprese le associazioni sportive dilettantistiche, già costituite o di nuova costituzione.

Per non essere soggette alla tassazione ordinaria e quindi mantenere la non commercialità dell'attività svolta, le associazioni, oltre a possedere i requisiti che la normativa tributaria stabilirà, dovranno comunque contenere nel loro statuto le clausole obbligatorie previste dall'art. 148 del TUIR, comma 8 da lettera a) a lettera f), e precisamente:

- divieto di distribuire, anche indirettamente, utili o avanzi di gestione;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di scioglimento, ad altra associazione con finalità analoghe;
- trattamento uniforme degli associati;
- obbligo di redigere ed approvare annualmente il rendiconto economico e finanziario;
- intrasmissibilità della quota associativa se non per causa di morte;
- impossibilità di rivalutazione della quota.

ADEMPIMENTI CONTABILI E FISCALI DELLE ASSOCIAZIONI

1) Obblighi contabili

Come anticipato in premessa cogliamo l'occasione per ricordarVi che le associazioni sportive dilettantistiche hanno:

- l'obbligo di redigere annualmente il rendiconto economico-finanziario;
- l'obbligo di far approvare il rendiconto all'assemblea dei soci.

2) Obblighi fiscali

Tra le attività esercitate dall'associazione occorre distinguere quelle esclusivamente istituzionali e quelle che hanno carattere commerciale, pertanto il trattamento fiscale delle associazioni si differenzierà in base alle seguenti casistiche:

2.1) Associazione che esercita esclusivamente attività istituzionale

Per le associazioni, come anche indicato in precedenza, non sussiste alcun obbligo di tenuta contabile se non quello di sintetizzare le registrazioni in un documento consuntivo, c.d. rendiconto, che consenta di informare gli associati dell'andamento della gestione e della sua adeguatezza e di contrastare eventuali pretese di natura fiscale, derivanti dalla presunzione di svolgimento di attività commerciale da parte dell'associazione.

Pertanto al fine di redigere il rendiconto economico-finanziario risulta opportuno tenere:

- registro cassa e banca;
- registro prima nota;
- schede contabili o partitari.

Infine si riportano alcuni obblighi fiscali in tema di contabilità e di rendicontazione che le associazioni sportive dilettantistiche devono osservare:

- incassi e pagamenti tracciabili per importi superiori ad € 516,46 – fatta eccezione per i contanti, sono validi i bonifici, gli assegni non trasferibili, i pagamenti e gli incassi tramite bancomat e carte di credito, i bollettini postali;
- raccolta pubblica di fondi - le associazioni che avviano iniziative volte alla raccolta di offerte e contributi devono, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, redigere rendiconto obbligatorio che rappresenti in modo chiaro e trasparente, anche a mezzo di una relazione illustrativa, le entrate e le spese relative alla raccolta dei fondi;
- contributo del 5 per mille – le associazioni che ricevono il cinque per mille devono redigere entro un anno dal ricevimento, un apposito rendiconto dal quale risulti in maniera trasparente la destinazione e l'impiego delle somme ricevute.

2.2) Associazione che esercita anche attività commerciale

Tutte le associazioni sportive dilettantistiche che svolgono eventualmente un'attività commerciale, hanno l'obbligo di tenere una contabilità separata (art. 144 TUIR), che andrà ad evidenziare per l'associazione il reddito di impresa, imputando i ricavi ed i costi direttamente connessi.

Le associazioni dovranno individuare i beni posseduti utilizzati nell'ambito dell'attività commerciale.

2.2.1) Ai fini delle imposte dirette (IRES, IRAP), il reddito di impresa dell'associazione, che sarà dichiarato secondo il principio di cassa tramite la compilazione del modello UNICO ENC (enti non commerciali), si determina sulla base della differenza tra ricavi e costi direttamente connessi all'attività commerciale.

I costi potranno essere maggiorati di una parte dei costi promiscui sostenuti, cioè quelli non esclusivamente riferibili all'attività commerciale esercitata.

La determinazione della deducibilità dei costi promiscui risulta dal rapporto tra:

$$\frac{\text{ammontare dei ricavi e dei proventi commerciali}}{\text{ammontare dei ricavi e dei proventi istituzionali e commerciali}} \times 100$$

La percentuale ottenuta, moltiplicata per i costi promiscui, determinerà la parte deducibile da sommare ai costi direttamente imputabili per la determinazione del reddito di impresa.

2.2.2) Ai fini dell'IVA, in presenza di attività commerciale, vengono applicate le norme previste per qualsiasi soggetto d'imposta, fatte salve specifiche deroghe sull'imponibilità IVA delle operazioni attive e sulla detraibilità IVA delle operazioni passive.

