

ASPETTI LEGALI, FISCALI, TRIBUTARI, AMMINISTRATIVI DEI CIRCOLI E DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

(Aggiornati al 31/12/2005)

CLASSIFICAZIONE AI FINI FISCALI DEI CIRCOLI E DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE

I circoli e le associazioni “enti non commerciali”

Non sussistono dubbi sul fatto che i circoli e le associazioni sportive, sia per i fini statutari che perseguono, sia per l'attività effettivamente esercitata, vadano classificate fra i cosiddetti Enti non commerciali; tra gli enti cioè che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale e/o agricola (art. 73, comma 1, lettera e, del TUIR) per i quali il reddito complessivo è determinato dalla sommatoria dei redditi fondiari e/o di natura fondiaria se posseduti, di capitali o diversi ed infine, qualora l'associazione svolga una o più attività considerate dalla normativa vigente "*commerciali*", da redditi d'impresa (art. 143 TUIR), ciascuno determinato secondo le regole di ogni singola categoria o, in alcuni casi, se reddito d'impresa, anche secondo criteri forfetari.

Se è corretto affermare che in linea di principio tali enti sono assoggettati alla disciplina generale degli enti non commerciali è altrettanto corretto specificare che, facendo parte della categoria degli "*enti associativi*", sono destinatari di un particolare regime tributario agevolato, specialmente per le cessioni di beni e prestazioni di servizio rese all'interno dell'associazione. In conseguenza di quanto sopra, il trattamento fiscale delle operazioni poste in essere dai circoli e dalle associazioni sportive è disciplinato ai fini IRES dagli artt. 143, 144, 145, 146, 147, 148, 149, 150, del DPR 22/12/86 n° 917 (Testo unico delle imposte sui redditi: TUIR) nel testo attualmente in vigore, peraltro profondamente modificato dal D.Lgs. 4 dicembre 1997 n° 460, ed ai fini IVA principalmente dall'art. 4 del DPR n° 633/1972.

Attività non commerciali

Sia pure molto sinteticamente, la normativa fiscale citata (in particolare art. 4, comma 4, del DPR 633/72 e art. 148, comma 3 -ex art. Ili comma 3- del DPR 917/86) stabilisce che sia ai fini IVA che ai fini IRES, per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive le prestazioni specifiche rese ai soci, associati o partecipanti dietro compensi ad hoc, anche ottenuti sotto forma di contribuzione supplementare, non si considerano svolte nell'esercizio di attività commerciale purché le stesse siano effettuate in conformità alle finalità istituzionali (siano cioè previste dallo Statuto Sociale).

Dette prestazioni rimangono estranee al fisco anche quando sono rese a favore di altre associazioni svolgenti le stesse attività ed appartenenti alla medesima organizzazione locale o nazionale, ovvero ai soci di queste ultime (art. 148 TUIR) ne sono considerate commerciali le cessioni di pubblicazioni "*prevalentemente*" cedute agli associati.

In linea generale pertanto le cessioni dei beni e le prestazioni di servizi resi ai soci dalle suddette associazioni non sono imponibili né ai fini IVA né ai fini IRES (ex IRPEG). Per maggiore comprensione possiamo semplificare nel presente prospetto le attività non considerate commerciali:

- **Artistiche:** Mostre, rassegne, spettacoli teatrali, cinematografici, foto, ecc.
- **Culturali:** Visite guidate a gallerie e musei, attività bibliografiche, filateliche, numismatiche, hobbistiche, ecc.
- **Musicali:** Attività corali, folkloristiche, musica leggera, classica, ecc.
- **Sportive:** Gare, tornei, incontri, battute di caccia e di pesca, attività subacquee con uso di attrezzature e impianti, gestione di impianti sportivi (per prestazioni ai soci o ad altre associazioni che svolgono la stessa attività facente parte di un'unica organizzazione locale o nazionale).
- **Turistiche:** Gite, crociere, soggiorni, vacanze, settimane bianche ad eccezione di quelle in cui il circolo sia ente organizzatore assimilabile all'agenzia di viaggio.
- **Varie:** Tutti gli incassi corrisposti dai soci per le attività di cui sopra; somministrazione di bevande, dolci, caramelle, generi di caffetteria anche mediante corrispettivo corrisposto da soci e consiglieri. Contributi da Enti privati, da soci e consiglieri.

Le quote associative ordinarie e straordinarie, nonché tutte le somme provenienti da attività non commerciali.

La non imponibilità dei proventi da bar ed esercizi similari, sancita dal 5 comma dell'art. 148 del TUIR, è stata confermata da una decisione (22/11/96 n° 1430/97) della Commissione Tributaria Centrale e da una sentenza (15/1/2004 n° 280) della Suprema Corte di Cassazione. Il citato D.Lgs 460/97 esclude dalle attività considerate commerciali (anche se non rivolte ai soli soci) i fondi provenienti da raccolte pubbliche svolte occasionalmente ed i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento di attività convenzionate (art. 143, comma 3, lettere a) e b) del TUIR), o in regime di accreditamento (art. 8, comma 7, del D.Lgs. 30/12/92 n° 502 come sostituito dall'art. 9, comma 1, lett. G) del D.Lgs. 7/12/93 n° 517) di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali dagli enti stessi.

Le raccolte pubbliche suddette (cioè rivolte a chiunque voglia parteciparvi siano soci o no) sono quelle realizzate attraverso la richiesta di danaro a terzi durante determinati eventi: celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione pubbliche (anniversario di vita dell'associazione, vincita di un campionato, organizzazione di una festa dello sport, inizio campagna tesseramento, inaugurazione nuova sede o nuovi impianti ecc.). L'art. 143 specifica che si tratta di eventi occasionali nei quali sarà possibile offrire, in cambio del danaro, beni di modico valore (ad esempio calendari del campionato dell'associazione stessa o della serie A, B o C, magliette di atleti famosi, gadget ecc.) per indurre a sovvenzionare l'associazione.

Ricordiamo che di ogni raccolta di fondi deve essere redatto entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio uno specifico rendiconto (art. 20, comma 2 del DPR 600/73) accompagnato da una relazione illustrativa che dimostri in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese di ogni manifestazione organizzata.

Il rendiconto e la relazione debbono essere allegati al rendiconto economico e finanziario complessivo (o bilancio) che il gruppo dirigente è obbligato a presentare ai soci per l'approvazione e tenuto a disposizione, quindi non inviato a chicchessia se non richiesto, per eventuali controlli. Tali adempimenti sono richiesti anche per distinguere la raccolta di fondi dalla semplice "liberalità" (in denaro o beni) effettuata in maniera spontanea che non genera alcun obbligo fiscale non essendo fatta in cambio di impegni (pubblicitari ecc.) promessi dall'associazione.

