



SPORTELLO FISCALE AFFILIATE E TESSERATI

Circolare informativa

12/10/2022

Gli interventi di natura civilistica

In questa seconda circolare si analizzano gli interventi della riforma in materia civilistica, interventi che comporteranno, spesso (quasi sempre), la necessità di rivedere gli statuti societari.

a. Il “recupero” delle cooperative sportive

Il primo intervento, molto atteso, è rappresentato dal recupero, tra le forme giuridiche che possono assumere i sodalizi sportivi dilettantistici, della società cooperative sportive dilettantistiche, che erano state immotivatamente espunte dal testo originario del D. Lgs 36.

Contemporaneamente, viene esclusa la possibilità che gli enti sportivi possano assumere la forma giuridica di società di persone (SNC o SaS).

b. I requisiti statutari e la disciplina delle società sportive di capitali

Viene chiarito che le società sportive dilettantistiche di capitali sono disciplinate, per quanto concerne il contenuto statutario, dalle disposizioni del codice civile, ad eccezione delle disposizioni del decreto 36 relative alla distribuibilità degli utili, al rimborso al socio della quota sottoscritta e della distribuzione del patrimonio residuo.

La precisazione ha effetto soprattutto per quanto riguarda i requisiti statutari di democrazia interna richiesti alle associazioni.

c. Il divieto di scopo di lucro e il concetto di “lucro indiretto”

Viene ribadito l'obbligo di destinare eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del proprio patrimonio (fondi di riserva), con divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili, avanzi di gestione, fondi e riserve.

In relazione al divieto di distribuzione, rispetto alla vecchia formulazione dell'art. 90, L. 289/2002, viene precisato che:

- Tra i soggetti “monitorati” non ci sono solo i soci ed associati, ma vengono aggiunte le figure dei “*lavoratori, collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto*”;
- Rispetto al passato, vengono individuate delle soglie quantitative che comportano la presunzione di distribuzione indiretta di utili, attraverso l'applicazione anche allo sport dell'art. 3, cc. 2 e 2 bis del D.Lgs 112/2017 (Impresa Sociale).

Occorrerà quindi prestare attenzione all'ammontare dei compensi, non solo di quelli erogati agli amministratori, ma anche di quelli erogati a collaboratori e lavoratori, che non dovranno superare del 40% quelli stabiliti dai CCNL per le medesime qualifiche,

Non solo: occorrerà prestare attenzione agli acquisti per corrispettivi superiori al valore di mercato nonché alle cessioni di beni e servizi a condizioni più favorevoli di



quelle di mercato nei confronti dei soggetti di cui sopra, ma anche dei loro parenti entro il terzo grado, affini entro il secondo e società dagli stessi controllate.

In concreto: attenzione ai canoni di locazione fisati con le parti monitorate, agli acquisti e cessione di beni da e verso gli stessi.

d. La distribuibilità (parziale) degli utili

- Le società Sportive Dilettantistiche a r. l. o cooperative potranno distribuire gli utili di esercizio in misura non superiore al 50% degli utili prodotti, e comunque entro il limite massimo dell'interesse dei buoni postali fruttiferi aumentato di 2,5 punti rispetto al capitale effettivamente versato;
- per le cooperative sportive a mutualità prevalente si applicherà l'art. 2512 del codice civile, che prevede la possibilità di distribuire dividendi sempre entro il limite del tasso di interesse dei buoni postali fruttiferi aumentato di 2,5 punti rispetto al capitale effettivamente versato, ma senza il limite del 50% degli utili prodotti;
- per le società sportive dilettantistiche - diverse dalle cooperative a mutualità prevalente - che gestiscono piscine, palestre o impianti sportivi la quota di utile distribuibile è incrementata dal 50% all'80%. Tale previsione dovrebbe servire ad incentivare l'ingresso di imprenditori ed investitori nel mondo dell'impiantistica sportiva.

e. l'aumento gratuito di Capitale Sociale e la rimborsabilità delle quote

- In alternativa alla parziale distribuzione degli utili le medesime società potranno destinare una quota degli utili medesimi – sempre nel limite massimo del 50% degli utili prodotti e con l'ulteriore limite del tasso di inflazione ISTAT applicato all'ammontare del Capitale Sociale – ad aumento gratuito del Capitale Sociale;
- Nelle Società Sportive Dilettantistiche a r. l. o cooperative sarà ammesso il rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato.

