

Prof. Dott. Giandomenico Andreetta
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Dr.ssa Alessandra Gava
Dottore Commercialista

Dr.ssa Cristina Vecellio Segate
Dottore Commercialista

Dr.ssa Paola Brunetta
Dottore in Economia e Commercio

STUDIO
ANDREETTA & ASSOCIATI
Dottori commercialisti e Revisori contabili

Circ. **01/A/180109**

San Fior, lì 09/01/2018

Ai gentili **Clienti**

Loro sedi

OGGETTO: Le nuove società sportive lucrative – ETS (enti del terzo settore)

LE ASD E LE SSD

La stragrande maggioranza degli enti che promuovono l'attività **sportiva dilettantistica** utilizza, in ordine decrescente di numerosità, le seguenti forme contrattuali:

- a) **l'associazione sportiva dilettantistica** (A.S.D.)
- b) la **società sportiva dilettantistica in forma di società di capitali o cooperativa** (S.S.D.).

Questa non è la sede per trattare nel dettaglio delle suddette due forme associative; è, peraltro, opportuno ricordare alcune delle rispettive principali caratteristiche:

L'associazione sportiva dilettantistica (A.S.D.):

L'ASD non è una società, ma bensì un'**associazione non riconosciuta** (di regola), disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del CC; l'associazione, a determinate condizioni, può adottare il particolare regime fiscale agevolato di cui alla legge n. 398 del 16/12/1991 che si sostanzia nella determinazione forfettaria dell'IVA e delle imposte dirette, tra cui l'IRES (il cui reddito imponibile è calcolato in misura pari al 3% dei ricavi) e nella possibilità di tenuta di scritture contabili semplificate.

L'ASD ha, inoltre, la possibilità di corrispondere ai propri collaboratori ed atleti compensi in esenzione da imposte sul reddito fino ad un importo massimo annuo di **10.000 euro** (7.500 fino al 2017)

Ma l'agevolazione probabilmente più importante consiste della "**decommercializzazione**" (oltre che delle quote sociali) dei **contributi specifici richiesti agli associati**; per effetto della predetta **decommercializzazione**, il contributo richiesto all'associato, ad esempio, per l'utilizzo degli impianti sportivi non costituisce reddito tassabile per l'ASD.

Condizioni per godere delle agevolazioni tributarie sono che l'associazione:

- **si conformi a specifiche clausole statutarie**, tra le quali quelle che prevedono l'assenza dello scopo di lucro, il divieto di distribuzione degli utili, le modalità di devoluzione del patrimonio netto in caso di scioglimento, il principio "una testa un voto", l'elettività delle cariche sociali e l'effettiva partecipazione degli associati;
- **ottenga l'iscrizione nel Registro telematico Nazionale del CONI¹.**

¹ Con l'occasione, si ritiene opportuno raccomandare alle ASD ed alle SSD di verificare la regolare iscrizione al nuovo Registro Telematico, rinnovato dal 2018 a seguito dell'ultimo Regolamento approvato dal CONI, anche se, per gli enti sportivi precedentemente già iscritti, la trasmigrazione al nuovo Registro dovrebbe avvenire in via automatica.

In ogni caso, si informa che, per l'accesso all'area riservata, sarà necessario riaccreditarci nuovamente, in quanto le vecchie utenze saranno disabilitate.

Il principale argomento a sfavore delle ASD è costituito dalle responsabilità che incombono sul loro Presidente e su quanti hanno agito spendendo il nome dell'associazione; infatti, per effetto dell'art. 38 del CC "delle obbligazioni ... rispondono personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione".

In verità, va anche ricordato che l'associazione sportiva potrebbe conseguire la **personalità giuridica** ai sensi del "Regolamento recante norme per la semplificazione dei procedimenti di riconoscimento di persone giuridiche private e di approvazione delle modifiche dell'atto costitutivo e dello statuto (n. 17 dell'allegato 1 della L. 15 marzo 1997, n. 59)" di cui al D.P.R. 10-2-2000 n. 361. Trattasi, peraltro, di ipotesi poco utilizzata (a motivo degli oneri burocratici) nell'ambito delle associazioni sportive².

