

Fondazione Giovanni Paolo II per lo sport

Dalla riforma del Terzo Settore alle forme per promuovere attività sportive dilettantistiche

L'uomo non può prendere due sentieri alla volta

Salvatore Bertolami

15 giugno 2024

Contenuti

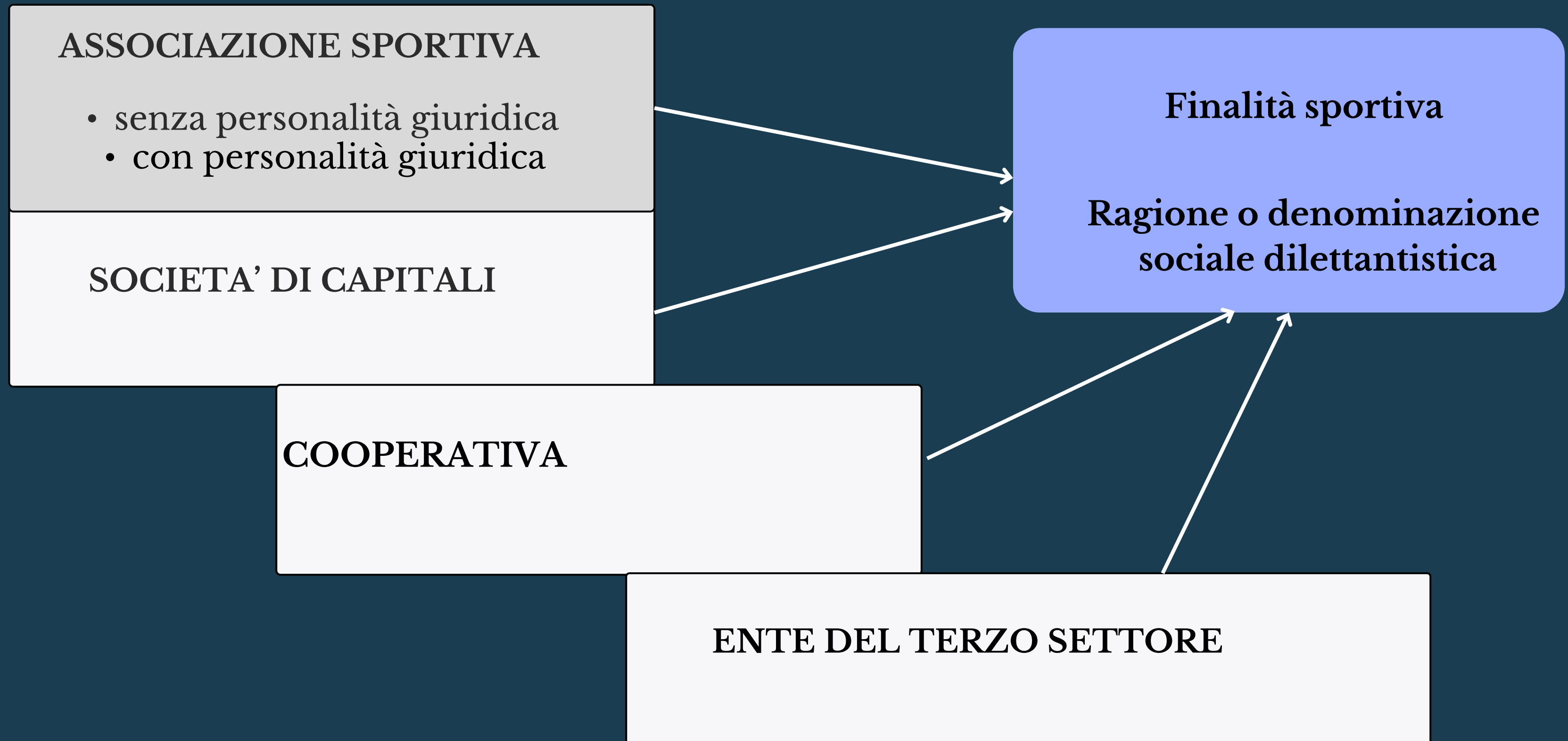
1	4	7
Introduzione	Le Società Sportive Dilettantistiche (SSD)	Alcune considerazioni di natura fiscale
2	5	
L'Oratorio e i circoli parrocchiali	Gli Enti del Terzo Settore (ETS)	
3	6	
Le associazioni senza e con personalità giuridica	Le A.P.S.	

