

Corso FIP

La Riforma dello Sport: gli Enti Sportivi

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

Roma – 2 maggio 2023

Le disposizioni normative di riferimento

... normativa in vigore fino al 30.06.2023 ...

- **Art. 90 L. 289/2002** - Disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica

... la nuova normativa di nostro interesse ...

- **D.lgs. n. 36 del 28.02.2021** - Attuazione dell'art. 5 della L. 86/2019, recante **riordino e riforma** delle **disposizioni in materia di enti sportivi** professionistici e **dilettantistici**, nonché di lavoro sportivo. Testo aggiornato con le modifiche introdotte dal **D.Lgs. n. 163 del 05.10.2022** pubblicato nella G.U. n. 256 del 02.11.2022.
- **D.lgs. n. 39 del 28.02.2021** - Attuazione dell'art. 8 della L. 86/2019, recante **semplificazione di adempimenti relativi agli organismi sportivi**.

La forma giuridica

Art. 90 co. 17 L. 289/2002

Le società e associazioni sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica e possono assumere una delle seguenti forme:

- a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato ...;
- c) società sportiva di capitali o cooperativa costituita secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro.

Art. 6 – D.Lgs. 36/2021

Gli enti sportivi dilettantistici indicano nella denominazione sociale la **finalità sportiva** e la ragione o la denominazione sociale **dilettantistica** e possono assumere una delle seguenti **forme giuridiche**:

- a) **associazione sportiva priva di personalità giuridica** disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- b) **associazione sportiva con personalità giuridica** di diritto privato;
- c) **società di capitali e cooperative** di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile;

La forma giuridica

Art. 90 co. 17 - L. 289/2002

... non previsto ...

Art. 6 – D.Lgs. 36/2021

c-bis) **enti del terzo settore** costituiti ai sensi dell'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** di cui all'articolo 10 del presente decreto.

2. Agli enti del terzo settore iscritti sia al RUNTS sia al Registro delle attività sportive dilettantistiche **si applicano le disposizioni del presente decreto limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata** e, relativamente alle disposizioni del presente Capo I, solo in quanto **compatibili** con il **d.lgs. 117/2017**, e, **per le imprese sociali**, con il **d.lgs. 112/2017**.

La forma giuridica

Art. 90 co. 17 - L. 289/2002

... non previsto ...

Art. 6 – D.Lgs. 36/2021

3. Gli enti sportivi dilettantistici **si affiliano annualmente** alle Federazioni Sportive Nazionali, alle Discipline Sportive Associate e agli Enti di Promozione Sportiva.

Gli enti sportivi dilettantistici possono affiliarsi **contemporaneamente anche a più di un organismo sportivo affiliante.**

La forma giuridica

Sull'art. 6, comma 1, lett. c-bis, e comma 2 del D.Lgs. 36/2021

Come detto, l'articolo 6 del Dlgs. 36/2021 al comma 1, lettera c-bis e al comma 2, prevede di fatto la possibilità per gli ETS di iscriversi al Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RAS) di cui all'art. 10 del Dlgs 36/2021.

Gli ETS, quali soggetti iscrivibili nel RAS, non sono però previsti né dall'art. 10 del d.lgs. 36/2021, che prevede il riconoscimento sportivo per le sole ASD e SSD, né dagli art. 5 e seguenti del d.lgs. 39/2021. Dette norme dispongono, infatti, che gli organismi affilianti devono ricevere le sole istanze di affiliazione delle ASD e SSD, per cui gli ETS non sembrerebbero inclusi tra i soggetti iscrivibili nel RAS attraverso l'affiliazione.

Possibili problemi applicativi

- Sarà necessaria una modifica delle suddette norme oppure per iscriverne nel RAS gli ETS è sufficiente il solo richiamo previsto nell'art. 6 del d.lgs. 36/21?
- Gli organismi affilianti potranno affiliare gli ETS e chiedere la loro iscrizione nel Registro Nazionale in assenza di una specifica indicazione normativa al riguardo e in assenza di statuti e regolamenti che attualmente lo prevedano?

Atto Costitutivo e Statuto

Art. 90 co. 18 - L. 289/2002

Le società e 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 riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;

Art. 7 – D.Lgs. 36/2021

Le società e 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;

Atto Costitutivo e Statuto

Art. 90 co. 18 - L. 289/2002

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 dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative 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 statuari;

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.