ATTENZIONE!!!

in relazione alle fattispecie sub b., d. ed e., si ricorda, che, qualora il sodalizio intendesse beneficiare dell'agevolazione fiscale della "de-commercializzazione" dei corrispettivi specifici (quote di frequenza corsi sportivi, abbonamento, rette, ingresso in palestra, piscina o campi da tennis etc) incassati da soci e tesserati, ex art. 148 Tuir e 4, c. 4, D.P.R. 633/1972, dovrà comunque prevedere statutariamente, e rispettare in concreto, le clausole previste dall'art. 148 medesimo, tra le quali l'inedibilità della quota, la non rimborsabilità della stessa ed il divieto integrale di distribuzione, anche indiretta, degli utili di esercizio.

L'Agenzia delle Entrate, in sede di circolare 18/2018 ha operato, in favore delle SSD, esclusivamente un'apertura in relazione alle clausole previste dalle lettere c) ed e) dell'art. 148, c. 8, Tuir (disciplina uniforme del rapporto associativo e eleggibilità libera degli organi associativi), che possono non essere previste dagli statuti delle società sportive di capitali e cooperative.

In materia di de-commercializzazione dei corrispettivi specifici si evidenzia che il legislatore non ha recepito la richiesta, avanzata dalle istituzioni sportive, di abrogazione del c.d. "Modello EAS" (adempimento che invece è stato cancellato per gli Enti del Terzo Settore iscritti al RUNTS).



Ne deriva che l'obbligo di invio del modello, seppur nella versione "ridotta", così come la comunicazione annuale relativa ad eventuali variazioni, rimane in vigore e, considerando le conseguenze derivanti dal mancato rispetto dell'onere (assoggettamento ad IVA e ad Imposte di tutti i corrispettivi incassati da soci e tesserati) si rimarca la necessità di porre la massima attenzione allo stesso.

f. I rapporti con il Terzo Settore

- Gli ETS che svolgono attività sportiva dilettantistica dovranno essere iscritti sia nel Runts (ovvero alla sezione Imprese Sociali del Registro Imprese c/o le CCIAA) che nel nuovo Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche (RAS), con ciò escludendosi che possa esistere uno sport dilettantistico nell'ambito del Terzo Settore diverso da quello riconosciuto dal CONI/dal Dipartimento dello Sport;
- Qualora un ETS sia iscritto anche al RAS, le disposizioni del D.Lgs 36/2021 si applicheranno esclusivamente con riferimento all'attività sportiva esercitata (e non anche in relazione alle altre eventuali attività di interesse generale esercitate) e compatibilmente con le regole del Terzo Settore;
- Qualora un ETS, anche nella forma di Impresa Sociale, sia iscritto anche al RAS, non si applicherà il requisito di svolgimento in via principale di attività sportiva dilettantistica di cui sotto (altrimenti non potrebbe svolgere altre attività di interesse generale oltre allo sport).

g. Le attività sportive principali e le attività "diverse", secondarie e strumentali

Si tratta di uno dei passaggi più delicati della riforma, che renderà necessario un intervento di adeguamento di gran parte degli statuti attualmente adottati.

- Lo statuto dei sodalizi sportivi dilettantistici dovrà prevedere come oggetto sociale (in analogia con il Codice del Terzo Settore) **l'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche** (ivi comprese la formazione, la didattica la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica).
- I medesimi sodalizi potranno esercitare **attività diverse** da quelle (principali) sportive **solo a condizione che:**
 - a) l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano (di qui, di nuovo, la necessità di rivedere gli statuti vigenti);
 - b) **abbiano carattere strumentale e secondario** rispetto alle attività principali secondo criteri e limiti (quantitativi) che dovranno essere individuati da apposito decreto.