“Una decisione deve essere presa, la migliore, se possibile”

Questa breve presentazione ha l'obiettivo di fornire delle conoscenze utili a individuare il “vestito” adatto alla gestione della vostra attività sportiva pur nella consapevolezza che ogni “abito” ha i suoi vantaggi e svantaggi che dovranno, pertanto, essere costantemente valutati nel tempo in modo da adeguarli all'evoluzione dell'attività







L'ORATORIO

- Legge 206/2003

CIRCOLI PARROCCHIALI

- attività associativa volontari
- agevolazioni in fase di tesseramento in alcuni EPS

Funzione sociale ed educativa dell'oratorio

- attività educativa:
 - attività istituzionale
 - nessuna autorizzazione amministrativa
 - responsabilità del parroco
- attività strumentale:
 - costituzione di un'associazione
 - attività sportiva prevalente
 - agevolazioni tributarie
 - inopportunità gestione diretta parrocchia

ART. 7 - ATTO COSTITUTIVO E STATUTO

Le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione
- b) l'oggetto sociale con specifico riferimento all'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;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione
- d) l'assenza di fini di lucro ai sensi dell'articolo 8
- e) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del codice civile

f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;

g) le modalità di scioglimento dell'associazione

h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni

**N.B.: il requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica
NON è richiesto per gli ETS
(ad esempio ASD/APS - SSD/Impresa Sociale)**

ART. 9 - ATTIVITA' STRUMENTALI E SECONDARIE

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche possono esercitare attività diverse da quelle principali di cui all'articolo 7, comma 1, lettera b), a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e che abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali, secondo criteri e limiti definiti con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottarsi ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

I proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promopubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive sono esclusi dal computo dei criteri e dei limiti .

ART. 8 - ASSENZA SCOPO DI LUCRO

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche destinano eventuali utili e avanzi di gestione allo svolgimento dell'attività statutaria o all'incremento del proprio patrimonio

È vietata la distribuzione anche indiretta di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominati a soci o associati, lavoratori e collaboratori, amministratori e altri componenti degli organi sociali, anche in caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto

ART. 11 - INCOMPATIBILITA'

È vietato agli amministratori delle ASD di ricoprire qualsiasi carica in altre ASD o SSD della medesima Federazione sportiva, disciplina sportiva o Ente di Promozione Sportiva riconosciuta dal CONI.

ACQUISIZIONE DELLA PERSONALITA' GIURIDICA

Procedura standard

Le associazioni riconosciute sono disciplinate dagli articoli che vanno dal 14 a 24, art. 27 e, infine, dagli artt. 29 a 35 del Libro I del Codice civile, e sono tali quelle che hanno richiesto e ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica da parte dello Stato

La domanda per il riconoscimento della personalità giuridica deve essere redatta per atto pubblico ed esso andrà richiesto presso gli Uffici della Regione (art. 5 del D.P.R. n. 361/2000) che operano nelle materie attribuite ad esse dall'art. 14 del D.P.R. n. 616/1977, oppure presso la Prefettura - Ufficio Territoriale di Governo.

ACQUISIZIONE DELLA PERSONALITA' GIURIDICA

ART. 14 - D. LGS. 39/2021 associazioni iscritte al RAS

Viene previsto un patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica. A tal fine si considera patrimonio minimo una somma liquida e disponibile non inferiore a 10.000 euro. Se tale patrimonio è costituito da beni diversi dal denaro, il loro valore deve risultare da una relazione giurata, allegata all'atto costitutivo, di un revisore legale o di una società di revisione legale iscritti nell'apposito registro.

Le società sportive dilettantistiche (ssd) si distinguono dalle asd per la forma giuridica: sono, infatti, una speciale categoria di società di capitali, caratterizzate dall'assenza del fine di lucro, che esercitano attività sportiva dilettantistica. Le SSD godono del medesimo regime fiscale di favore previsto per le asd, in presenza di alcuni requisiti statutari e di gestione.

Le società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, di cui alla Legge n. 289/2002 (art. 90, co. 17, lett. c)), possono usufruire delle agevolazioni previste da tale legge. Per fruire delle varie “agevolazioni fiscali” le SSD, come pure le ASD, devono rispettare una serie di norme e seguire determinati adempimenti

Le differenze tra ASD e SSD

4.1

A.S.D.