Le associazioni sportive ed i circoli, quando svolgono le suddette attività a favore dei soci, anche in presenza di contributi suppletivi per particolari prestazioni (quote orarie per campi da tennis, bocce, corsi di apprendimento, gestione del bar, ecc.):

- Pagano l'IVA quale ultimo consumatore;
- Sono esentate dalle scritture contabili obbligatorie (ris.min. n° 11/189 del 22/4/1985);
- Sono esentate dalla presentazione del bilancio ad organismi esterni (al Tribunale, ecc.). Pertanto gli unici obblighi che competono loro, sono quelli di conservare per 10 anni le fatture di acquisto debitamente numerate e di richiedere il numero di codice fiscale (mettere, sia per i circoli che per le associazioni sportive, sotto la voce "*natura giuridica*": 12 e sotto la voce "*codice attività*" per le associazioni sportive il n°92624 e per i circoli il n° 91338). E' appena il caso di dire che tali attività vengono considerate non commerciali anche ai fini IRES (ex IRPEG) e che pertanto per il loro svolgimento non è richiesta neppure la denuncia dei redditi (mod. UNICO 200_ Enti non commerciali, ex mod. 760) a meno che le associazioni sportive ed i Circoli non posseggano beni fondiari (immobili) o di natura fondiaria (affitti di campi a terzi, ecc.) o di capitali (esclusi ovviamente gli interessi di c/c bancario che sono soggetti ad imposta all'origine).

Condizioni perché tali attività restino non commerciali

La normativa vigente elenca alcune condizioni affinché tali attività siano effettivamente annoverate quali non commerciali:

- Le cessioni di beni e le prestazioni dei servizi debbono essere svolte nei confronti dei soci;
- Per la gestione del bar l'associazione sportiva o il circolo deve essere iscritta ad un'associazione riconosciuta dal Ministero dell'Interno quale "*assistenziale*";
- Gli statuti debbono contenere obbligatoriamente (vedi art. 5 D.Lgs 460/97, art. 3 Legge 383/00, art. 4 Legge 128/04):
 - denominazione dell'associazione contenente anche la dizione di "*associazione sportiva dilettantistica*" (ovviamente ciò è richiesto alle sole associazioni o circoli che svolgono prevalentemente attività sportiva).
 - indicazione della sede sociale;
 - finalità istituzionali (per le associazioni sportive l'attività sportiva dilettantistica compresa l'attività didattica);
 - indicazione del fondo sociale;
 - poteri degli organi associativi e loro durata in carica;
 - mancanza di finalità lucrativa;
 - oggetto e scopo non economico;
 - divieto di distribuzione diretta o indiretta di utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitali, durante la vita dell'associazione;

- obbligo di devolvere, in caso di scioglimento dell'associazione, il patrimonio residuo ad altra associazione con finalità analoghe o a fini di pubblica utilità, sentito l'organo di controllo che dovrà essere nominato con decreto interministeriale;
- disciplina uniforme del rapporto associativo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita dell'associazione o limitazioni democratiche in funzione della scarsa partecipazione alle attività sociali (non è possibile limitare i diritti dei soci in relazione al tempo di adesione o alla frequenza per esempio della sede sociale);
- diritto di voto a tutti gli associati maggiori di età per l'approvazione e la modificazione dello statuto, dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi;
- principio di voto singolo ai sensi dell'art. 2532 del codice civile;
- sovranità dell'assemblea;
- Indicazione dei criteri di ammissione e di esclusione degli associati;
- obbligo di redigere ed approvare il rendiconto economico e finanziario annuale (o bilancio se previsto dallo statuto);
- idonee forme di pubblicità ai soci delle convocazioni delle assemblee, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- intrasmissibilità della quota o contributi associativi per atto tra vivi (può però prevedersi la possibilità di subentro dell'erede in caso di morte dell'associato);
- non rivalutabilità della quota o contributi associativi;
- divieto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni nell'ambito della medesima Federazione o, negli Enti di promozione Sportiva, nella medesima disciplina (anche questa clausola riguarda solo chi svolge attività sportiva).

Il comma 18 dell'art. 90 della legge 289/02 prevedeva espressamente la gratuità delle cariche associative. La nuova formulazione del comma 18 (art. 4, comma 6 ter, L. 21/5/04.n° 128) non prevede più il divieto di erogare compensi agli amministratori; divieto che è invece previsto da leggi regionali, con particolare riferimento agli statuti delle associazioni di "*promozione sociale*". L'inserimento nello statuto della clausola suddetta diventa quindi necessaria per l'iscrizione dell'associazione negli albi (o registri) regionali che spesso è la condizione per accedere ai contributi pubblici a questo livello.

Per le associazioni sportive (ma anche per le società sportive di capitali) era inoltre previsto l'obbligo di conformare gli statuti ed i regolamenti alle direttive del CONI, delle relative federazioni o degli enti di promozione sportiva ed era prevista l'istituzione presso il CONI di un registro delle associazioni sportive suddiviso a seconda della natura giuridica delle stesse (commi 20, 21, 22 art. 90 L. 289/02); l'iscrizione al registro era titolo necessario per l'accesso ai contributi pubblici. La legge 128/04 abolisce tali norme. Chi scrive ritiene tuttavia che in considerazione di ciò con D.L. 21/5/04 n° 136, è stato affidato al CONI il compito di certificare (direttamente o attraverso le federazioni o gli enti di promozione sportiva) l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica da parte delle associazioni, società o cooperative, convenga inserire nello statuto la clausola suddetta. Inoltre lo stesso decreto assegna al CONI il compito di trasmettere ogni anno alla

Agenzia delle Entrate del Ministero delle Finanze l'elenco delle associazioni, società e cooperative "*ricognosciuti*" quali soggetti che svolgono attività sportiva dilettantistica ed alle quali possono essere concesse le agevolazioni fiscali.

Perdita della qualifica di ente non commerciale

Il D.Lgs. 460/97 prevede per il circolo (ma non per l'associazione sportiva: comma 11, art. 90 Legge 289/02) la perdita della qualifica di "*ente non commerciale*" qualora la gestione delle attività commerciali superi per un intero periodo d'imposta in redditi, immobilizzazioni, investimenti e ricavi, quella delle attività istituzionali. In questo caso anche le attività elencate al punto 4.2 debbono essere considerate commerciali e seguire gli adempimenti di cui al punto 4.6. La perdita di qualifica opera a partire dal 1 gennaio dell'anno d'imposta. La circolare esplicativa (124/E del 1998) del D.Lgs 460/97 chiarisce giustamente che i suddetti parametri non sono tassativi, ma piuttosto un metro di giudizio per i pubblici ufficiali comandati al controllo delle attività dell'associazione e della loro coerenza con le norme fiscali. Diventa pertanto estremamente importante la relazione accompagnatoria (indicata nel punto 1.5) al rendiconto economico e finanziario per dimostrare la coerenza dell'associazione con i propri fini istituzionali.

