

Associazioni sportive

AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE ALLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

di Guido Vidiri

La legge 16 dicembre 1991, n. 398, ha introdotto agevolazioni tributarie per le associazioni sportive (e relative sezioni non a venti scopo di lucro) affiliate alle federazioni sportive nazionali e agli enti nazionali di promozione sportiva che svolgono attività a livello dilettantistico e che dall'esercizio di attività commerciali conseguono proventi per un importo non superiore a cento milioni.

L'attività sportiva a livello dilettantistico, cioè l'attività svolta senza fine di lucro ed in mo-

do non professionale, è stata in questi ultimi anni oggetto di particolare attenzione da parte del legislatore. Un siffatto atteggiamento trova la sua causa nella acquisita consapevolezza del rilievo sociale assunto dal movimento dello sport dilettantistico, che interessa ormai una vasta fascia di soggetti intenzionati a beneficiare dei positivi effetti assicurati dall'esercizio dell'attività agonistica.

Da qui un sostegno a livello normativo che si è manifestato nel settore in esame anche attraverso agevolazioni tributarie. Con la legge 25 marzo 1985, n. 80 è stata introdotta una nuova disciplina riguardante i proventi erogati agli sportivi dilettanti (quali atleti, allenatori, giudici di gara, ecc.), che svolgono atti-

vità in manifestazioni organizzate e realizzate sotto il controllo del CONI, delle federazioni sportive nazionali, dei rispettivi organismi internazionali nonché degli enti di promozione e propaganda sportiva. Questi sportivi possono infatti ricevere, in esenzione da qualsiasi tipo di imposizione fiscale, rimborsi forfettari di spese (per gare svolte nel comune di residenza del percepiente) o indennità di trasferta (per gare svolte fuori dal comune di residenza) sempre al netto delle spese vive sostenute per effettuare dette trasferte (ivi comprese le indennità chilometriche) entro il limite di lire 60.000 al giorno, elevate a lire 100.000 per prestazioni rese all'estero. Le indennità ed i rimborsi forfettari ri-

sultano così imponibili solo per le somme corrisposte oltre i suddetti limiti.

Anche i premi corrisposti, se pure in natura (medaglie, coppe, ecc.), in ragione della classificazione ottenuta dai singoli atleti o dalle rispettive squadre, risultano esenti da imposte entro il limite di lire 100.000. A differenza di quanto però accade per i rimborsi forfettari e le indennità di trasferta, le maggiori somme corrisposte oltre l'indicato limite divengono tassabili per l'intero ai sensi dell'art. 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (1).

L'esiguità, nella generalità dei casi, degli introiti derivanti agli atleti dallo svolgimento di attività agonistica a livello dilettantistico giustifica la peculiare disciplina normativa e la sua differenziazione da quella riguardante gli sportivi professionisti. A costoro (allenatori, direttori tecnico-sportivi, preparatori atletici), se legati in ragione del disposto dell'art. 3 della legge 3 marzo 1981, n. 91, alle società da un rapporto di lavoro autonomo, va applicato ai sensi dell'art. 15 della suddetta legge n. 91/1981, il regime tributario relativo ai redditi di lavoro autonomo derivanti da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. Ciò è ribadito dall'art. 49, terzo comma, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, che prevede, per l'appunto, per i redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto di lavoro autonomo di cui alla legge n. 91/1981, l'applicazione delle disposizioni relative ai redditi indicati al secondo comma lettera a).

Se invece gli sportivi professionisti svolgono prestazioni di lavoro subordinato, giusta il disposto del già citato art. 3, legge n. 91/1981, sono sottoposti secondo l'art. 23 del D.P.R. n. 600/1973 a ritenuta a titolo d'acconto da parte del datore di lavoro secondo gli scaglioni della tabella IRPEF. Ai fini del calcolo della ritenuta le retribuzioni devono essere depurate da quelle somme indicate nell'art. 48, secondo comma, lett. da a a g), D.P.R. n. 917/1986, erogate

dal datore di lavoro al dipendente, che non concorrono a formare il reddito di quest'ultimo (2).