Art. 7 – D.Lgs. 36/2021

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 statuari;

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.

Atto Costitutivo e Statuto

Art. 90 co. 18 - L. 289/2002

... non previsto ...

Art. 7 – D.Lgs. 36/2021

1-bis) Laddove **le associazioni e le società sportive** che siano state costituite per il perseguimento delle finalità di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n 117, abbiano assunto la **qualifica di enti del terzo settore, anche nella forma di impresa sociale**, e siano **iscritte al Registro unico del terzo settore**, il **requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica** di cui al comma 1, lettera b), **non è richiesto**.

1-ter) Le **società sportive dilettantistiche** sono disciplinate dalle **disposizioni del codice civile** riguardanti il contenuto dell'atto costitutivo e dello statuto e la forma societaria adottata. Rimangono **escluse le disposizioni riguardanti la distribuzione degli utili**, fatto salvo quanto previsto all'articolo 8, commi 3 e 4-bis, e **la distribuzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento**.

Assenza di fine di lucro

Art. 8 – D.Lgs. 36/2021 – Assenza di fine di lucro (lett. d dell’art. 7)

La definizione di «**assenza di fine di lucro**» viene **rivista e ampliata** dal presente decreto.

La norma stabilisce, in primis, che le associazioni e le società sportive dilettantistiche **devono destinare** eventuali **utili** ed **avanzi di gestione**:

- allo **svolgimento dell'attività statutaria** *oppure*
- all'**incremento del proprio patrimonio**.

A tal fine, è **vietata** la **distribuzione, anche indiretta**, di **utili** ed **avanzi** di gestione, **fondi** e **riserve** comunque denominati, a **soci** o **associati**, **lavoratori** e **collaboratori**, **amministratori** ed altri **componenti** degli **organi sociali**, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento individuale del rapporto.

Per la definizione di distribuzione indiretta di utili, la norma rinvia espressamente alle disposizioni dell’art. 3, co. 2, ultimo periodo, e co. 2-bis, del decreto legislativo 112/2017 (Imprese Sociali), che prevede quanto segue ...

Assenza di fine di lucro

... si considerano in ogni caso **distribuzione indiretta di utili**:

- a) la **corresponsione** ad **amministratori, sindaci** e a **chiunque rivesta cariche sociali** di **compensi** individuali **non proporzionati** all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni;
- b) la **corresponsione** ai **lavoratori subordinati** o **autonomi** di **retribuzioni** o **compensi superiori** del **40%** rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai **contratti collettivi**;
- c) la **remunerazione** degli **strumenti finanziari** diversi dalle azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, in misura **superiore a due punti** rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi;
- d) l'**acquisto** di **beni** o **servizi** per **corrispettivi** che, senza valide ragioni economiche, siano **superiori** al loro **valore normale**;
- e) le **cessioni** di **beni** e le prestazioni di **servizi**, a **condizioni più favorevoli** di quelle di mercato, a soci, associati o partecipanti, ai fondatori, ai componenti gli organi amministrativi e di controllo, a coloro che a qualsiasi titolo operino per l'organizzazione o ne facciano parte, ai soggetti che effettuano erogazioni liberali a favore dell'organizzazione, ai loro parenti entro il terzo grado ed ai loro affini entro il secondo grado, nonché alle società da questi direttamente o indirettamente controllate o collegate, esclusivamente in ragione della loro qualità;
- f) la **corresponsione** a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, di **interessi passivi**, in dipendenza di prestiti di ogni specie, **superiori di quattro punti** al tasso annuo di riferimento. Il predetto limite può essere aggiornato con apposito decreto ministeriale.

Assenza di fine di lucro

Per le **società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche**, il comma 3 dell'art. 8 del d.lgs. 36/21, prevede la possibilità di **destinare una quota inferiore al 50%** degli **utili** e degli **avanzi** di gestione annuali, **dedotte eventuali perdite** maturate negli **esercizi precedenti**, come segue:

- ad **aumento gratuito** del **capitale sociale** sottoscritto e versato dai soci, nei **limiti** delle **variazioni dell'indice ISTAT** nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, *oppure*
- alla **distribuzione**, anche mediante aumento gratuito del capitale sociale o l'emissione di strumenti finanziari, di **dividendi ai soci**, in misura comunque **non superiore** all'**interesse** massimo dei **buoni postali fruttiferi**, **aumentato** di **2,5 punti** rispetto al capitale effettivamente versato.