La società sportiva dilettantistica in forma di società di capitali o cooperativa (SSD):

L'art. 90 della L. 27-12-2002 n. 289, ha esteso le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche, anche alle **società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro (SSD)**.

Il rispetto delle specifiche disposizioni stabilite dalla L. 289/2002 (tra le quali spiccano l'assenza di qualsiasi scopo lucrativo ed il divieto di distribuzione degli eventuali utili) e l'iscrizione al registro del CONI costituiscono condizioni indispensabili per l'applicabilità delle agevolazioni di carattere fiscale.

Le responsabilità degli amministratori delle **società sportive dilettantistiche**, regolate dalle norme codicistiche, risultano certamente molto affievolite rispetto alle **ASD**, ma, di converso, le **società** sono sottoposte ai maggiori costi di gestione dipendenti dai ben più impegnativi adempimenti amministrativi, civilistici e fiscali.

LE NUOVE SOCIETA' DILETTANTISTICHE CON SCOPO DI LUCRO

I commi 353 e successivi dell'art. 1 (dei quali si propone un sunto -parziale- nel riquadro successivo) della legge di Bilancio 2018 (L. 27-12-2017 n. 205) hanno introdotto nel nostro ordinamento la nuova figura delle **società dilettantistiche con scopo di lucro**.

Art. 1 - Comma 353

353. Le attività sportive dilettantistiche possono essere esercitate **con scopo di lucro** in una delle forme societarie di cui al titolo V del libro quinto del codice civile.

Art. 1 - Comma 354

354. A pena di nullità, lo statuto delle società sportive dilettantistiche con scopo di lucro deve contenere:

- a) nella denominazione o ragione sociale, la dicitura «**società sportiva dilettantistica lucrativa**»;
- b) nell'oggetto o scopo sociale, lo svolgimento e l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche;
- c) il divieto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche affiliate alla medesima federazione sportiva o disciplina associata ovvero riconosciute da un ente di promozione sportiva nell'ambito della stessa disciplina;

² Secondo l'Istat, tra gli enti di carattere sportivo dilettantistico, le **associazioni non riconosciute** costituirebbero circa il 73% del totale; il residuo sarebbe costituito per il 23% dalle associazioni riconosciute e per il 4% dalle SSD.

d) l'obbligo di prevedere nelle strutture sportive, in occasione dell'apertura al pubblico dietro pagamento di corrispettivi a qualsiasi titolo, la presenza di un «direttore tecnico» che sia in possesso del diploma ISEF o di laurea quadriennale in Scienze motorie o di laurea magistrale in Organizzazione e gestione dei servizi per lo sport e le attività motorie (LM47) o in Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate (LM67) o in Scienze e tecniche dello sport (LM68), ovvero in possesso della laurea triennale in Scienze motorie.

Art. 1 - Comma 355

355. L'imposta sul reddito delle società è ridotta alla metà nei confronti delle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI). L'agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti del regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti « de minimis ».

Art. 1 - Comma 357

357. Alla tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dopo il numero 123) è inserito il seguente:

«123-quater) servizi di carattere sportivo resi dalle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società ».

FORMA SOCIETARIA DELLE NUOVE SOCIETÀ' DILETTANTISTICHE CON SCOPO DI LUCRO

La previsione dell'art. 1 - Comma 353, secondo la quale le "attività sportive dilettantistiche possono essere esercitate con scopo di lucro in una **delle forme societarie di cui al titolo V del libro quinto del codice civile**" porta al concludere che possono essere adottate tutte le forme societarie:

- delle società di persone (SNC, SAS);
- delle società di capitali (SRL, SPA, SAPA);

con la sola esclusione delle **società cooperative**, regolate dal Titolo VI del libro quinto del CC.