S.S.D.

Ente non commerciale di tipo associativo

Società di capitali (spa, srl o soc. coop.)

Finalità di promozione sportiva dilettantistica

Finalità di promozione sportiva dilettantistica

Senza scopo di lucro

Senza scopo di lucro

Responsabilità patrimoniale dei soggetti che agiscono in nome e per conto dell'associazione

Autonomia patrimoniale e responsabilità dei soci limitata al capitale conferito

Organizzazione e partecipazione democratica all'amministrazione e alla gestione

Organizzazione e partecipazione capitalistica all'amministrazione e alla gestione

Definizione

La Legge n. 106/2016, nell'art. 1, co. 1, fornisce una definizione giuridica degli Enti del Terzo Settore: “Per Terzo Settore si intende il complesso degli Enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi”.

Agli enti religiosi civilmente riconosciuti le norme del CTS si applicano, limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'articolo 5, a condizione che per tali attività gli enti:

- **adottino un regolamento, in forma di atto pubblico o scrittura privata autenticata;**
- **recepisca le norme del CTS e sia depositato nel Registro unico nazionale del Terzo settore;**
- **costituiscano un patrimonio destinato;**
- **tengano separatamente le scritture contabili.**

Finalità

Valorizzare il perseguimento di finalità di interesse generale e l'assenza di lucro soggettivo dando rilievo alle modalità con cui le attività istituzionali sono poste in essere

Come

Attraverso il Codice del Terzo settore si costituisce un corpo normativo organico, volto a regolare sia sul piano civilistico che sul piano tributario gli enti non lucrativi che svolgono attività di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche o di utilità sociale.

Come

Sotto il profilo civilistico il Codice del Terzo settore, introdotto con il D.Lgs. n. 117/2017:

- istituisce, con il Registro unico nazionale del Terzo settore, un sistema unitario di registrazione degli enti;
- prevede una nuova procedura semplificata per il riconoscimento della personalità giuridica degli ETS;
- introduce un «modello base» di governance degli ETS in forma di associazione e fondazione (valorizzando, in ogni caso, l'autonomia statutaria);
- delinea un quadro normativo unitario che tiene conto, allo stesso tempo, di specifiche tipologie di ETS (ODV, APS, imprese sociali);

Come

L'art. 4, comma 1 del CTS specifica che possono assumere la qualifica di ETS (nel rispetto degli altri requisiti stabiliti dal Codice):

- organizzazioni di volontariato (ODV);
- associazioni di promozione sociale (APS);
- enti filantropici;
- imprese sociali, incluse le cooperative sociali;
- reti associative;
- società di mutuo soccorso;
- associazioni, riconosciute o non riconosciute;
- fondazioni;
- altri enti di carattere privato, diversi dalle società

Gli Enti Sportivi Dilettantistici, oltre a quanto già visto, potranno quindi assumere anche la forma giuridica prevista dall'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e sono iscritti al Registro delle attività sportive dilettantistiche (art. 5, lettera T)

Tutti gli enti del terzo settore potranno quindi esercitare attività di tipo sportiva dilettantistica, a patto di mantenere quindi la doppia ISCRIZIONE AI REGISTRI.

Requisito essenziale ai fini dell'appartenenza agli enti del Terzo Settore è che le attività siano realizzate senza scopo di lucro in senso soggettivo e che eventuali utili e avanzi di gestione siano reimpiegati nelle attività istituzionali.

Acquisizione personalità giuridica

L'art. 22 introduce una procedura molto più snella, vicina a quella prevista per le società. Il riconoscimento, nel dettaglio, avviene in maniera automatica con l'iscrizione nel Registro, previo controllo notarile.

Il notaio che riceve l'atto costitutivo dell'associazione/fondazione deve accertare la sussistenza delle condizioni previste per la costituzione dell'ente e per assumere la qualifica di ETS, nonché del patrimonio minimo richiesto per il riconoscimento, che deve essere:

- non inferiore a 15.000 euro per le associazioni
- non inferiore a 30.000 euro per le fondazioni.

Compatibilità tra registro CONI/RAS e RUNTS

Non vi è alcuna incompatibilità tra Registro CONI/RAS e RUNTS e non vi è alcuna preclusione in merito alla contemporanea iscrizione in entrambi i registri (come confermato anche dalla Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 8/E del 2018).