Le suddette disposizioni **non si applicano** agli enti sportivi costituiti nella forma di **società cooperativa a mutualità prevalente** ex articolo 2512 del codice civile. Ad esse si applicano le specifiche previsioni e requisiti di cui all'art. 2514 del codice civile (vedi slide successiva).

Sempre per le **società e cooperative sportive dilettantistiche** è ammesso il **rimborso** al socio **del capitale effettivamente versato** ed **eventualmente rivalutato o aumentato** nei limiti di cui sopra (co. 4, art. 8 del d.lgs. 36/21).

Assenza di fine di lucro

Il comma 4-bis dell'art. 8 del d.lgs. 36/21, al fine di incoraggiare l'attività di avviamento e di promozione dello sport e delle attività motorie, **aumenta fino all'80% la quota di utili destinabile ad aumento del capitale o a distribuzione di dividendi ai soci**, con i seguenti limiti:

- **deve trattarsi di enti sportivi che gestiscono palestre o impianti sportivi in qualità di proprietari, conduttori o concessionari,**
- **devono essere sempre rispettate le condizioni indicate nella slide precedente (ex comma 3) e, quindi, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti e in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.**

ATTENZIONE AI POSSIBILI RIFLESSI FISCALI DERIVANTI DALLA DESTINAZIONE DELL'UTILE

Occorre valutare la **potenziale incompatibilità** delle suddette disposizioni rispetto alle seguenti lettere dell'**art. 148, comma 8, del TUIR**:

- divieto di distribuire** anche in modo indiretto, **utili o avanzi** di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, **salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge**;
- intrasmisibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.**

Assenza di fine di lucro

Più in generale, la **normativa tributaria** (art. 148, co. 8, TUIR e art. 4, co. 7, Dpr 633/72) prevede che, al fine di applicare alle ASD e SSD le particolari disposizioni fiscali agevolative, gli **atti costitutivi** o gli **statuti**, redatti nella forma dell'**atto pubblico** o della **scrittura privata autenticata** o **registrata**, devono contenere le seguenti **clausole**:

- a) **divieto di distribuire**, anche in modo indiretto, **utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale** durante la vita dell'associazione, **salvo** che destinazione e distribuzione non siano **imposte dalla legge** (*incompatibilità art. 8 d.lgs. 36/2021 per SSD?*);
- b) **obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente**, in caso di scioglimento, **ad altra associazione con finalità analoghe** o a fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo;
- c) **disciplina uniforme del rapporto associativo** e delle **modalità associative** volte a garantire l'**effettività del rapporto medesimo**, **escludendo** espressamente la **temporaneità** della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il **diritto di voto** per l'**approvazione** e le **modificazioni dello statuto** e dei **regolamenti** e per la **nomina** degli **organi direttivi** dell'associazione (*non si applica alle SSD – Circ. AdE 18/2018 par. 7.3*);
- d) **obbligo di redigere e approvare annualmente un rendiconto economico-finanziario**;
- e) **eleggibilità libera degli organi amministrativi**, principio del **voto singolo**, **sovranità dell'assemblea** degli associati e criteri di loro **ammissione** ed **esclusione**, criteri e idonee forme di **pubblicità delle convocazioni assembleari**, delle relative **delibere** e **rendiconti** (*non si applica alle SSD – Circ. AdE 18/2018 par. 7.3*);
- f) **intrasmissibilità della quota associativa** ad eccezione dei trasferimenti per causa di morte e non rivalutabilità della stessa (*incompatibilità art. 8 d.lgs. 36/2021 per SSD?*).

Assenza di fine di lucro

IPOTESI DI DISTRIBUZIONE UTILI DI UNA SSD

- ✓ Capitale sociale versato = €. 100.000
- ✓ Utile d'esercizio al netto perdite pregresse = €. 30.000
- ✓ Massimo utile potenzialmente distribuibile inferiore al **50%** di €. 30.000 = **€. 14.499**
oppure
- ✓ Massimo utile potenzialmente distribuibile fino all' **80%** di €. 30.000 = **€. 24.000**
- ✓ Interesse massimo buoni fruttiferi postali (fonte Poste Italiane 2022) = 3,5
- ✓ **Interesse** maggiorato di 2,5 punti = **6**
- ✓ **Quota massima utile distribuibile** (€. 100.000 x 6%) = **€. 6.000**

Pertanto, pur avendo la possibilità di distribuire una quota di utile pari ad €. 14.999 oppure una quota di utile pari ad €. 24.000, **il limite dei 6 punti**, anche in presenza di un capitale sociale di €. 100.000, **sembra determinare una forte limitazione del possibile dividendo assegnabile ai soci** (massimo €. 6.000).