SOGGETTI DESTINATARI DELLE AGEVOLAZIONI

Una ulteriore dimostrazione del particolare favore assicurato allo sport dilettantistico è data dall'emanazione della recente legge 16 dicembre 1991, n. 398 (3), che dispiega i suoi effetti a partire dal 1° gennaio 1992. Con detta legge sono state introdotte agevolazioni tributarie alle associazioni sportive (e relative sezioni non aventi scopo di lucro) affiliate alle federazioni sportive nazionali ed agli enti nazionali di promozione sportiva (riconosciuti dalle leggi vigenti) che svolgono attività sportive dilettantistiche e che dall'esercizio di attività commerciali conseguono proventi per un importo non superiore a lire 100 milioni.

I soggetti destinatari della legge in esame sono unicamente quelli contemplati dall'art. 87, primo comma, lett. c) del D.P.R. n. 917/1986, dovendosi escludere dall'ambito applicativo della recente normativa tutti quegli enti e società aventi natura commerciale.

Inoltre, costituendo lo svolgimento di attività sportive dilettantistiche ulteriore condizione per usufruire del nuovo trattamento tributario, la individuazione della natura (professionistica o dilettantistica) delle attività spiegate dalle associazioni sportive non può non passare attraverso l'intervento qualificatorio delle federazioni nazionali cui le suddette associazioni sono affiliate.

Un siffatto sistema, che contribuisce a rafforzare l'idea dell'ordinamento sportivo come «un ordinamento soggettivo a carattere chiuso» (4), pur trovando la sua logica spiegazione nella necessità di devolvere alle federazioni il compito di governare il discriminio tra professionismo e dilettantismo (evitando una smisurata dilatazione del primo), finisce però per determinare nella concreta realtà fat-

tuale l'inconveniente di assoggettare a discipline diverse rapporti che, in quanto contraddistinti da un analogo contenuto e dalla stessa rilevanza socioeconomica, meriterebbero invece identico trattamento normativo (5).

La legge n. 398/1991, di cui ora si sono indicati i destinatari, attesta dunque con chiarezza come dopo l'emanazione di una specifica disciplina in materia di proventi erogati agli sportivi dilettanti, il legislatore abbia proceduto nella stessa direzione emanando, con conseguenziale logica, vantaggiose disposizioni a favore di quegli enti che presiedono allo svolgimento, alla promozione ed al rafforzamento dell'agonismo dilettantistico e che dall'esercizio di attività commerciali non ricavano ingenti importi.

In un siffatto contesto si è introdotto un esonero dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili - che invece è posto a carico delle società sportive e sulle associazioni sportive non agevolate - in considerazione dell'onerosità della suddetta tenuta per le organizzazioni di ridotta dimensione.

Note:

(1) Sulla legge 25 marzo 1985, n. 80, cfr. per tutti G. Ciammaruconi, *Agevolazioni tributarie allo sport dilettantistico*, in *Riv. dir. sport.* 1988, 295 ss.; G. Martinelli, *Problemi vari di diritto sportivo*, ivi, 353 ss.

(2) In tali esatti sensi cfr. M.L. Cerioni, *Lavoro sportivo, diritto tributario*, Encyclopedie giur., Treccani, Roma, 1990, 1-2. Sul trattamento tributario degli sportivi professionisti, cfr. anche A. Osnato, *Legge 23 marzo 1981 n. 91. Norme in materia di rapporti tra società e sportivi professionisti*, in *Nuove leggi civ. comm.*, 1982, 653 ss.; C. Berliri, *Aspetti e riflessi fiscali della legge 91/1981*, in *Riv. dir. sport.*, 1983, n. spec. 60 ss.; R. Bonavita, *Manuale di diritto sportivo*, Milano 1986, 144 ss.

(3) Pubblicata in questo fascicolo a pag. 703

(4) Così G. Giugni, *La qualificazione di atleta professionista*, in *Riv. dir. sport.*, 1986, 170.

(5) Per tali argomentazioni critiche sul potere definitorio delle federazioni cfr. da ultimo F. Bianchi D'Urso - G. Vidiri, *Sul rapporto tra Fgic e calciatori delle squadre nazionali*, in *Foro It.*, 1990, I, 3174-3175.

Per usufruire di un siffatto sistema ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche nonché dell'imposta locale sui redditi, le associazioni dilettantistiche possono esercitare opzione con lettera raccomandata da inviare al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto. Detta opzione ha effetto dal primo giorno del mese successivo a quello in cui è esercitata e fino a quando non sia revocata ed in ogni caso per almeno un triennio. Per i soggetti che esercitano attività commerciali, l'opzione deve essere contenuta nella dichiarazione da presentarsi ai sensi dell'art. 35 del D.P.R. n. 633/1972; essa ha effetto anche ai fini delle imposte sui redditi e deve essere comunicata agli uffici delle imposte dirette entro i trenta giorni successivi.