Attività commerciali

Ciò in linea generale perché alcune attività sono indicate nell'ari. 4, comma 5, del DPR 633/72, e nell'ari. 148, comma 4°, del TUIR, come sinonimo di operazioni assistite dal carattere della commercialità per presunzione legale. Tali attività, indicate tassativamente dagli articoli citati, sono:

- Cessione di beni nuovi prodotti dalle associazioni sportive o dai circoli con lo scopo di venderli, quali le pubblicazioni (escluse quelle che sono cedute prevalentemente all'interno delle associazioni); quadri (per esempio a seguito di una mostra di pittura organizzata dall'associazione fra i propri soci); modellismo (per esempio a seguito di una gara fra soci, ecc.);
- Gestione di spacci aziendali e di mense, e di somministrazione di pasti, con esclusione per esempio della gestione del bar se l'associazione è affiliata ad associazione nazionale "*ricognosciuta*" ed ha chiesto ed ottenuto l'autorizzazione ai sensi della normativa vigente sul commercio (articolo 3, comma 6, legge 287/91 e articolo 2, DPR 235 del 4.04.2001);
- Trasporto e deposito merci;
- Trasporto di persone;
- Organizzazione di viaggi e soggiorni turistici, prestazioni alberghiere o di alloggio (il D.lgs 460 esclude dalla commercialità ai soli fini IRES l'organizzazione di viaggi e soggiorni turistici qualora tali attività risultino complementari a quelle svolte in diretta attenzione degli scopi istituzionali e rivolta ai soci);
- Pubblicità commerciale (sponsorizzazione, ecc.);
- Gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale;
- Telecomunicazioni e radiodiffusioni circolari;
- Esercizio di attività di cui all'ari. 2195 del codice civile;
- Attività industriale di produzione di beni e servizi;
- Attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- Attività bancaria e di assicurazione;
- Attività ausiliare alle precedenti;

- Attività in favore di terzi (anche se istituzionali) contro pagamento di corrispettivi.

E' necessario sottolineare che tali attività assumono la natura di attività commerciali se sono continuative e non occasionali: ad esempio una cena o una gita sociale, essendo di natura occasionale, non possono essere considerate commerciali. La normativa attuale (art. 1 comma 473 della legge 31/12/2004 n° 311), avendo inserito per definizione generale "*la pubblicità, in qualunque modo realizzata negli impianti utilizzati per manifestazioni sportive dilettantistiche con capienza inferiore ai tremila posti*", fra le attività "*occasional*," esonera dall'imposta relativa le società e le associazioni sportive che ricevono corrispettivi da chicchessia a tale titolo. Esistono tuttavia problemi di applicabilità della suddetta norma in quanto per la sua applicazione il legislatore si è richiamato a d'una legge abolita.

Iter per le attività commerciali.

Per tali attività in linea generale l'iter da seguire è il seguente:

- Presentare domanda di inizio attività chiedendo il numero di partita IVA all'ufficio provinciale competente;
 - Tenere registri acquisti, fatture e/o corrispettivi IVA sui quali vanno annotati cronologicamente tutti i movimenti;
 - Eseguire le annotazioni periodiche ed effettuare il versamento IVA eventualmente a debito;
 - Presentare la dichiarazione annuale IVA;
 - Comunicare tutte le variazioni rispetto ai dati presentati;
 - Oltre ai fini IVA, le attività elencate sono soggette ai fini delle imposte dirette (IRES ex IRPEG) per cui gli adempimenti da seguire sono:
- tenuta della contabilità per rilevare costi e ricavi;
 - presentazione della dichiarazione annuale dei redditi mod. UNICO 2005 - enti non commerciali (ex mod. 760).

Regimi contabili

Esistono tuttavia notevoli differenziazioni nella tenuta della contabilità a seconda del volume di affari concernente l'attività considerata commerciale.

Per gli enti non commerciali sono infatti previsti i seguenti regimi contabili: regime forfetario (L. n. 398/1991), regime forfetario (art. 145 del DPR 917/1986 -TUIR), regime semplificato (art. 18 DPR 600/1973), regime ordinario.

A) Contabilità forfetaria

A seguito dell'emanazione del D.Lgs. 460/97 gli enti non commerciali dal 1° gennaio 1998 sono ammessi alla determinazione del reddito in maniera forfetaria, cioè applicando al totale dei ricavi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali un coefficiente di redditività per scaglioni ed a seconda dell'appartenenza del ricavo ad attività di prestazione di servizi o altro nella seguente misura:

1. per le attività di prestazione di servizi si applica il 15% fino a € 15.493,71; da tale cifra a 309.874,14 € si applica il 25%;
2. per le altre attività quali le cessioni di beni ecc: fino a € 25.822,84 si applica il 10%; oltre e fino a 516.456,14 si applica il 15% (art. 146 TUIR).

Lo stesso articolo 145 del TUIR specifica chiaramente (comma 1) che le associazioni sportive dilettantistiche, le associazioni senza scopo di lucro, le pro-loco (dal 2003 anche le società di capitali e le cooperative che svolgono attività sportiva dilettantistica e dal 2005 anche corali, bande musicali ecc. le quali ultime peraltro se organizzate in associazioni senza scopo di lucro rientravano già dal 1992 nella suddetta disciplina), possono continuare ad operare secondo le norme stabilite dalla legge 16 dicembre 1991 n° 398.

In conseguenza nel caso questi soggetti non superino nell'anno 250 mila euro di proventi al netto di IVA, (ed a seguito dell'emanazione della Legge n° 289 del 27/12/02 art. 90, ciò vale anche per società ecc,) può usufruire delle nonne contenute nella legge 16 dicembre 1991 n° 398 inizialmente prevista per le associazioni sportive ed estesa con Legge 66/92, (articolo 9-bis) a tutti gli enti associarvi senza scopo di lucro ed alle pro-loco. Per il calcolo del suddetto limite, individuato in base al principio di cassa, occorre tener conto:

- dei ricavi da attività commerciale (reddito d'impresa - art. 85 TUIR);
- delle sopravvenienze attive (art. 88 TUIR);
- di contributi pubblici erogati per l'esercizio dell'attività commerciale. Le società di capitali (SpA ed Srl) e le cooperative per accedere alla contabilità prevista dalla legge 398/91 debbono inserire obbligatoriamente nei loro statuti la mancanza di scopo di lucro, l'impegno a svolgere attività sportiva dilettantistica, l'impegno a reinvestire gli eventuali utili nell'attività sportiva dilettantistica e l'impegno a devolvere a strutture similari, in caso di scioglimento, i propri beni.

Tale normativa prevede in sintesi: 1) possibilità di optare (con lettera raccomandata alla competente Agenzia delle Entrate ed alla SIAE di zona) per la disciplina di cui alla Legge 398/91 che semplifica gli adempimenti, perché esonera dagli obblighi di una contabilità altrimenti complessa (salvo conservazione copie fatture emesse e ricevute). Si utilizza infatti solo il prospetto riepilogativo di cui al DM 11/02/97, con versamento trimestrale IVA ed eventuale imposta sugli spettacoli attraverso il versamento in banca (mod. F24) con le modalità di cui all'articolo 74 comma 6 del DPR 633/72; 2) utilizzo della disciplina forfetaria anche ai fini IRES e IRAP, basandosi su un coefficiente di redditività del 3% calcolato sul totale dei proventi di natura commerciale. In sostanza l'associazione sportiva, (e/o il circolo, e/o la società sportiva) dovrà versare ai fini IRES il 33% del 3% di quanto incassato (ignorando quindi le spese sostenute ma anche la relativa documentazione), ai fini IRAP il 4,25% sempre del 3% ed infine ai fini IVA il 50% dell'IVA dovuta (90% per le sponsorizzazioni).