L'obiettivo della nuova normativa di incentivare gli investimenti nel mondo sportivo con l'aumento fino all'80% dell'utile distribuibile, **non sembra in effetti raggiunto** in ragione degli anzidetti ulteriori limiti.

Assenza di fine di lucro

IPOTESI DESTINAZIONE UTILI AD AUMENTO DEL CAPITALE SOCIALE DI UNA SSD

- ✓ Capitale sociale versato = €. 100.000
- ✓ Utile d'esercizio al netto perdite pregresse = €. 30.000
- ✓ Massimo utile destinabile ad aumento del C.S. inferiore al **50%** di €. 30.000 = **€. 14.499**
oppure
- ✓ Massimo utile destinabile ad aumento del C.S. fino all' **80%** di €. 30.000 = **€. 24.000**
- ✓ **Indice ISTAT** dei prezzi al consumo FOI (mese ottobre 2022) = 11,5
- ✓ **Quota massima utile destinabile ad aumento del C.S.** (€. 100.000 x 11,5%) = **€. 11.500**

Rispetto alla precedente ipotesi fatta per la distribuzione di utili, in presenza di un tasso di inflazione elevato, la situazione sembra “migliorare” con riguardo alla destinazione dell'utile ad aumento del capitale.

In ogni caso **non sembra esserci alcun vantaggio tra società** che possono arrivare **fino al 50%** degli utili e società che hanno invece il **limite elevato fino all'80%**.

Attività secondarie e strumentali

Art. 9 – D.Lgs. 36/2021 – Attività secondarie e strumentali (lett. b dell'art. 7)

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche, **in aggiunta 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 (ex articolo 7, comma 1, lettera b), **potranno esercitare anche attività diverse dalle precedenti a condizione che:**

- ✓ l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano,
- ✓ abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali, secondo criteri e limiti che dovranno essere definiti con apposito 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.

Il comma 1-bis precisa che **non rientrano** nel computo delle attività secondarie e strumentali, **le attività derivanti da rapporti di:**

- **sponsorizzazione,**
- **promopubblicitari,**
- **cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti,**
- **gestione di impianti e strutture sportive.**

Attività secondarie e strumentali

Definizione attività diverse per gli ETS D.M. 19 maggio 2021, n. 107

Con riguardo agli Enti del Terzo Settore, il decreto interministeriale 107/2021 stabilisce che le attività diverse sono definite come **strumentali** se, indipendentemente dal loro oggetto, sono realizzate in via esclusiva per il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'Ente.

Le attività diverse di cui all'articolo 6 del d.lgs. 117/2017 (CTS) si considerano **secondarie** rispetto alle attività di interesse generale qualora, in ciascun esercizio, ricorra almeno una delle seguenti condizioni:

- ✓ i relativi **ricavi non** siano **superiori al 30% delle entrate complessive** dell'ETS;
- ✓ i relativi **ricavi non** siano **superiori al 66% dei costi complessivi** dell'ETS.

Attività secondarie e strumentali

Obblighi e Sanzioni per gli ETS ex D.M. 19 maggio 2021, n. 107

Nel caso di **mancato rispetto** del **rapporto percentuale** per **due esercizi consecutivi** o di **omessa segnalazione** del **superamento**, l'ufficio del Registro unico nazionale territorialmente competente dispone la **cancellazione dell'ente dal RUNTS**.

Tornando alla riforma dello sport e alle attività diverse previste dall'art. 9 del D.Lgs. 36/2021, sarà importante conoscere come il decreto interministeriale definirà le attività diverse, nonché i criteri e i limiti entro i quali le attività saranno considerate **secondarie e strumentali**.

Sicuramente l'esclusione *ex lege* delle sponsorizzazioni e delle altre attività introdotta dal decreto correttivo rappresenta un aspetto importante, perché consentirà agli enti sportivi di svolgere - senza limitazioni - le suddette attività, che spesso rappresentano la fonte delle loro maggiori entrate, se non addirittura uniche entrate.

Attività secondarie e strumentali

Possibili riflessi fiscali legati alle attività “diverse”

Quali saranno allora le conseguenze ove le attività secondarie dovessero superare quelle principali?