Adeguamento automatico per l'esercizio dell'opzione

In un sistema economico in cui i tassi di inflazione continuano a mantenersi alti, è parso opportuno al legislatore - al fine di evitare la restrizione progressiva dell'area di utilizzabilità dei vantaggi normativi introdotti - predisporre, un sistema di adeguamento automatico del limite iniziale di 100 milioni di lire, entro il quale è consentito l'esercizio dell'opzione. È comunque richiesto che nel corso del periodo di imposta il suddetto limite non venga superato pena la cessazione dell'applicazione delle disposizioni della legge in esame (cfr. art. 1, legge n. 398/1991).

Così come è stato precisato nella circolare n. 1 dell'11 febbraio 1992 (6), del Ministero delle finanze, nell'attuale *plafond* di 100 milioni di lire devono comprendersi tutti i proventi di cui all'art. 53 del D.P.R. n. 917/1986 sempre che assumano, per l'attività svolta dalle associazioni in esame, natura commerciale, nonché le eventuali sopravvenienze attive di cui al successivo art. 55 dello stesso D.P.R. n. 917/1986, relative alle attività commerciali esercitate. Non vi rientra-

no invece i proventi derivanti dai servizi di cui al secondo periodo del comma 1 dell'art. 108 del D.P.R. n. 917 e nei limiti ivi indicati, fermo restando il disposto del successivo art. 111, né le plusvalenze di cui all'art. 54 del D.P.R. n. 917/1986 (che, ai sensi dell'art. 2, comma 5, della legge n. 398 in esame, sono escluse dalla determinazione forfettaria del reddito) né ancora l'indennità di preparazione e promozione di cui all'art. 6 della legge n. 91/1981 (art. 3, legge n. 398/1991). Ed infine non vanno computati i corrispettivi delle cessioni aventi ad oggetto beni patrimoniali, ivi comprese quelle dei diritti delle prestazioni sportive degli atleti, per essere le relative plusvalenze soggette a tassazione ai fini delle imposte sui redditi, da aggiungersi al reddito determinato forfettariamente giusta il già ricordato art. 2, comma 5, della legge n. 398. La stessa circolare ministeriale ha poi chiarito che il «periodo d'imposta precedente», di cui al primo periodo dell'art. 1 della legge n. 398 - in relazione al quale deve farsi riferimento per accettare il mancato superamento del limite dei cento milioni - deve farsi coincidere con l'esercizio sociale delle associazioni sportive. Come indice di riferimento non può infatti assumersi l'anno solare, costituente il periodo di imposta ai fini IVA, atteso che il regime forfettario dell'art. 74, quinto comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (di cui vengono a beneficiare tutte le associazioni destinatarie della legge n. 398/1991) non ha carattere periodale, sicché non assume alcuna rilevanza, in assenza dell'obbligo alla presentazione della dichiarazione IVA, la coincidenza con l'anno solare.

REGIME CONTABILE

È noto che le società sportive, costituite giusta il disposto dell'art. 10 della legge n. 91/1981 in forma di società per azioni o a responsabilità limitata, sono soggette alla contabilità ordinaria degli artt. 14 ss. del D.P.R.

n. 600/1973. Devono pertanto tenere: il libro giornale ed il libro degli inventari; i registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; le scritture ausiliari nelle quali devono essere registrati gli elementi patrimoniali e reddituali raggruppati in categorie omogenee; il registro dei beni ammortizzabili; i libri sociali obbligatori. Le stesse società devono inoltre redigere l'inventario ed il bilancio con il conto dei profitti e delle perdite (7).

La opportunità di non gravare di numerosi obblighi le organizzazioni che non raggiungono le rilevanti dimensioni delle società dei grandi club (che per i capitali investiti e per gli introiti goduti gestiscono ingenti interessi economici, come è dimostrato dalle società calcistiche a livello professionistico), può essere salvaguardata facendo ricorso anche per il settore sportivo ai benefici assicurati dal disposto dell'art. 18 del D.P.R. n. 600/1973. Tale norma, modificata dall'art. 4 della legge 30 dicembre 1991, n. 413 (di accompagnamento alla legge finanziaria), consente infatti per le imprese minori (e quindi anche per quelle aventi ad oggetto l'espletamento di attività agonistiche e di gare sportive) il sistema della contabilità semplificata, dettando al riguardo nuove regole.