Se da un lato, appare sorprendente l'esclusione delle **società cooperative** dal novero delle «**società sportive dilettantistiche lucrative**» (in realtà, lo "scopo mutualistico" delle prime non sembrerebbe inconciliabile con le ragioni che sovrintendono l'istituzione delle seconde!), soprattutto in considerazione del fatto che la medesima forma societaria era, invece, ammessa per le **SSD**, dall'altro lato, sorprende ancora di più la possibilità di costituire **società di persone** sportive dilettantistiche lucrative (ad esempio, una "**S.N.C. sportiva dilettantistica lucrative**").

Che esista la reale possibilità di costituire un tale tipo di società appare confermato dal preciso riferimento alla **ragione sociale**, contenuto nel comma 354 lett. a); infatti la "ragione sociale" rappresenta proprio il nome delle società di persone!

Ma chi possa essere concretamente interessato a costituire una tale società non è dato di immaginare, tenuto anche conto di quanto si dirà nel successivo paragrafo.

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TRIBUTARIO PER LE SOCIETÀ DILETTANTISTICHE CON SCOPO DI LUCRO

Come previsto dai commi 355 e 357, le principali agevolazioni tributarie riservate alle **società dilettantistiche con scopo di lucro** sono costituite:

- dal dimezzamento dell'Ires dal 24% al 12%;
- dalla previsione dell'aliquota Iva del 10% per i servizi di carattere sportivo resi nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società



Occorre sottolineare come il comma 355 preveda solamente la riduzione dell'Ires, imposta cui sono soggette le SRL e le altre società di capitali; invece, **nessuno sconto fiscale sembrerebbe essere stato riservato ai redditi di SNC o di SAS tassati, per trasparenza, in capo ai soci con l'Irpef**. Ma, allora, a chi converrebbe mai costituirle?!?

Se non si tratta della ennesima dimostrazione di sciatteria legislativa, dovremo, forse, considerare le società di persone **dilettantistiche con scopo di lucro** quale inedito soggetto passivo dell'IREs!?

È appena il caso di aggiungere che alle **società dilettantistiche con scopo di lucro** è fatto espresso divieto di applicazione del tanto più favorevole regime tributario di cui alla L. 398/1991.

Sembra a chi scrive, che la novità in discorso abbia l'obiettivo di arginare l'utilizzo dello strumento associativo al semplice scopo di evadere le imposte, mascherando da ASD o SSD quella che è, al contrario, una vera e propria società lucrativa.

ETS: D.LGS. 3-7-2017 N. 117 CODICE DEL TERZO SETTORE (Cenni)

L'art. 5, comma 1, del D.Lgs. n. 117/2017 (c.d. "CODICE DEL TERZO SETTORE", parzialmente applicabile già dal 1° gennaio 2018), alla lettera t), individua tra le "Attività di interesse generale" quella di "organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche".

L'art. 45 del predetto decreto istituisce il Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS), al quale dovranno iscriversi gli **Enti del Terzo Settore**: a) Organizzazioni di volontariato; b) Associazioni di promozione sociale; c) Enti filantropici; d) Imprese sociali, incluse le cooperative sociali; e) Reti associative; f) Società di mutuo soccorso; g) Altri enti del Terzo settore.

Agli ETS non si applicheranno, tra le altre, le (più favorevoli) disposizioni della più volte sopra citata legge **16 dicembre 1991, n. 398**. Per gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali, infatti, il decreto in questione prevede, limitatamente alle "attività di interesse generale", un inedito **regime tributario** e più ristretti confini (restrizioni) per le attività "decommercializzate".

Al momento, chi scrive, non è in grado di escludere che questa nuova e complessa normativa, densa di indesiderati adempimenti burocratici, non debba applicarsi in un prossimo futuro anche alle ASD; sicuramente, invece, **il codice del terzo settore impatterà pesantemente sull'organizzazione delle altre associazioni culturali e di promozione sociale**.

Sul punto, fa, quindi, espressa riserva di intervenire successivamente con una specifica nota informativa.

Cordialità.

GiAn