- Le ASD e le SSD potrebbero perdere i requisiti per mantenere l'iscrizione del nuovo Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (RAS), con tutte le conseguenze del caso derivanti dalla perdita della natura dilettantistica dell'ente.
- Altri riflessi si potrebbero avere sotto il profilo fiscale con riguardo alla natura commerciale o non commerciale dell'ente. Oggi, infatti, per le ASD è prevista una norma di favore, l'art. 149 del Tuir, che, anche in presenza di svolgimento in via prevalente di attività commerciale, al comma 4 dispone che le associazioni sportive dilettantistiche non perdono comunque la qualifica di ente non commerciale, potendo quindi applicare le disposizioni agevolative di cui all'art. 148 del Tuir (cd decommercializzazione dei corrispettivi).
L'eventuale perdita dei requisiti e la cancellazione dal RAS per effetto dello svolgimento delle attività secondarie, potrebbe in sostanza comportare l'inefficacia della suddetta disposizione fiscale di favore contenuta nell'art. 149 Tuir.

Incompatibilità amministratori

Art. 90 co. 18 bis - L. 289/2002

È fatto **divieto** agli **amministratori** delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche di **ricoprire la medesima carica** in altre SSD o ASD **nell'ambito della medesima FSN o DSA** se riconosciute dal CONI, ovvero **nell'ambito della medesima disciplina** facente capo ad un **EPS**.

Lo spirito della norma sembra essere quello di evitare situazioni di conflitto di interesse e di promiscuità, che possono comportare il venir meno di alcuni requisiti essenziali degli enti sportivi, quale ad esempio quello della democraticità e dell'assenza di lucro.

Non è però chiaro **quali** siano o possano essere **le conseguenze** legate ad un eventuale **mancato rispetto del divieto in questione**.

Il mancato rispetto del divieto comporta riflessi solo sul soggetto che si trova a ricoprire due o più cariche incompatibili oppure produce riflessi anche in seno alle ASD e/o SSD coinvolte?

Gli enti coinvolti subiranno conseguenze quale, ad esempio, la perdita dello status di ASD o SSD, con conseguente perdita delle relative agevolazioni fiscali?

Art. 11 – D.Lgs. 36/2021

È fatto **divieto** agli **amministratori** delle associazioni e società sportive dilettantistiche di **ricoprire qualsiasi carica** in altre SSD o ASD **nell'ambito della medesima FSN, DSA o EPS** riconosciuti dal CONI.

Riconoscimento ai fini sportivi

Art. 7 - D.L. 136/2004

In relazione alla necessità di confermare che il **CONI** è **unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle società e dalle associazioni dilettantistiche**, le disposizioni di cui ai commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11 e 12 dell'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, si applicano alle società ed alle associazioni sportive dilettantistiche che sono in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI, quale garante dell'unicità dell'ordinamento sportivo nazionale ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, e successive modificazioni.

Il CONI trasmette annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze - Agenzia delle entrate, l'elenco delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi.

Art. 10 – D.Lgs. 36/2021

Le ASD e le SSD sono **riconosciute**, ai fini sportivi, dalle FSN, dalle DSA, dagli EPS.

La **certificazione** della **effettiva natura dilettantistica dell'attività svolta** da società e associazioni sportive, ai fini delle norme che l'ordinamento ricollega a tale qualifica, avviene **mediante l'iscrizione del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche**, tenuto dal **Dipartimento per lo sport**, il quale **trasmette annualmente** al Ministero dell'economia e delle finanze - **Agenzia delle entrate** l'elenco delle società e delle associazioni sportive ivi iscritte.

Il **Dipartimento per lo sport**, avvalendosi della società **Sport e salute S.p.A.**, esercita le **funzioni ispettive**, al fine di verificare il rispetto delle disposizioni del presente Capo. (...)

In caso di **violazione** delle disposizioni di cui al presente Capo, il **Dipartimento per lo sport** **diffida** gli **organi di amministrazione** degli enti dilettantistici a **regolarizzare** i comportamenti illegittimi **entro un congruo termine**, comunque non inferiore a 20 giorni. Nel caso di **irregolarità non sanabili** o **non sanate** entro i termini prescritti il Dipartimento per lo sport **revoca** la **qualifica di ente dilettantistico**.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

A far data **dal 31 agosto 2022**, è stato **attivato il Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche** ed è stato pubblicato il relativo Regolamento.