Sistema di contabilità semplificata

Le persone fisiche che esercitano imprese commerciali ai sensi dell'art. 51 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e le società di persone ed equiparate ex art. 5 del suddetto D.P.R. n. 917/1986, sono esonerate infatti per l'anno successivo dalla tenuta delle

Note:

(6) Pubblicata in questo fascicolo a pag. 719.

(7) Sulle modalità di redazione di bilancio delle società calcistiche e sulle sue diverse voci, cfr. A. Rossi, *I bilanci delle società calcistiche e l'abolizione del vincolo sportivo*, in AA.VV., *Riserve e fondi del bilancio d'esercizio*, Milano 1986, 199 ss.; G.E. Colombo, *Il bilancio d'esercizio. Strutture e valutazioni*, Torino, 1987, 176 ss.

scritture contabili obbligatorie in regime ordinario (salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste da disposizioni diverse dal D.P.R. n. 600/1973) qualora i ricavi (art. 53, D.P.R. n. 917/1986) conseguiti in un anno intero non abbiano superato l'ammontare di lire 360 milioni per le imprese aventi come oggetto prestazioni di servizi ovvero di lire un miliardo per le imprese aventi come oggetto altre attività (nel caso di esercizio contemporaneo di servizi ed altre attività deve aversi riguardo all'ammontare dei ricavi scaturienti dalla prevalente attività). Se non vengono superati i suddetti limiti il regime di contabilità semplificata si estende di anno in anno (8).

Ma un più esteso beneficio in materia di scritture contabili viene ora assicurato alle associazioni sportive dilettantistiche di cui alla legge n. 398/1991. Dette associazioni sono, infatti, esonerate dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritti dagli artt. 14 (libro giornale e libro degli inventari; registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; scritture ausiliarie nelle quali devono essere registrate gli elementi patrimoniali e reddituali, raggruppati per categorie omogenee), 15 (inventario, bilancio, conto profitti e perdite), 16 (registro dei beni ammortizzati), 18 (contabilità richiesta per le imprese minori), e 20 (scritture contabili degli enti non commerciali) del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e successive modificazioni; e sono altresì esonerate dagli obblighi (quali quelli di fatturazione delle operazioni; di registrazione delle fatture; di registrazione dei corrispettivi; di registrazione degli acquisti; di compilazione degli elenchi dei clienti e dei fornitori ecc.) di cui al titolo II del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (cfr. art. 2, primo comma, legge 16 dicembre 1991, n. 398).

Per il rilievo assunto dalla determinazione dei proventi al fine di poter continuare nel futuro ad usufruire di un sistema di contabilità estremamente semplice e privo di onerosità, viene però prescritto che i soggetti

che usufruiscono del suddetto esonero debbano annotare ogni genere di provento scaturente dall'esercizio di attività commerciali nella distinta di incasso o nella dichiarazione di incasso previste, rispettivamente, dagli articoli 8 e 13 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 640, opportunamente integrate. Le suddette distinte e dichiarazioni dovranno conformarsi ai modelli approvati con decreto del Ministero delle finanze da emanarsi, entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge, con la fissazione delle modalità di compilazione (art. 2, secondo e sesto comma, legge n. 398/1991). L'imposta sul valore aggiunto continua ad applicarsi con le modalità di cui all'art. 74, quinto comma, del D.P.R. n. 633/1972 (art. 2, terzo comma, legge n. 398/1991).

Il richiamo al D.P.R. n. 640/1972, contenente disposizioni in materia di imposta sugli spettacoli, conferma, quanto al regime IVA, l'assimilabilità ai fini fiscali dell'attività svolta dalle società sportive all'attività spettacolistica (9).

Le fatture emesse e le fatture di acquisto vanno poi numerate progressivamente per anno solare e conservate con le modalità fissate dagli artt. 39, D.P.R. n. 633/1972 e 22 del D.P.R. n. 600/1973. Devono pertanto essere custodite sino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta, ed anche oltre il termine fissato dall'art. 2220 del codice civile o da altre leggi tributarie, salvo il disposto dell'art. 2457 di detto codice. In ogni caso vanno rispettate le prescrizioni dettate in materia di ricevuta fiscale dalla legge 10 maggio 1976, n. 249, in materia di documenti di accompagnamento di beni viaggianti dal D.P.R. 6 ottobre 1978, n. 627, nonché in materia di scontrino fiscale (mediante l'uso di speciali registratori di cassa) dalla legge 26 gennaio 1983, n. 18 (art. 2, quarto comma, legge n. 398/1991).