L'opzione per il regime forfetario è esercitata nella dichiarazione annuale dei redditi, ha effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel quale è esercitata fino a quando non è revocata e comunque per un quinquennio (art. 145 TUIR)

L'associazione sportiva, il circolo, la società sportiva di capitali e la cooperativa sono esonerate dal rilascio di scontrino e/o ricevuta fiscale (art. 12, comma 3, del DL. 30/12/1991 N° 417) A seguito dell'emanazione della legge 342/00, per le associazioni sportive che hanno optato per la legge 398/91, viene confermato che non concorrono alla formazione del reddito i proventi realizzati nello

svolgimento di attività commerciali in non più di due iniziative all'anno e per un intròito non superiore a 51.647,00 euro.

Il D.Lgs. 460/97 (art. 4, comma 1), fatto salvo quanto contenuto nella Legge 398/91, prevede, nel caso si superino i 250 mila euro di incasso per le attività che non siano prestazioni di servizio, la possibilità di continuare, dal primo giorno del mese successivo, con la contabilità semplificata, ordinaria o con la contabilità forfetaria fino a 516.470 euro: in questo caso la redditività non è più il 3% ma il 15%.

L'associazione (o società o cooperativa) non potrà applicare nell'anno successivo la disciplina di cui alla legge 398/91.

B) Contabilità semplificata

Le associazioni sportive e le società che non optano per la contabilità forfetaria e che esercitano attività che non superano i 309.874 euro di volume d'affari all'anno per prestazione di servizi e 516.457 euro per le altre attività, possono accedere alla cosiddetta contabilità semplificata. Tale regime contempla pochi e semplici adempimenti.

I soggetti in regime di contabilità semplificata debbono infatti tenere solamente i registri IVA. Sul registro IVA dei corrispettivi e/o fatture emesse, vanno registrati tutti gli incassi relativi alle attività commerciali: i primi dopo l'ultimo giorno festivo successivo all'incasso e i secondi entro 15 gg. Dalla data dell'emissione.

Sul registro IVA acquisito vanno annotate tutte le spese, anche quelle non IVA, cronologicamente ed entro i seguenti termini:

- Per quelle IVA entro il mese successivo al ricevimento;
- Non IVA entro 60 gg. dall'effettuazione dell'operazione;
- Le annotazioni rimanenze e le scritture rettificative debbono essere fatte entro il termine

della dichiarazione dei redditi.

A fine anno, oltre alla denuncia IVA, l'associazione sportiva, è tenuta a presentare con la dichiarazione dei redditi, il prospetto dei costi e dei ricavi, senza quindi l'obbligo di predisposizione del bilancio (ciò non esime ovviamente dalla presentazione ai soci del già citato rendiconto economico e finanziario o bilancio).

Se l'associazione sportiva o la società svolge più attività commerciali contemporaneamente deve tenere i libri IVA analitici.

C) Contabilità ordinaria

Con ricavi commerciali per attività di prestazione di servizi superiori a 309.874 euro (e per le altre attività superiori a 516.457 euro) le associazioni e le società debbono obbligatoriamente adottare la

c.d. contabilità ordinaria e conseguentemente tenere tutte le scritture obbligatorie previste dal Codice Civile, cioè il registro delle fatture emesse, il registro dei corrispettivi, il registro degli acquisti, il libro giornale, il libro degli inventari, ecc.

Tutte le scritture debbono essere conservate per almeno 10 anni dalla data dell'ultima registrazione; per eguale periodo debbono essere conservate lettere, copie, fatture, ecc. Debbono infine essere tenute tutte quelle scritture ausiliarie per rilevare il patrimonio, il registro dei beni ammortizzabili, quando ne ricorrano i presupposti, i registri IVA ed infine, se vi sono dipendenti, il libro paga e matricola. Sul libro giornale vanno registrate cronologicamente le operazioni contabili entro 60 giorni.

Il libro giornale non deve più essere preventivamente bollato e vidimato prima dell'uso (art. 8 L. 18 ottobre 2001 n° 383); le sue pagine debbono però essere numerate progressivamente prima della loro utilizzazione e per ciascun anno, con l'indicazione pagina per pagina, dell'anno cui si riferisce (ad esempio per l'anno 2006: 2006/1-2006/2 ecc.)

Le vidimazioni, sempre comunque possibili, sono apposte dall'Ufficio del registro o da un notaio. Il libro inventari, anch'esso ne bollato ne obbligatoriamente vidimato, deve contenere l'inventario delle attività e delle passività della società, dell'associazione sportiva e/o del circolo. Il libro cespiti ammortizzabili deve contenere i dati di tutti i beni strumentali (relativi all'attività commerciale) raggruppati per categorie omogenee (ad esempio, autoveicoli, macchine ufficio, impianti, ecc.). Di tali beni devono venire indicate le quote di ammortamento annuali. I libri IVA debbono contenere i dati relativi alle fatture emesse (libro IVA clienti) e quelle ricevute (libro IVA fornitori o acquisti). Alle associazioni che adottano il regime ordinario si applicano le disposizioni contenute nel DPR 633/72; La possibilità di optare per la contabilità ordinaria è concessa anche alle associazioni non obbligate a tale regime per cui alcune vi accedono; ciò per evitare noiose ispezioni e controlli che sono più rari data la maggiore trasparenza, ma anche complessità, che il suddetto regime comporta. Proprio a causa di questa complessità delle operazioni contabili e fiscali, è consigliabile che i dirigenti delle associazioni sportive e/o dei circoli ed a maggior ragione delle società, si avvalgano di consulenze di esperti in materia.

Imposta sul valore aggiunto (TVA). Anche ai circoli ed alle associazioni sportive è data la facoltà di detrazione dell'IVA relativa agli acquisti effettuati nell'esercizio di attività commerciali indipendentemente dal regime di contabilità adottato.

- La legge (DPR 633/72) detta le seguenti condizioni per ottenere le detrazioni:
- l'attività commerciale deve essere gestita con contabilità separata da quella istituzionale;
- la contabilità deve essere conforme alle disposizioni in materia di corretta tenuta delle scritture contabili;
- le "*pezze giustificative*" (fatture ricevute ecc.) devono essere fiscalmente valide;
- la contabilità obbligatoria per legge, qualora beni e servizi (personale, telefono, affitti corrente elettrica ecc,) vengano usati promiscuamente, deve essere estesa alla attività istituzionale e deve essere trasparente e comprensibile. Anzi, per quanto possibile è bene distinguere le spese inerenti l'una e l'altra in quanto può essere detratta solo l'IVA inerente all'attività commerciale e lo scorporo delle spese promiscue è sempre soggetto a critiche in quanto manca per legge un criterio oggettivo

di ripartizione per cui occorre affidarsi al buonsenso. L'IVA, da versare mensilmente o trimestralmente, va calcolata - tranne che quella afferente alla contabilità opzionata - sulla differenza fra quella dei corrispettivi e quella sugli acquisti ed ovviamente può risultare a debito o a credito.

Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP) - D.lgs 15/12/1997 n° 446.

Il Consiglio dei Ministri ha approvato nel dicembre 1997 il decreto sull'imposta regionale sulle attività produttive e sulla finanza locale.