Gli obblighi in materia di IVA si riconducono principalmente a:

- emissione di fattura, scontrino fiscale o di ricevuta fiscale per le operazioni attive;
- ricezione di fatture;
- registrazione delle operazioni sui registri IVA e liquidazione periodica dell'imposta.

2.2.3.) Regime fiscale forfetario ex L. 16 dicembre 1991, n. 398 (c.d. Legge Pescante)

In deroga agli adempimenti sopra riassunti, le associazioni devono iscriversi al CONI mediante procedura telematica direttamente sul sito www.coni.it. Il CONI è l'unico organismo certificatore dell'effettiva attività sportiva svolta dalla associazione dilettantistica. Le associazioni sportive dilettantistiche, con o senza personalità giuridica, riconosciute dal CONI o dalle Federazioni sportive nazionali, sono ammesse ad un regime forfetario agevolato, solo nel caso in cui nell'esercizio precedente non abbiano conseguito proventi da attività commerciali per un importo superiore a 250.000,00 Euro (per le associazioni di nuova costituzione tale limite si rapporta ai giorni di effettiva attività).

Il regime forfetario prevede:

- la determinazione del reddito di impresa ai fini delle imposte dirette nella misura forfetaria del 3% calcolato su tutti i proventi ed i componenti positivi che concorrono a formare il reddito complessivo (istituzionale e commerciale) dell'associazione;
- l'IVA, da versarsi trimestralmente mediante modello F24, si determina applicando all'imposta a debito derivante dai proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali la seguente detrazione forfetaria:
 - 50% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili – versamento del 50% dell'IVA;
 - 10% dell'imposta relativa a proventi da sponsorizzazioni – versamento del 90% dell'IVA;
 - 1/3 dell'imposta relativa a cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva o di trasmissione radiofonica – versamento dei 2/3 dell'IVA.

L'opzione, a condizione che ne sussistano i requisiti, è vincolante per 5 anni, salvo revoca che deve essere esercitata con le stesse modalità di esercizio dell'opzione sopra descritta.

Il regime agevolato cessa nel caso in cui in corso d'anno vengono meno i requisiti che hanno consentito l'applicazione e comporta l'immediata applicazione delle ordinarie disposizioni in materia di determinazione del reddito e di liquidazione dell'IVA a partire dal mese successivo a quello in cui sono venuti meno i suddetti requisiti.

3) La disciplina delle sponsorizzazioni

Il contratto di sponsorizzazione è un contratto atipico stipulato tra due soggetti e precisamente tra lo "sponsee", nel nostro caso l'associazione sportiva, che si obbliga a fronte di un corrispettivo in denaro o in natura (fornitura di materiale tecnico), ad associare alla propria immagine il segno distintivo di un altro soggetto, lo "sponsor".

Per lo "sponsor" tale corrispettivo, sia esso in denaro o in natura rappresenta per lo stesso spese di pubblicità se il suo valore complessivo non supera i 200.000,00 Euro. Se il valore supera tale importo la spesa è considerata di rappresentanza.

Per lo "sponsee" il corrispettivo, sia esso in denaro che in natura, costituisce un ricavo, che può essere considerato per attività di sponsorizzazione se ha carattere continuativo o per attività pubblicitaria, se è riconducibile ad un evento occasionale.

In entrambi i casi la natura del corrispettivo ha importanza sia per lo "sponsor", in quanto il costo sostenuto ha una deducibilità fiscale differente, sia per lo "sponsee", in quanto il ricavo ha imponibilità fiscale differente.

Lo "sponsee" ha l'obbligo, a fronte del corrispettivo in denaro ricevuto, di emettere fattura allo "sponsor", indicando il corrispettivo e l'importo dell'imposta, determinata applicando l'aliquota IVA ordinaria del 20%.

Nel caso in cui la sponsorizzazione fosse in natura lo "sponsee" dovrà emettere una fattura pari al valore normale dei beni ricevuti secondo le regole indicate per il corrispettivo in denaro e lo sponsor dovrà invece emettere fattura per i beni ceduti con la sponsorizzazione.

Nel caso in cui il ricavo per l'associazione ha natura di sponsorizzazione, l'IVA relativa dovrà essere versata alla scadenza della liquidazione IVA del trimestre nel quale è stata emessa la fattura, nella misura del 90% rispetto all'imposta indicata in fattura.

Ai fini delle imposte sui redditi per lo "sponsee" il corrispettivo ha natura commerciale e sarà imponibile nella misura del 3%.