L'art. 1 (Funzioni del Registro) del Regolamento dispone che il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche viene **istituito presso il Dipartimento per lo Sport** della Presidenza del Consiglio dei Ministri con decorrenza dal 31 agosto 2022 per **assolvere:**

- **alle funzioni di certificazione della natura sportiva dilettantistica dell'attività svolta dalle società e associazioni sportive**, ai sensi dell'art. 10, D.lgs. 36/2021 e dell'art. 5, D.lgs. 39/2021,
- **alle altre funzioni** previste dalla normativa vigente.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

L'art. 4 del Regolamento prevede che Il Registro è **accessibile tramite piattaforma dedicata dal sito web registro.sportesalute.eu** di **Sport e Salute Spa**, che ne cura l'operatività e che si articola, al momento, in **due sezioni**:

- **“sezione pubblica”** - contenente i dati delle ASD e SSD iscritte al Registro medesimo. I dati, aggiornati dagli Organismi sportivi di affiliazione, sono accessibili e consultabili da chiunque mediante la connessione al sito web di Sport e salute Spa;
- **“sezione riservata”** - contenente ulteriori dati relativi alle ASD/SSD, la cui consultazione è riservata all'Organismo sportivo di affiliazione e alle Associazioni/Società iscritte dotate di username e password.

L'**accesso alla sezione riservata**, previa apposita convenzione, è **consentito**, altresì, all'**Agenzia delle Entrate**, al **Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali** e all'**INPS** per il perseguimento delle loro finalità istituzionali.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

❖ Istituzione del Registro (art. 4 d.lgs. 39/21)

Il Registro è:

- istituito **presso il Dipartimento dello Sport**
- interamente **gestito con modalità telematiche**

❖ Gestione del Registro (art. 13 d.lgs. 39/21)

Per la gestione del Registro, il Dipartimento per lo sport si avvale della società **Sport e Salute Spa**.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

❖ Struttura del Registro (art. 5 d.lgs. 39/21)

Nel Registro sono iscritte **tutte le SSD e ASD** che svolgono **attività sportiva**, compresa l'attività **didattica** e **formativa**, operanti nell'ambito di una FSN, DSA ed EPS riconosciuti dal CONI.

Al riguardo, l'**art. 4 del Regolamento** prevede che devono essere iscritti nel Registro **gli enti sportivi dilettantistici** che svolgono **attività sportiva** nonché **la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica**, se riconosciuti ai fini sportivi da un Organismo sportivo e se ad esso affiliati.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

❖ Definizioni (art. 2 del Regolamento RAS)

ATTIVITÀ SPORTIVA: intesa come l'organizzazione e/o la partecipazione di un ente sportivo dilettantistico a competizioni sportive territoriali, nazionali ed internazionali approvate e/o indette dall'Organismo sportivo affiliante, i cui risultati siano riconosciuti dallo stesso Organismo.

ATTIVITÀ DIDATTICA: intesa come l'organizzazione o la partecipazione a corsi di avviamento allo sport e per la pratica della disciplina sportiva organizzati direttamente dall'Organismo sportivo di affiliazione e/o dall'ente sportivo dilettantistico in possesso dei requisiti tecnici richiesti dall'Organismo sportivo affiliante e per attività riconosciute dall'Organismo stesso.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

... *Definizioni (art. 2 del Regolamento RAS)*

ATTIVITÀ FORMATIVE: intese come le iniziative finalizzate alla **formazione** e all'**aggiornamento** dei **tesserati** dell'Organismo sportivo che ha affiliato e riconosciuto l'ente sportivo dilettantistico, incluse le attività di **divulgazione** dei **valori** dello **sport** quale strumento di miglioramento della vita e della salute, nonché mezzo di educazione e di sviluppo sociale, con particolare attenzione a temi come la tecnica della disciplina sportiva, i controlli sanitari, le norme di sicurezza dei tesserati e l'ordinamento sportivo.

Le attività formative devono essere condotte da docenti in possesso di specifiche competenze e professionalità.

Le stesse **possono essere organizzate:**

- direttamente **dall'Organismo sportivo**, *oppure*
- **dall'ente sportivo dilettantistico** in possesso dei requisiti didattici richiesti dall'Organismo sportivo affiliante.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

❖ Iscrizione nel Registro (art. 6 d.lgs. 39/21)

La **domanda di iscrizione** è inviata al Dipartimento per lo sport dalle FSN, DSA o EPS affilianti, su richiesta delle ASD/SSD.