BASE IMPONIBILE

Oltre che attraverso la già descritta semplificazione della

contabilità, l'ausilio alle associazioni sportive dilettantistiche si concretizza anche in una determinazione della base imponibile estremamente vantaggiosa. La mancanza nelle suddette associazioni di ogni scopo di lucro ed il fine del potenziamento dell'attività sportiva rendono, ancora una volta, ragione dell'introduzione di una normativa tributaria che deroga alle disposizioni contenute nel testo unico sulle imposte sui redditi, approvato con il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Ed infatti nel settore in esame il reddito imponibile è determinato applicando il coefficiente di redditività del 6 per cento sull'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali (proventi ricavabili unicamente dai documenti di incasso di cui al secondo comma dell'art. 2, legge n. 398/1991) ed aggiungendo l'importo delle plusvalenze patrimoniali (art. 2, quinto comma, legge n. 398/1991). Alla stregua della generale normativa invece per le persone giuridiche e per le associazioni non riconosciute, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, la base imponibile è rappresentata dal reddito complessivo netto, da determinarsi ai sensi del capo III, titolo II, del D.P.R. n. 917/1986.

I benefici assicurati alle asso-

Note:

(8) Cfr., *amplius*, sull'art. 4, legge n. 413/1991, A. Scalia, *Le principali novità del provvedimento fiscale collegato alla finanziaria*, in *Corr. trib.*, 1992, 143-144; E. F. Valaori, *La finanziaria '92 cambia volto al testo unico imposte dirette e all'IVA*, *ivi*, 155-156.

(9) Cfr. al riguardo G. Arnao, *Alcune considerazioni sulla nuova disciplina nell'ambito delle attività sportive*, in *Corr. trib.*, 1971, 2145 cui addi A.E. Granelli, *Le imposte sui trasferimenti e sugli affari nelle attività sportive*, in *Dir. prat. trib.* 1981, I, 900, il quale sottolinea peraltro come la coincidenza dell'IVA, di cui all'art. 74, quinto comma, del D.P.R. n. 633/1972, con l'imposta sugli spettacoli, determinata a norma dell'art. 3 del D.P.R. n. 640/1972, «non deve far perdere di vista l'assoluta autonomia strutturale dei due tributi».

ciazioni sportive dilettantistiche si manifestano anche sul versante della indennità di preparazione e promozione di cui all'art. 6 della legge 23 marzo 1981, n. 91.

Come è noto, con la suddetta disposizione si è abolito il c.d. «vincolo sportivo» e si è riconosciuta la libertà dello sportivo professionista di stipulare un nuovo contratto a seguito della cessazione del precedente rapporto. In tal caso, le federazioni sportive nazionali possono stabilire il versamento, da parte della società firmataria del nuovo contratto alla società sportiva titolare del precedente contratto, di una indennità di preparazione e di promozione dell'atleta professionista, da determinare secondo coefficienti e parametri fissati dalla stessa federazione in relazione alla natura ed alle esigenze dei singoli sport. Nel caso di primo contratto, l'indennità in oggetto può essere dovuta alla società o alla associazione sportiva presso la quale l'atleta ha svolto la sua ultima attività dilettantistica, e dovrà in ogni caso essere reinvestita per il perseguitamento di fini sportivi (art. 6, legge n. 91/1981).

L'indicata indennità trova la sua *ratio* nella constatazione che le società o le associazioni di appartenenza contribuiscono, con impegni economici talora spicui, alla crescita tecnica ed atletica dei giocatori e nel rilievo che il cessato loro utilizzo comporta per i titolari del rapporto ormai esaurito «una diminuzione della potenzialità agonistica, che viene ad accrescere sul versante del sodalizio firmatario del nuovo contratto di lavoro» (10).