4) Trattamento fiscale dei compensi erogati per l'esercizio di attività sportive dilettantistiche

4.1) Obblighi assicurativi e contributivi

Le associazioni sportive dilettantistiche possono retribuire i soggetti che svolgono le proprie prestazioni all'interno dell'associazione (es. atleti dilettanti, allenatori, giudici e commissari di gara, ecc.) sono escluse da obblighi contributivi e retributivi presso l'INPS e l'INAIL. Tuttavia è comunque obbligatoria un'assicurazione contro gli infortuni, da stipulare presso compagnie assicurative.

Infine tali compensi se erogati da soggetti diversi dal CONI, da Federazioni sportive nazionali, dall'UNIRE, a qualunque organismo che persegue finalità sportive dilettantistiche, a partire dal 22 aprile 2005 possono essere soggetti alla contribuzione obbligatoria dell'ENPALS, aspetto che sarà opportuno approfondire di volta in volta per ogni caso specifico.

Tuttavia a titolo riassuntivo la contribuzione potrebbe in ogni caso essere pretesa per i compensi erogati ai seguenti soggetti, indipendentemente dalla natura giuridica del rapporto di lavoro:

- istruttori presso impianti e circoli sportivi;
- istruttori presso associazioni sportive;
- direttori tecnici presso associazioni sportive;
- massaggiatori presso associazioni sportive;
- soggetti che svolgono la loro attività con professionalità, abitualmente, per più committenti, e che percepiscono compensi che non hanno caratteristiche di marginalità.

4.2) Regime fiscale dei compensi da attività sportiva dilettantistica

Il regime fiscale naturale dei compensi erogati dal CONI, da Federazioni sportive nazionali, dall'UNIRE, a qualunque organismo che persegue finalità sportive dilettantistiche, costituiscono per il percettore "redditi diversi", sempre che questi non siano stati conseguiti in relazione a lavoro dipendente o autonomo.

I soggetti che possono percepire tali compensi, sono:

- atleti dilettanti;
- allenatori, istruttori, massaggiatori, preparatori atletici;
- arbitri, giudici di gara, commissari;
- dirigenti dell'associazione.

Inoltre, a seconda dell'ammontare dei compensi, i soggetti che li percepiscono, saranno tassati, mentre i soggetti che li erogano dovranno operare una ritenuta (con l'obbligo di certificazione), così come meglio riepilogato nella seguente tabella:

Compensi per attività sportiva dilettantistica		
Ammontare del compenso	Regime IRPEF del soggetto che percepisce	Ritenuta a cura del soggetto che eroga
Fino a 7.500 Euro	Non imponibili	Nessuna ritenuta
Da 7.500,01 a 28.158,28 Euro	Imponibili con altri redditi	Ritenuta del 23,9% a titolo d'imposta + Add. Regionale e comunale
Oltre 28.158,28 Euro	Imponibili con altri redditi	Ritenuta del 23,9% a titolo d'acconto + Add. Regionale e comunale

4.3) Divieto di distribuzione indiretta di utili

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito che si profila distribuzione indiretta di utili qualora vengano corrisposti all'associato che presti opera nell'associazione in qualità di istruttore o allenatore, compensi superiori al 20% rispetto ai salari ed agli stipendi previsti per le medesime qualifiche dai contratti collettivi del lavoro.

5) Il codice della privacy

Questo aspetto riveste una importanza fondamentale anche nell'ambito dell'associativismo e pertanto, nel rispetto degli adempimenti del Codice della Privacy (D.Lgs. n. 196/2003), è necessario adottare una serie di accorgimenti per il trattamento dei dati sensibili, riconducibili agli associati.

Innanzitutto l'associazione dovrà nominare un responsabile del trattamento dei dati, che normalmente può essere il presidente dell'associazione o un soggetto qualificato come il segretario dell'associazione.

E' inoltre necessario adottare tutti gli accorgimenti per tenere custoditi e protetti i dati trattati, pena l'assoggettamento alle sanzioni sia di natura amministrativa che penale.

Si segnala infine che le associazioni, sulla base dell'AUTORIZZAZIONE GENERALE N.2/2008 sono autorizzate al trattamento dei dati personali e non sono tenute a richiedere agli associati l'autorizzazione per l'utilizzo dei dati personali all'interno dell'associazione, mentre per usi esterni l'autorizzazione è obbligatoria e deve essere obbligatoriamente sottoscritta dall'associato.

Rimanendo a disposizione per eventuali chiarimenti, cogliamo l'occasione per porgerVi i ns. migliori auguri per un proficuo 2009.

Lorenzo Perinetti