Alla domanda devono essere **allegati** i seguenti documenti attestanti:

- a. la ragione sociale o denominazione, la natura giuridica, il codice fiscale e l'eventuale p. Iva;
- b. i dati inerenti alla sede legale e i recapiti;
- c. la data dello statuto vigente;
- d. la dichiarazione relativa all'oggetto sociale e alle attività sportive, didattiche e formative;
- e. la dichiarazione riguardante la composizione e la durata dell'organo amministrativo e le generalità del legale rappresentante e degli amministratori;
- f. i dati dei tesserati.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

... Iscrizione nel Registro (art. 6 d.lgs. 39/21)

Le ASD/SSD devono trasmettere, in via telematica, entro il 31 gennaio dell'anno successivo, una dichiarazione riguardante **l'aggiornamento** dei suddetti **dati** e ogni altra modifica intervenuta nell'anno precedente.

Entro 45 giorni dalla presentazione della domanda, **il Dipartimento per lo sport**, verificata la sussistenza delle condizioni previste, può:

- ✓ **accogliere** la domanda e **iscrivere** l'ente;
- ✓ **rifiutare l'iscrizione** con provvedimento motivato;
- ✓ **richiedere di integrare la documentazione.**

In caso di **mancato** o **incompleto deposito** degli atti e dei loro aggiornamenti nonché di quelli relativi alle informazioni obbligatorie, il Dipartimento per lo sport **diffida** l'ente ad adempiere all'obbligo suddetto, assegnando un termine non superiore a 180 giorni, decorsi inutilmente i quali **l'ente è cancellato dal Registro.**

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

... Iscrizione nel Registro (art. 6 d.lgs. 39/21)

L'art. 5 del Regolamento RAS prevede che l'iscrizione al Registro è riservata agli enti sportivi dilettantistici che, in aggiunta a quanto previsto dal d.lgs. 39, siano **in possesso** dei seguenti **ulteriori requisiti**:

...

- e. **svolgano comprovata attività sportiva, compresa l'attività didattica e formativa.** In particolare, gli **enti sportivi dilettantistici** devono **trasmettere con apposita dichiarazione**, tramite l'Organismo sportivo di affiliazione, attraverso la piattaforma del Registro, tempestivamente e comunque **non oltre 180 giorni** dalla **data di presentazione dell'istanza di iscrizione** al Registro, **l'avvio di almeno una attività sportiva o didattica o formativa.**

Personalità Giuridica ASD

❖ Istanza di riconoscimento della personalità giuridica (art. 7 d.lgs. 39/21)

Le **ASD**, con la domanda di iscrizione al Registro, possono presentare **istanza di riconoscimento della personalità giuridica**.

ATTENZIONE:

L'art. 7 in questione è **già in vigore**, ma allo stato attuale **non sembra possibile presentare** la suddetta **istanza**.

L'art. 6 del Regolamento, al riguardo, prevede che con la domanda di iscrizione al Registro **può essere presentata l'istanza di riconoscimento della personalità giuridica** nel rispetto di quanto previsto dall'art. 14, D.lgs. 39/21, **con le modalità indicate dal Dipartimento per lo Sport**.

Nel Registro è prevista una **sezione dedicata** alle ASD riconosciute.

Personalità Giuridica ASD

❖ **Acquisto della personalità giuridica (art. 14 d.lgs. 39/21)**

Le ASD possono, in deroga al DPR 361/2000 (registro Prefetture, Regioni e Province autonome), **acquistare la personalità giuridica mediante l'iscrizione nel Registro Nazionale** delle attività sportive dilettantistiche.

Il **notaio**, che ha ricevuto l'atto costitutivo di un'associazione, è **tenuto a**:

- ✓ **verificare** la **sussistenza** delle **condizioni** previste dalla legge per la costituzione dell'ente, con particolare riguardo alle disposizioni relative alla natura dilettantistica,
- ✓ **depositare l'atto**, con i relativi allegati, entro 20 giorni presso il competente ufficio del Dipartimento per lo sport, richiedendo l'iscrizione dell'ente.

Il **Dipartimento per lo sport**, ricorrendone i presupposti, **iscrive** l'ente **nel registro nazionale**.

Le **modificazioni dell'atto costitutivo** e dello **statuto** devono risultare da **atto pubblico** e diventano **efficaci con l'iscrizione** nel Registro.