Gli iscritti ad entrambi i registri potranno cumulare una serie di benefici scegliendo la forma giuridica più adatta. A tal fine gli statuti dovranno essere adeguati e prevedere determinate clausole:

- le clausole per il riconoscimento dell'associazione sportiva da parte del CONI/RAS (art. 90 della L. 289/2002 ed eventuali norme speciali per particolari categorie di enti sportivi);
- quelle necessarie per la fruizione del particolare regime fiscale previsto, a fini IRES e IVA, per gli enti associativi (art. 148 TUIR e art. 4 D.P.R. 633/72);
- a ciò si aggiunge, per gli enti che intendono accedere al Terzo settore, il rispetto dei requisiti del D. Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore, o "CTS") o del D.Lgs. 112/2017 (per le imprese sociali).

Attività di interesse generale e non commercialità degli ETS

Si considerano non commerciali le attività di interesse generale:

- svolte dall'ETS a titolo gratuito o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto conto anche degli apporti della pubblica amministrazione e salvo eventuali importi di partecipazione alla spesa previsti dall'ordinamento (art. 79, comma 2);
- non concorrono alla formazione del reddito degli ETS non commerciali le attività di raccolte pubbliche occasionali di fondi e i contributi o apporti erogati dalle amministrazioni pubbliche per le attività di cui ai citati commi 2 e 3 (art. 79, comma 4);
- si considerano non commerciali, per gli ETS a carattere associativo, le quote associative che non assumono natura di corrispettivo specifico (art. 79, comma 6).

Attività di interesse generale e non commercialità degli ETS

La normativa prevede un margine di flessibilità ai fini della qualificazione come commerciali/non commerciali delle attività degli ETS, specificando che le attività di interesse generale si considerano non commerciali se i corrispondenti ricavi non superano del 6% i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per un massimo di due periodi di imposta consecutivi

A prescindere dalle previsioni statutarie, infatti, l'ETS deve considerarsi commerciale laddove, nel medesimo periodo d'imposta, i proventi derivanti dalle attività di interesse generale svolte in forma d'impresa e delle attività secondarie prevalgano sulle entrate derivanti dalle attività di interesse generale svolte con modalità non commerciali (art. 79, comma 5).

Attività di interesse generale e non commercialità degli ETS

Tra le entrate di natura non commerciale devono includersi i contributi, le sovvenzioni, le liberalità, le quote associative ed ogni altra entrata assimilabile, nonché il valore normale delle cessioni di beni o prestazioni di servizi effettuati con modalità non commerciali.

Dal computo delle entrate commerciali devono essere escluse, per espressa previsione legislativa, quelle derivanti dalle attività di sponsorizzazione

Requisiti per diventare APS

In base alle disposizioni del CTS, ai fini dell'iscrizione nel Registro unico in qualità di associazione di promozione sociale sono necessari i seguenti specifici requisiti:

- costituzione in forma di associazione, riconosciuta o non riconosciuta;
- numero di associati non inferiore a 7 persone fisiche o a 3 APS;
- svolgimento in favore dei propri associati, di loro familiari o di terzi di una o più attività di cui all'articolo 5 (tra le quali rientra anche l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche), avvalendosi in modo prevalente dell'attività di volontariato degli associati.

Laddove i soci siano altre associazioni o enti, va considerato che per le APS l'ammissione come associati di altri enti del Terzo settore o senza scopo di lucro è consentita a condizione che il loro numero non sia superiore al 50% del numero delle APS.

ASD -APS

VANTAGGI	SVANTAGGI	UGUALE
personalità giuridica con iscrizione RUNTS	inapplicabilità della L. 398/1991	stessa disciplina compensi sportivi
social bonus	erogazione rimborsi spese solo per costi effettivamente sostenuti	deducibilità delle sponsorizzazioni fino a 200mila
cooperazione e coinvolgimento con le amministrazioni pubbliche	inapplicabilità artt. 143,144,148 e 149 TUIR (decommercializzazione di alcuni proventi specifici)	
agevolazioni all'accesso al credito		
regime fiscale agevolato previsto per le APS		

Regime fiscale APS

Non si considerano commerciali le attività svolte dalle associazioni di promozione sociale in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, dei propri associati e dei familiari conviventi degli stessi, di altre associazioni di promozione sociale che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o iscritti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché nei confronti di enti composti in misura non inferiore al settanta per cento da enti del Terzo settore ai sensi dell'articolo 5, comma 1, lettera m).