Il Decreto prevede che anche i circoli, le associazioni sportive e le società siano assoggettate all'imposta (art. 3 comma 1 lettera e) e che l'aliquota sia pari al 4,25%. La base imponibile, definita per le nostre associazioni dall'art. 10 commi 1 e 2, è la seguente:

a) Per chi svolge esclusivamente attività non commerciale è determinata in un importo pari alla sommatoria dell'ammontare delle retribuzioni corrisposte al personale dipendente e assimilate a quello del lavoro dipendente, e dei compensi erogati per collaborazioni coordinate e continuative ed autonome occasionali. A tale importo per le società e per le associazioni sportive dilettantistiche non vanno aggiunte le indennità, i premi ed i rimborsi corrisposte ai sensi dell'art. 37 della legge n°342/00 (vedi comma 10, art. 90, Legge 289/02).

b) Per chi svolge anche attività commerciali è quella relativa alla differenza dei componenti positivi del reddito e quelli negativi (art. 5 comma 2). Per le associazioni, i circoli e le società che hanno optato per il regime forfetario (Legge 398/91 o D.lgs 460/97) la base imponibile è pari al 3% (o al 15%) dei proventi da attività commerciale.

c) Per chi svolge attività commerciale ed ha personale dipendente o si avvale di collaborazioni, la base imponibile è la sommatoria di a)+b).

I soggetti passivi sono tenuti a presentare la dichiarazione in concomitanza con la denuncia dei redditi. Ovviamente non sono tenuti alla dichiarazione le associazioni sportive, i circoli e le società che non svolgono attività commerciale e non elargiscono né retribuzioni, né compensi, salvo quelli previsti dall'art. 25 Legge 133/99 e successive modificazioni, con particolare riferimento all'art. 67 lettera m) del TUIR. (redditi diversi).

Il decreto IRAP abolisce (art. 36) i seguenti tributi:

- Contributi per il servizio sanitario nazionale;
- Imposta locale sui redditi (ILOR);
- Imposta comunale per l'esercizio d'impresa, arti e professioni (ICIAP);
- La tassa per l'attribuzione della partita IVA;
- La tassa sulle concessioni comunali per alcolici (art. 51).

Per le associazioni ed i circoli che detengono o somministrano alimenti e bevande anche alcoliche (bar, spacci, mense) è comunque necessaria a fine anno una comunicazione al Comune di

"*prosecuzione di attività*" contenente inoltre la dichiarazione che è stata rinnovata l'adesione all'associazione nazionale riconosciuta quale assistenziale dal Ministero dell'Interno.

Altre norme fiscali e tributarie d'interesse delle associazioni sportive

Liberalità:

L'art. 90, comma 9) della legge 289/02 consente alle persone fisiche di detrarsi dal reddito il 19% per le erogazioni liberali concesse alle associazioni sportive e/o società fino ad un massimo di 1.500 euro per ogni periodo d'imposta (art. 15, lett. i-ter del TUIR) Tali cifre vengono elevate a 2.065 euro per le persone fisiche e a 1.549 euro per le imprese se erogate a circoli e associazioni sportive affiliate ad associazioni di promozione sociale (L. 383/00). La possibilità di detrarsi dal reddito le erogazioni liberali è subordinata alle modalità di versamento delle somme erogate che debbono essere fatte obbligatoriamente attraverso conti correnti postali o bancari e comunque con modalità rintracciabili, ed intestati alla società od associazione. Lo stesso comma 9) abroga la possibilità di detrarsi le erogazioni liberali effettuate dai titolari di reddito d'impresa, a favore dei quali sono state introdotte agevolazioni sulle spese pubblicitarie (comma 8, art. 90, legge 289/02).

Versamenti di natura pubblicitaria:

Le imprese che erogano fino a 200.000 euro annue a società e associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività nei settori giovanili possono considerare questi versamenti spese di pubblicità e tale importo può essere dedotto interamente dal reddito imponibile delle spese (comma 8, art. 90 Legge 289/02).

Bolla di accompagnamento:

quando l'associazione sportiva o il circolo deve trasportare o spedire beni ed attrezzature per l'esercizio dell'attività propria, occorre che il materiale sia accompagnato da una dichiarazione di esonero firmata dal Presidente.

Imposta sulle manifestazioni sportive:

è dovuta (vedi art. 24 DPR 640 del 26/10/1972 — così come modificato dal DL 26/02/99 n° 60) e si paga a mezzo modello F 24.

Imposta sui premi e sulle vincite:

non è più dovuta se il premio è assegnato da associazioni sportive o società sportive dilettantistiche per ragioni sportive (anche a non residenti) e se il suo ammontare è pari o inferiore a 7.500 euro; l'ammontare del premio non deve essere riportato nella dichiarazione dei redditi del percipiente.

L'imposta è invece dovuta per premi extra-sportivi (20%) assegnati da associazioni culturali ricreative ecc, ad eccezione di quelli erogati da cori amatoriali, bande e associazioni filodrammatiche (comma 253, L. 30/12/2004 n° 311- Finanziaria 2005) che seguono le norme delle associazioni e società sportive. In quest'ultimo caso se il premio è superiore a 7500 euro l'importo eccedente a tale cifra è soggetto a ritenuta seppure a titolo d'imposta.

Imposta comunale sulla pubblicità e sulle pubbliche affissioni:

non è dovuta da circoli e associazioni sportive per targhe o simili apposte per l'indicazione della sede sociale (art. 17, comma 1, lettera h) del D.Lgs. 15/11 1993 n° 507), ne per volantini, ecc., distribuiti a propria cura; mentre è dovuta nella misura del 50% ,anche se portano manchette pubblicitarie (ris. del Ministero delle Finanze N° 3/3360 del 12/8/1997) per manifesti, ecc., anche se l'affissione avviene a cura del circolo o dell'associazione sportiva (art 16, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 507/97).

Ritenute sui contributi pubblici e privati:

i contributi erogati dal CONI, dalle Federazioni e dagli enti di promozione sportiva a favore di circoli, associazioni e società sportive non sono soggetti a ritenuta d'acconto (del 4%). Tali contributi non sono soggetti a ritenuta anche se erogati da enti pubblici qualora il circolo o l'associazione sportiva esercitino attività non considerate commerciali, mentre è dovuta se esercitano anche una sola delle attività commerciali, elencate nel comma dell'articolo 148 del TUIR (art. 28 comma 2 - DPR 600/73). Rimangono invece soggetti a ritenuta d'acconto i contributi (esclusi quelli erogati per l'acquisto di beni strumentali) corrisposti da Regioni, Province; Comuni ed altri enti pubblici a società sportive di capitali e cooperative in quanto la nonna (art. 28 DPR 600/73) sulle ritenute si riferisce espressamente ai contributi alle "*imprese*" quali sono appunto le società di capitali e le cooperative.

Tasse Concessioni Comunali:

sono state abolite dall'IRAP. Non sono dovute nemmeno le tasse di concessione comunale per frigoriferi, apparecchi televisivi, flipper, biliardini, ecc.

Tasse su pesi e misure:

(bilance, misuratori, ecc.) non sono dovute.

Imposta UTF:

non è più dovuta dalle associazioni anche se somministrano, detengono o vendono (asporto) bottiglie sigillate; è invece necessario dotarsi della licenza che va richiesta, su carta libera, all'Ufficio Tecnico di Finanza competente per territorio con allegati: 1 marca da bollo, una autocertificazione in cui si dichiara che non si sono subite condanne (contrabbando di alcolici, ecc.) e fotocopia del documento di identità del richiedente.

Imposta Comunale per l'esercizio di imprese, di arri e professioni (ICIAP):

non più è dovuta.