Anche tale previsione ricalca quella del Codice del Terzo Settore il cui decreto attuativo ha previsto come limiti quantitativi di svolgimento delle attività diverse il **30% delle entrate complessive o il 66% dei costi complessivi**, ed è probabile che l'emanando decreto preveda soglie analoghe anche nello sport.

A tal fine, il correttivo prevede esplicitamente che i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo pubblicitari, cessione dei diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive non rilevano ai fini della determinazione dei limiti massimi delle attività "diverse" esercitabili dai sodalizi sportivi.

Si tratta di una previsione assolutamente opportuna in quanto il collocamento di tali entrate tra quelle derivanti da attività "diverse da quella principale sportiva dilettantistica" avrebbe



creato problemi insormontabili di sostenibilità economica e finanziaria dei sodalizi, considerato il peso che tali incassi hanno nei bilanci delle società sportive.

Rimarranno legate ai limiti quantitativi sopra evidenziati attività quali il bar circolistico, il ristorante, la vendita di attrezzature e abbigliamento sportivi, la gestione di centri wellness (saune, idromassaggi etc), lo svolgimento di corsi “non sportivi” (musica, doposcuola etc – attenzione ai corsi organizzati durante le “vacanza sportive”), ivi comprese le attività sportive “non riconosciute”, la concessione di spazi o il subaffitto dei locali, o gli affitti di rami d’azienda per attività ricettive, centri estetici, feste di compleanno etc, l’affitto dei posti barca/ormeggi per attività “non sportive” nei circoli nautici, così come il mero mantenimento dei cavalli “non sportivi” nei circoli ippici.

h. Le incompatibilità

Il divieto per gli amministratori di ASD e SSD di ricoprire cariche in altre ASD o SSD affiliate alla medesima FSN, EPS o DSA viene ampliato: prima era limitato alla “medesima carica” e, per gli EPS, alla medesima disciplina sportiva esercitata, ora viene esteso a “**qualsiasi carica**”, senza più riferimento alla medesima disciplina sportiva.

i. Il riconoscimento ai fini sportivi

Il riconoscimento ai fini sportivi delle ASD e SSD, prima subordinato all’iscrizione al “Registro CONI” ora viene demandato agli Organismi di Affiliazione (Federazioni Sportive Nazionali, Enti di Promozione Sportiva e Discipline Sportive Associate), che lo rilasceranno attraverso la procedura di affiliazione.

Tuttavia, la **certificazione della effettiva natura dilettantistica dell’attività svolta**, ai fini delle norme che l’ordinamento ricollega a tale qualifica, compresa la fruizione di benefici ed agevolazioni fiscali e contributive, avviene mediante l’Iscrizione al nuovo Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche (RAS) tenuto dal Dipartimento dello sport.

A tale registro viene dedicata apposita circolare.

j. Il tesseramento ed il vincolo sportivo

Dopo avere operato una (opportuna) definizione dell’atto di tesseramento, viene precisato che:

- La richiesta di tesseramento dei minorenni può essere presentata disgiuntamente da ciascun genitore (non serve la firma di entrambi i genitori);
- In caso di disaccordo o di separazione dei coniugi si applicano le disposizioni del codice civile;
- Il tesseramento del minore che abbia compiuto 14 anni di età necessita dell’assenso (ergo, della firma) del medesimo;
- I minori di 18 anni non cittadini italiani possono essere tesserati con le stesse procedure previste per i minori italiani, anche se non in regola con le norme relative all’ingresso ed al soggiorno, purchè iscritti da almeno un anno in una qualsiasi classe dell’ordinamento scolastico italiano;
- Infine, viene prevista l’abolizione, a decorrere dal 01/07/2023 (fine della prossima stagione sportiva per gran parte delle discipline sportive) dell’istituto del vincolo sportivo. A (parziale) compensazione per le società sportive che hanno formato il giovane atleta viene previsto un premio di formazione tecnica in caso di stipula del



primo contratto di lavoro sportivo dell'atleta, la cui misura e le cui modalità applicative dovranno essere individuate dalle singole federazioni sportive.

k. L'acquisizione (semplificata) della personalità giuridica

Si tratta di una previsione – importantissima – contenuta nell'art. 14 decreto 39/2021 e non oggetto di interventi da parte del “correttivo”.