La ASD che si iscrive nella sezione delle APS potrà mantenere un regime simile a quello originario di cui alla L. 398/1991.

In particolare:

- potrà optare per la tassazione forfetaria delle eventuali attività commerciali, con applicazione del coefficiente di redditività del 3%. Va evidenziato che rispetto al plafond previsto dalla L. 398/1991 (400mila euro), l'opzione per il forfettario dell'art. 86 è attualmente prevista solo per le APS con ricavi annui inferiori a 130mila;
- potrà beneficiare di una decommercializzazione analoga a quella di cui all'art. 148, comma 3, del Tuir (ai sensi dell'art. 85 del CTS)

Regime fiscale APS

Ai fini IVA, anziché la detrazione forfettaria al 50% (prevista per i proventi delle attività commerciali delle ASD che rientrano nel citato plafond di ricavi di 400mila euro), è previsto l'esonero dal versamento dell'IVA e dai connessi adempimenti, nonché dalla tenuta delle scritture contabili (salvo l'obbligo di conservazione dei documenti emessi e ricevuti). Si tratta di un regime simile a quello dei c.d. contribuenti minori (art. 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014), in forza del quale l'ASD non detrarrà l'IVA, che si trasformerà in un costo deducibile.

L'agevolazione IVA è legata all'opzione per la tassazione forfettaria IRES di cui all'art. 86 del CTS, per cui potranno beneficiarne solo le ASD con ricavi da attività commerciali inferiori a 130 mila euro.

Valutazione fiscale accesso Terzo Settore: le entrate

Entrata	APS	ASD in 398/91	Altro ETS
Quote associative	Dec. ex art. 79 CTS	Dec. ex art. 148, co. 1 e 2 TUIR	Dec. ex art. 79
Corrispettivi specifici versati per att. istituzionale	Dec. ex art. 85 CTS	Dec. ex art. 148, co. 3 TUIR	Non è prevista una ipotesi di dec. specifica. Si applica l'art. 79 CTS per valutare se commerciale o no
Ricavi da att. commerciale connessa alle attività istituzionali	<ul style="list-style-type: none"> • se <130mila: regime forf. ex art. 86 CTS • se >130mila regime for. ex art. 80 CTS 	Regime agevolato ex L. 398/1991	regime forf. ex art. 80 CST
Ricavi da att. commerciali non connesse	<ul style="list-style-type: none"> • se <130mila: regime forf. ex art. 86 CTS • se >130mila regime for. ex art. 80 CTS 	esclusi dal regime della 398/1991 e sottoposti al regime ordinario	regime forf. ex art. 80 CST
Sponsorizzazioni	<ul style="list-style-type: none"> • non considerate ai fini del test di comm. • tassati come comm. secondo i regimi CTS 	integralmente deducibili fino a 200 mila	non considerate ai fini del test di comm. Tassati come comm. secondo i regimi CTS

Valutazioni fiscali nell'accesso al Terzo settore

Le entrate da attività commerciali: confronto tra L. 398/91 e art. 86 CTS

Regime agevolato delle ASD (L. 398/1991)	Regime forfettario per le attività commerciali svolte dalle APS (art. 86 CTS)
<p style="text-align: center;">IMPOSTE DIRETTE</p> <p>entro la soglia dei 400mila euro, il reddito è pari al 3% dei proventi commerciali conseguiti</p>	<p style="text-align: center;">IMPOSTE DIRETTE</p> <ul style="list-style-type: none"> • se i ricavi non superano i 130mila euro si applica il regime forfettario del 3% • Se superi a 130mila, si applicano i regimi fiscali del CTS o il regime forfettario previsto dall'art. 80
<p style="text-align: center;">IVA</p> <p>50% dell'IVA incassata</p>	<p style="text-align: center;">IVA</p> <p>è previsto l'esonero degli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili (fermo restando l'obbligo di conservare i documenti emessi e ricevuti) e l'esonero dal versamento dell'IVA e dai relativi obblighi</p>

Fondazione Giovanni Paolo II per lo sport

GRAZIE

Salvatore Bertolami

15 giugno 2024