Imposta ridotta per gas metano:

le strutture associative (circoli, associazioni, ONLUS ecc.) che non hanno scopo di lucro e svolgono la propria attività nel campo sportivo dilettantistico possono accedere alla riduzione dell'imposta di consumo sul gas metano (D.Lgs. 26/10/1995 n° 504) in impianti sportivi e loro pertinenze. Infatti, a seguito dell'emanazione di una circolare delle dogane del 2000 (cir. N° 64/D del 3 aprile 2000), è stato chiarito che l'applicazione della agevolazione prevista per il riscaldamento degli impianti industriali è anche applicabile non solo agli impianti sportivi, ma anche a tutte quelle strutture (docce, locali adibiti a spogliatoi, uffici amministrativi ecc.) annesse agli impianti stessi anche

qualora questi ultimi, per la loro natura, non siano soggetti al riscaldamento (campi da tennis, da calcio ecc.).

Per poter accedere alla particolare aliquota di accisa prevista dalla legge citata, il rappresentante legale dell'associazione sportiva dilettantistica (a parere di chi scrive anche degli altri soggetti elencati dalla legge 289/02 e 128/04 e cioè società e cooperative) dovrà inoltrare alla società erogatrice del combustibile apposita domanda di riduzione dell'imposta specificando, ai sensi dell'art. 47 del DPR 28/12/2000 n° 445, che l'associazione non ha scopo di lucro e che svolge attività sportiva dilettantistica. Occorre anche allegare alla domanda fotocopia di documento d'identità del legale rappresentante ed una serie di documenti (statuto, planimetria dei locali, ultima fattura ecc.) che saprà certamente precisare la società erogatrice del combustibile che con ogni probabilità avrà anche elaborato un apposito modulo di domanda con tutte le indicazioni necessarie.

Imposta Comunale sugli Immobili (ICI):

non è dovuta (DL504/1992 - art. 7 lettera i), se la sede è di proprietà dell'associazione o circolo; se è concessa in comodato gratuito o in affitto la valutazione è lasciata ai singoli comuni.

Minimun tax:

non soggetta (DPR 917/86 art. 79 comma 6 bis).

Imposta di bollo:

sulle ricevute di importo superiore a 77,47 euro va apposta una **marca da bollo da 1,91 euro**. Sono esentate dall'imposta di bollo le federazioni sportive e gli enti di promozione sportiva (non le società e le associazioni sportive) gli atti, documenti, istanze contratti, copie (anche se dichiarate conformi), estratti, certificazioni, dichiarazioni ed attestazioni (art. 90, comma 6 della legge 289/02).

Abbonamenti RAI:

se nella sede vi sono radio e TV occorre pagare il canone radio (per il 2005 = € 26,15) e/o televisione (€ 177,80). Le associazioni sportive ed i circoli che installano per la prima volta un apparecchio radio e/o televisivo dovranno richiedere l'abbonamento speciale RAI compilando ed inviando l'apposito formulario predisposto dalla RAI sul sito www.rai.it.

L'importo dell'abbonamento è proporzionale ai mesi di utilizzo dello strumento.

Tassa di concessione governativa:

Oltre al canone le associazioni sono soggette al pagamento della tassa di concessione governativa per radio (€ 0,52) e per TV (€ 4,13) da effettuare con versamento sul c/c postale 8003, intestato all'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Roma 2 - causale "*tassa di concessione governativa*". Sono escluse dalla tassa di cc.gg. le associazioni sportive (art. 90, comma 7 legge 289/02).

Diritti d'autore:

oltre all'abbonamento radio e TV va versata alla SIAE la quota per i diritti d'autore (vedi l'accordo che quasi tutte le associazioni "*riconosciute*" hanno stipulato con la SIAE).

Imposta intrattenimenti (DPR 640/99 e successive modificazioni):

L'imposta sugli intrattenimenti è dovuta da circoli ed associazioni sportive ed è pari all'8% dell'imponibile sulle esecuzioni musicali di qualsiasi genere ad esclusione dei concerti musicali, vocali o strumentali e trattenimenti danzanti anche in discoteche e sale da ballo quando l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata superiore al 50% dell'orario complessivo di apertura in funzione dell'intrattenimento.

Apparecchi da divertimento

Negli ultimi due anni vi è stata una copiosa produzione legislativa sugli apparecchi da divertimento che in pratica ha riguardato tutti i settori dei giochi.

In sintesi la citata normativa ha:

1. Vietato dal 30 aprile 2004 l'uso dei video poker;
2. Diviso in due maxi categorie gli apparecchi e congegni da divertimento:
 1. apparecchi e congegni automatici, semiautomatici ed elettronici (vedi comma 6 dell'art. 110 del TULPS - R.D. 18 giugno 1931 n° 773);
 2. apparecchi e congegni meccanici ed elettromeccanici (biliardi, elettrogrammofoni, calciobalilla, flipper, Kiddie rides, ecc.) cioè quelli abitualmente installati nei circoli;
3. Stabilito l'imponibile medio forfetario annuo per tali congegni: l'importo è stato praticamente raddoppiato rispetto a quello precedente. L'imposta sugli intrattenimenti (ISI) dovuta è pari all'8% dell'imponibile sul quale grava l'IVA al 20%;
4. Determinato il numero massimo dei videogiochi installabili nei circoli. Peraltro solo in quelli in possesso dell'autorizzazione per la somministrazione di cibi e bevande, di cui al DPR 4/4/2001 n. 235. E' installabile un solo apparecchio ogni 15 metri quadrati di superficie destinata alla somministrazione, 2 apparecchi per superficie di 50 metri quadrati, un altro per ulteriori 50 metri ed un quarto, numero massimo di apparecchi installabili, per ulteriori 50 metri.

Soggetto passivo dell'imposta è il gestore degli apparecchi, vale a dire chi esercita un'attività organizzata, diretta alla distribuzione, installazione e gestione economica di tali apparecchi presso luoghi aperti al pubblico o in circoli o associazioni sportive.

Il gestore, entro 5 giorni dal pagamento dell'imposta, deve inviare all'ispettorato compartimentale dei monopoli competente per territorio l'apposito modello nel quale devono essere indicati gli apparecchi per i quali ha assolto l'imposta e l'importo complessivo versato. L'ispettorato rilascia, per ogni apparecchio dichiarato, una quietanza di pagamento che deve essere conservata nel luogo dove è installato l'apparecchio in quanto responsabile è chi lo utilizza materialmente.

Questo avviene nel caso in cui l'imprenditore (proprietario) dia al circolo un compenso, di norma parametrato agli incassi, a remunerazione per la tenuta degli apparecchi; ovviamente gli incassi derivanti dagli apparecchi saranno acquisiti direttamente dall'imprenditore/proprietario. Il circolo, per il compenso ricevuto, rilascerà a questi fattura gravata di IVA e considererà l'introito di "natura commerciale" e pertanto soggetto a IRES, IVA ed IRAP. Il pagamento dell'imposta intrattenimento (8% gravata di IVA) sarà a carico dell'imprenditore/proprietario. Una eccezione alla regola è prevista per gli apparecchi e congegni da divertimento che prevedono vincite in denaro (comma 6, art. 110 Tuips) e che sono soggetti al prelievo erariale unico (PREU) dei 13,5% applicato agli

incassi dei suddetti apparecchi. Dal 1 gennaio 2005, per effetto dell'articolo 1. comma 497, della legge 30/12/2004 n° 311, gli incassi, sia da parte del concessionario che del circolo, sono esenti da IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n° 6 del DPR 633/72.