Orbene, le operazioni relative alla corresponsione dell'indennità di preparazione alla società o alla associazione sportiva vengono equiparate dall'art. 15, quarto comma, legge n. 91/1981 alle operazioni esenti dall'IVA ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972. Dal punto di vista fiscale, la realizzazione della suddetta indennità deve qualificarsi per la società sportiva cedente come sopravvenienza attiva, da imputare interamente nel

periodo di imposta in cui è percepita, mentre per la società cessionaria costituisce un costo di natura pluriennale da ripartire nel periodo di durata del nuovo contratto con l'atleta giusta le modalità di cui agli artt. 74 e 76, D.P.R. n. 917 del 1986 (11).

Una differenziata regolamentazione è stata dettata per l'indennità di preparazione corrisposta alle associazioni sportive dilettantistiche in quanto detta indennità, oltre a non essere assoggettata all'imposta sul valore aggiunto, non concorre - a differenza di quanto avviene, come si è visto, per le società sportive professionistiche - alla determinazione del reddito imponibile (art. 3, legge n. 398/1991).

CESSIONE DEI DIRITTI ALLE PRESTAZIONI SPORTIVE E IVA

Un diverso ordine di considerazioni sollecita la lettura dell'art. 4 della legge n. 398/1991.

Come è noto, la questione sulla tassabilità o meno della c.d. cessione di atleti è stata per molti anni dibattuta e controversa in dottrina e giurisprudenza. L'art. 15, terzo comma della legge n. 91/1981, ha portato al superamento della suddetta questione, statuendo espressamente l'assoggettabilità all'imposta sul valore aggiunto della cessione (tra società sportive) dei contratti di lavoro subordinato degli atleti professionisti prima della loro scadenza. È stata, in dottrina, riconosciuta la possibilità, pur in assenza di una disposizione simile a quella dell'art. 15, della cessione nel settore del professionismo sportivo del contratto di lavoro autonomo e si è ritenuta assoggettabile tale cessione alla aliquota ordinaria (12). La mancata previsione a livello normativo della cessione dei diritti alle prestazioni sportive effettuate dalle associazioni sportive dilettantistiche non poteva non importare l'applicazione delle disposizioni generali in materia, e conseguentemente l'assoggettabilità all'aliquota ordinaria in materia di prestazione di servizi.

Da qui l'esigenza, sempre in

considerazione delle finalità sociali cui esse attendono, di non gravare le associazioni sportive dilettantistiche di pesanti oneri fiscali e di assicurare loro un trattamento favorevole come quello usufruito in tale materia dalle società sportive che agiscono a livello di sport professionistico. Da qui, quindi, l'assoggettabilità della cessione dei diritti all'imposta sul valore aggiunto con l'aliquota del 9 per cento (in luogo di quella ordinaria del 19 per cento), a favore di tutte le associazioni sportive dilettantistiche, indipendentemente dall'ammontare annuo dei proventi scaturenti dallo svolgimento di attività commerciali. Per concludere, non può sottrarsi il pericolo che i notevoli vantaggi scaturenti dalla legge in esame, e di cui si sono tratteggiati i dati più significativi, possano fungere da incentivo per dissimulare, sotto l'apparenza dell'esercizio di attività sportive a livello dilettantistico, condotte imprenditoriali dirette in via esclusiva o principale a fini lucrativi. Siffatti comportamenti, oltre a produrre una non trascurabile riduzione degli introiti fiscali, determinerebbero conseguenze negative anche nello specifico versante del potenziamento e dello sviluppo della pratica sportiva, sicuramente penalizzata in maniera incisiva da operazioni economiche prive della necessaria trasparenza.

Note:

(10) Così F. Bianchi D'Urso - G. Vidiri, *La nuova disciplina del lavoro sportivo*, in *Riv. dir. sport.* 1982, 28 cui addi per tutti S. Graselli, *L'attività sportiva professionistica: disciplina giuridica delle prestazioni degli atleti e degli sportivi professionisti*, in *Dir. lav.* 1982, I, 33; D. Duranti, *L'attività sportiva come prestazione di lavoro*, in *Riv. it. dir. lav.*, 1983, 721.

(11) Cfr. nota Dir. Gen. imposte dirette n. 9/1690 del 21 novembre 1981, in *Boll. trib.*, 1982, 455. In dottrina vedi in argomento: G. Arnao, *Alcune considerazioni*, cit., 2145; F. Mazzarelli, *Calcio mercato: riflessioni sul trattamento fiscale della cessione del vincolo sportivo e della sua abolizione*, in *Corr. trib.* 1982, 70.

(12) Cfr. A. Osnato, *Legge 23 marzo 1981 n. 91* cit., 660.