In concreto, viene previsto che le ASD, in deroga alle disposizioni previste dal d.p.r. 361/2000, potranno acquisire la personalità giuridica mediante l'iscrizione al Registro Nazionale delle Attività Sportive.

Con la personalità giuridica le associazioni potranno acquisire l'autonomia patrimoniale perfetta, il che significa che delle obbligazioni e dei debiti dell'associazione risponderà esclusivamente l'associazione stessa con il proprio patrimonio ed il creditore non potrà più rivalersi anche sul patrimonio personale di chi agisce in nome e per conto dell'associazione (normalmente: il Presidente).

La norma, da accogliere con grandissimo favore, ricalca la medesima disciplina prevista dal Codice del Terzo Settore, richiedendo l'intervento del Notaio in sede di costituzione o trasformazione dell'ente ma alleggerendo enormemente l'aspetto procedurale, in quanto sarà necessaria, una volta che il notaio abbia verificato il possesso dei presupposti richiesti dalla legge, una semplice richiesta da operare all'atto dell'iscrizione al Registro delle Attività Sportive Dilettantistiche.

Non solo (e soprattutto): **non viene richiesta** – contrariamente a quanto previsto in sede di Codice del Terzo Settore (dove è previsto un patrimonio minimo di 15.000 Euro) – **alcuna soglia minima patrimoniale**.

Tale impostazione, oltre che estremamente meno onerosa rispetto alla situazione attuale, appare coerente con le disposizioni civilistiche in materia societaria: considerato infatti che è possibile costituire società a responsabilità limitata (sportive e non) con un capitale sociale di UN EURO, non si vede perché analogha agevolazione non debba essere riconosciuta anche alle a.s.d., considerato anche la valenza pubblicitaria legale che avrà il nuovo “registro”.

Ciò che manca, rispetto alla riforma del Terzo Settore, è la disciplina del mantenimento dell'integrità del patrimonio che, sia pure minimo, non potrà mai risultare negativo (altrimenti verrebbe meno l'esigenza di tutela patrimoniale dei creditori), e della relativa responsabilità degli organi direttivi dell'associazione.

È prevedibile (e auspicabile) che, in materia, si formeranno delle linee guida, anche a livello giurisprudenziale, che faranno riferimento alla disciplina “gemella” del Codice del Terzo Settore, la quale, a sua volta, richiama la responsabilità – civile e penale – degli amministratori delle società commerciali disciplinata dal codice civile.

In ogni caso riteniamo che, come misura minima, dovrà essere adottato un sistema di rilevazioni contabili che consenta la predisposizione di un bilancio in senso tecnico costituito, oltre che dal conto economico/rendiconto, anche dallo stato patrimoniale.

In sostanza, occorrerà tenere la contabilità ordinaria, e non sarà più sufficiente la redazione di un semplice prospetto entrate/uscite.

Considerato l'effetto di protezione dei patrimoni personali dei dirigenti sportivi che può essere ottenuto attraverso l'acquisizione della personalità giuridica (che si pone



Giuliano Sinibaldi

Dottore Commercialista - Revisore Legale
Consulenza Enti Terzo Settore e Società Sportive



sostanzialmente in alternativa con la trasformazione del sodalizio in S.S.D. a r.l.) questa possibilità dovrà essere attentamente vagliata.

Distinti saluti

Dott. Giuliano Sinibaldi