Il circolo quindi rilascerà fattura (o semplice ricevuta se non svolge attività commerciali) indicando in essa il titolo di esenzione IVA richiamato. Ciò perché il PREU sostituisce le due imposte (IVA e intrattenimento) per cui pagando il PREU non sono più dovute dal circolo e neppure dal proprietario dell'apparecchio IVA e imposta intrattenimento.

Esclusa la citata eccezione, nel caso invece in cui il circolo prenda in affitto l'apparecchio ed incassi i relativi proventi, riceverà dall'imprenditore la fattura relativa all'importo dell'affitto gravata di IVA; l'attività (ed i relativi introiti) è considerata "istituzionale" ai sensi dell'art. 4°, quarto comma del DPR 633/72 in quanto il circolo rende un servizio ai soci e pertanto non soggetta a IRES, IVA e IRAP.

In questo secondo caso il circolo è tenuto al pagamento dell'imposta intrattenimento dell'8% ma non dell'IVA (Agenzia delle Entrate: ris. 15/3/2004 n° 3 8). In entrambi i casi per il pagamento (il versamento deve essere effettuato entro il 16 marzo) occorre servirsi del modello F24 utilizzando il codice 5123 (non più quindi il 2344) per l'imposta e 6729 per l'IVA qualora dovuta.

Va inoltre precisato che l'attività di biliardo o biliardino svolta per finalità sportive (gare, campionati, dimostrazioni, ecc. sotto l'egida della FIBIS o dell'ente di promozione sportiva cui l'associazione aderisce) beneficia dell'esenzione dell'imposta sugli intrattenimenti. Tale esenzione è applicabile però solo se l'utilizzazione avviene da parte dei soli atleti e a titolo gratuito; non deve esserci quindi né tariffa oraria né l'esistenza di quote associative differenziate a seconda dell'uso del biliardo o biliardino.

In conclusione, per la detenzione e la gestione, anche indiretta, dei giochi elettronici, automatici o semiautomatici presso i circoli è necessario:

1. Procurarsi l'autorizzazione cui all'art. 86 del TULPS presso i competenti Uffici Comunali. Per l'ottenimento della stessa sarà necessario presentare il nulla osta dei Monopoli di Stato;
2. Assicurarsi di possedere il nulla osta che è rilasciato dai Monopoli di Stato ai produttori e agli importatori degli apparecchi e congegni per il gioco lecito, nonché ai loro gestori. I produttori e gli importatori devono consegnare ai circoli detentori degli apparecchi e dei congegni una copia del nulla osta e, sempre per ogni apparecchio e congegno ceduto, la relativa scheda esplicativa. Gli Ufficiali e gli agenti di P.S., gli Ufficiali e gli agenti di Polizia Tributaria e gli Ufficiali e gli agenti della Guardia di Finanza effettuano il controllo degli apparecchi con accesso alle sedi di coloro che li detengono, anche temporaneamente, verificando che per ogni apparecchio e congegno risulti rilasciato il nulla osta e che l'apparecchio sia dotato della scheda esplicativa. In assenza del nulla osta, oltre alla sanzione amministrativa pecuniaria, può essere disposta la confisca degli apparecchi e dei congegni.
3. Esporre nella sala dove sono installati gli apparecchi da gioco una tabella vidimata dal Questore nella quale siano indicati, oltre ai giochi d'azzardo (vietati), quelli che la stessa

autorità ritiene di vietare, nonché le prescrizioni e i divieti specifici che ritiene di disporre nel pubblico interesse. In tale tabella, inoltre, deve essere fatta espressa menzione del divieto delle scommesse.

4. Conservare nel luogo ove è installato l'apparecchio di divertimento e di intrattenimento la quietanza di assolvimento della relativa imposta. Chi scrive ritiene infine necessaria una dichiarazione da parte del Ministero sull'uso gratuito del biliardo e del biliardino che molti circoli, data l'onerosità dell'imposta, applicano indipendentemente dall'uso sportivo. In questo caso, mancando il presupposto oggettivo, l'attività non dovrebbe essere esclusa dall'imposta sugli intrattenimenti? Restiamo in fiduciosa attesa della risposta da parte del Ministero.

Imponibili forfetari 2005

L'imposta dovuta per l'utilizzazione di biliardi, elettrogrammofoni, ecc, installati nei circoli od associazioni di qualunque specie, è pari all'8% sugli importi 2005 sotto indicati:

categoria di appartenenza degli apparecchi e relativo imponibile forfetario

Categoria di appartenenza	Collocazione tipologica	Imponibile forfetario
AM1	Biliardo ed apparecchi similari attivabili a moneta o gettone, ovvero affittati nel tempo.	€ 3.500,00
AM2	Elettrogrammofoni ed apparecchi similari attivabili a moneta o gettone.	€ 500,00
AM3	Apparecchi meccanici attivabili a moneta o gettone, ovvero affittati a tempo: calcio balilla, biliardini ed apparecchi similari.	€ 470,00
AM4	Apparecchi elettromeccanici attivabili a moneta o gettone, ovvero affittati a tempo: flipper, gioco elettromeccanico dei dardi ed apparecchi similari.	€ 1.000,00
AM5	Apparecchi meccanici e/o elettromeccanici per bambini attivabili a moneta o gettone, ovvero affittati a tempo: congegno a vibrazione tipo "Kiddie rides" ed apparecchi similari.	€ 480,00
AM6	Apparecchi elettromeccanici attivabili a moneta o gettone, ovvero affittati a tempo: gioco a gettone azionato da ruspe ed apparecchi similari.	€ 1.500,00

L'AMMINISTRAZIONE DEI CIRCOLI E DELLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE

Libri sociali

Per libri obbligatori si intendono libri inerenti all'attività di circoli ed associazioni sportive che vengono considerate commerciali (gestione di mense, sponsorizzazione, ecc.). La normativa attuale, in effetti, non prevede per le attività istituzionali l'obbligo della tenuta dei libri contabili o particolari norme per la loro compilazione, limitandosi invece a prevedere l'obbligo di una contabilità ed un rendiconto separati da quello istituzionale oltre che per le attività commerciali, anche per le attività in cui vi è contributo pubblico e per le attività di raccolte pubbliche. Questi soggetti, quindi, dovranno tenere da una parte i libri e le scritture ove annotare i fatti istituzionali (incasso quote associative, liberalità, ecc.) e, dall'altra le scritture obbligatorie. Il rendiconto per le attività in cui vi è un contributo pubblico e quello di raccolte pubbliche, deve essere fatto entro

quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio e deve essere accompagnato da una relazione illustrativa in modo che risultino chiare e trasparenti entrate e spese per ciascuna attività. Non avere l'obbligo della tenuta dei libri contabili ufficiali non vuole significare affatto che il gruppo dirigente dell'associazione sportiva sia dispensato dal tenere quei libri sociali che permettono all'associazione di vivere una corretta vita democratica ed un efficace funzionamento amministrativo-contabile. Se i libri contabili vidimati dagli uffici competenti sono necessari per non incorrere in sanzioni pecuniarie e penali, i libri interni (raccolta dei verbali delle assemblee dei soci, raccolta dei verbali del Consiglio di Presidenza e del Collegio dei Sindaci, prima nota cassa, libro di carico e scarico, giornale mastro, ecc.) vanno tenuti in ossequio a quei principi di rettitudine e di chiarezza che debbono esercitare coloro che amministrano i beni comuni. Ipotizzando un'associazione sportiva o un circolo medio - grande (per le associazioni sportive minori il ragionamento è certamente più semplice), diamo di seguito alcune indicazioni generali.

Indirizzi di organizzazione contabile

La contabilità che i circoli e le associazioni sportive devono tenere è rivolta a:

- Mettere in evidenza mediante classificazioni e registrazioni, le variazioni che si verificano negli elementi patrimoniali per effetto della gestione;
- Rendere possibile il controllo dell'operato dei consegnatari, di seguire il movimento del denaro o delle merci e di quello dei debiti e dei crediti;
- Fornire tempestivamente e periodicamente agli amministratori ogni elemento atto a stabilire lo stato della situazione economica e patrimoniale;
- Fornire i dati per la compilazione dei bilanci di fine anno, con particolare riferimento a quelle attività considerate commerciali. Per tali attività la contabilità deve essere separata da quella delle attività non commerciali.

Regolarità delle scritture contabili

La regolarità delle scritture contabili è indice della serietà e dell'efficienza organizzativa

dell'associazione. La contabilità irregolare — o non esatta — è invece, indice della scarsa funzionalità dell'associazione, limita il controllo degli organismi sociali, desta sospetti, favorisce irregolarità di varie specie, turba la fiducia del corpo sociale e falsa la realtà.

Spese

Per un retto andamento amministrativo del circolo e/o dell'associazione sportiva occorre disciplinare in un primo luogo il meccanismo degli acquisti e delle spese. Ogni spesa deve passare attraverso tre fasi: impegno - accertamento - pagamento. L'impegno deve essere preso legittimamente da chi ne ha la facoltà e con la procedura stabilita dallo Statuto o dai regolamenti

interni: tali impegni devono essere presi solo entro i limiti deliberati a norma statutaria e regolamentare.

L'accertamento della spesa consiste nella verifica che il prodotto o il servizio acquistato corrisponda per qualità e quantità a quello commissionato e che la fatturazione sia avvenuta secondo i patti convenuti (prezzo - data di pagamento - tempo e luogo di consegna - esattezza dei conteggi - ecc.). Il pagamento deve essere ugualmente autorizzato dopo i suddetti controlli da chi ne ha i poteri.

La Legge 342/00 introduce la necessità di una documentazione di tipo bancario o postale e per. Le operazioni inerenti all'attività istituzionale svolta dalle associazioni sportive (ma non per i circoli) per i proventi dalle stesse percepiti o corrisposti a qualsiasi titolo, per importi superiori a € 6.516,47.

Inventario

L'inventario viene redatto all'inizio dell'attività dell'associazione e successivamente ogni anno. Esso deve contenere l'indicazione del valore di attività e/o passività. L'inventario si chiude con il rendiconto economico e finanziario o con il bilancio d'esercizio in questo caso composto dal conto economico e dallo stato patrimoniale (che dimostra l'impegno del capitale sociale conseguito e/o le perdite subite). Come abbiamo già visto il rendiconto, o bilancio, va redatto e presentato all'assemblea ogni anno entro la data fissata dallo Statuto. La valutazione dell'attività e della passività rappresenta un'operazione delicata e importante; infatti, mutando il criterio di valutazione (ossia cambiando i valori dell'inventario, un bilancio attivo può divenire passivo e viceversa). Il bilancio è un prospetto - bilanciante - dove si riassumono in poche voci tutte le attività e le passività inventariate e dove l'importo delle attività corrisponde esattamente (bilancio) a quello delle passività.

Bilancio preventivo

Il preventivo di esercizio consente di determinare anticipatamente il costo di uno o di vari servizi o attività, e di rendersi conto dei termini tecnico-economici entro i quali potranno effettuarsi. Esso consente inoltre il controllo dei costi e l'accantonamento tempestivo delle spese da liquidare, cioè quelle spese che maturano nel tempo ma che si manifesteranno in oneri reali soltanto periodicamente e occasionalmente, anche a distanza di anni (ad esempio deperimenti che esigono riparazioni, ammortamenti, indennità di fine rapporto di lavoro, ecc.).

Bilancio consuntivo (o più propriamente rendiconto economico e finanziario)

Il bilancio consuntivo, che statutariamente può riferirsi sia all'anno solare, che all'anno sociale, è un documento che il consiglio direttivo e il collegio sindacale (ove esista) presentano all'assemblea per fornire ai soci i fatti amministrativi e il risultato della gestione dell'associazione. Dal bilancio si può anche rilevare se c'è equilibrio finanziario fra gli elementi patrimoniali e trarre quei dati statistici che siano di indicazione e guida per l'avvenire. Il Bilancio consuntivo - anche se riferito alle sole attività istituzionali - e la documentazione ad esso inerente, deve essere conservato per dieci anni.

Compilazione del bilancio

Il bilancio consuntivo si compone di due prospetti e di una relazione, e precisamente:

- 1) Situazione patrimoniale, che indica tutte le attività e le passività che formano lo stato patrimoniale al giorno indicato (chiusura di esercizio che in genere è il 31 dicembre di ogni anno), la cui differenza aritmetica è rappresentata, tolto il capitale o le riserve, dall'utile o dalla perdita dell'esercizio;
- 2) Conto profitti e perdite (o costi e ricavi), che indica come la gestione si è svolta durante l'esercizio. Esso rappresenta la vita economica dell'associazione sportiva e/o del circolo e indica come si è giunti all'utile o alla perdita risultante dalla situazione patrimoniale;
- 3) Relazione del consiglio direttivo con la quale si illustra in maniera critica e reale il bilancio. Per quanto riguarda la relazione occorre tenere presente che le cifre del bilancio e quelle relative ai risultati economici raggiunti, non sempre sono così significative e chiare da illustrare anche ai non esperti la reale consistenza patrimoniale dell'associazione sportiva e come si è svolto l'andamento della gestione.

Pertanto, affinché l'interpretazione del bilancio sia alla portata di tutti, occorre che nella relazione si spieghino le cifre impostate all'attivo o al passivo, soffermandosi in particolar modo sulle differenze esistenti rispetto alla situazione patrimoniale del precedente esercizio. Inoltre la relazione deve spiegare in maniera chiara e comprensibile l'andamento della gestione in tutti quegli aspetti che possono mettere in luce i fatti salienti verificatisi durante la gestione stessa, i provvedimenti presi in conseguenza di tali fatti e i risultati raggiunti con tali provvedimenti. Deve essere ben chiaro che tali risultati - per un'associazione - non si devono limitare solo a quelli di carattere economico, ma estendersi ed investire la funzione sociale che sta alla base del circolo, della stessa associazione sportiva e cioè alla qualità e alla quantità delle iniziative prese o servizi effettuati per il soddisfacimento delle esigenze scaturite dal corpo sociale.