NOTA BENE: a differenza del Dpr 361/2000 e delle disposizioni relative alle associazioni rientranti nella riforma del Terzo Settore (patrimonio minimo di €. 15.000), non viene richiesto alcun requisito di carattere patrimoniale per l'ottenimento della Personalità Giuridica da parte dell'ASD.

Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche

❖ **Certificati d'iscrizione (art. 8 d.lgs. 39/21)**

I certificati di iscrizione al Registro vengono **rilasciati dal Dipartimento per lo sport** su istanza di chiunque vi abbia interesse.

❖ **Cancellazione dal Registro (art. 9 d.lgs. 39/21)**

La cancellazione di un ente dal Registro avviene a seguito di **istanza motivata** da parte **dell'ente iscritto** o di **accertamento d'ufficio**, anche a seguito di:

- ✓ **provvedimenti** della competente **autorità giudiziaria** ovvero **tributaria**, divenuti definitivi,
- ✓ dello **scioglimento, cessazione, estinzione** dell'ente
- ✓ della **carenza dei requisiti necessari** per la permanenza nel Registro.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE!

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

STUDIO PAPA

Tributario e Legale

Via Livio Tempesta n. 37 – 00151 Roma

Tel. 06.98376071

info@studiopapa.net

www.studiopapa.net

Corso FIP

La Riforma dello Sport: il Lavoro Sportivo

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

Roma – 2 maggio 2023

Trattamento pensionistico

Art. 35 – D.Lgs. 36/2021 – Trattamento Pensionistico

Lavoratori area professionismo e dilettantismo

La norma prevede che **sono iscritti** al **Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi** (attualmente Fondo Pensione Sportivi Professionisti gestito dall'INPS):

- i **lavoratori sportivi** subordinati, operanti nei **settori** professionistici o dilettantistici;
- i **lavoratori sportivi** autonomi, anche nella forma di co.co.co, operanti nei soli **settori** professionistici.

La contribuzione prevede una **aliquota del 33%** (di cui il **9,19%** a carico del **lavoratore**).

Trattamento pensionistico

Art. 35 – D.Lgs. 36/2021 – Trattamento Pensionistico

Lavoratori della sola area del dilettantismo

Nell'**area del dilettantismo**, i lavoratori sportivi:

- titolari di contratti di **collaborazione coordinata e continuativa**
oppure
- svolgenti **prestazioni di lavoro autonomo**,

hanno diritto **all'assicurazione previdenziale e assistenziale** (iscrizione **Gestione separata INPS** di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335).

Trattamento pensionistico

Art. 35 – D.Lgs. 36/2021 – Trattamento Pensionistico

Aliquote previdenziali dal 2023 al 2027 Lavoratori Sportivi Area del Dilettantismo (esclusi i lavoratori subordinati)	Aliquota Contributiva su 50% base imponibile	Aliquote Aggiuntive su 100% base imponibile
Co.co.co e Autonomi assicurati presso altre forme pensionistiche	24%	NO
Co.co.co non assicurati presso altre forme pensionistiche	25%	2,03%
Autonomi non assicurati presso altre forme pensionistiche	25%	1,23%

- I contributi per le co.co.co. sono a **carico del lavoratore per 1/3** e del **datore di lavoro per 2/3**.
- I contributi sono dovuti solo **sulla parte di compenso eccedente l'importo di euro 5.000,00**.
- **Fino al 31.12.2027**, le aliquote contributive si applicano **sul 50% dell'imponibile**. Di conseguenza l'imponibile pensionistico è parimenti ridotto.
- **Non** si dà luogo a **recupero contributivo** per i **rapporti di lavoro sportivo iniziati prima del termine di decorrenza del decreto, ai sensi dell'art. 67, 1° comma, lett. m), del TUIR**.
- Gli **istruttori** presso impianti e circoli sportivi, i **direttori tecnici** e gli **istruttori presso società sportive** già iscritti presso il **Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo** hanno **diritto di optare**, entro 6 mesi dall'entrata in vigore del decreto, per il **mantenimento del regime previdenziale già in godimento**.

Ipotesi carico previdenziale su compensi co.co.co. area dilettantismo

Lavoratori assicurati presso altre forme pensionistiche:			
<i>Aliquota 24%, franchigia €. 5.000 e riduzione imponibile 50% fino al 31.12.27</i>			
Ipotesi 1			
Compenso	€	15.000,00	C
Franchigia	-€	5.000,00	
Imponibile previdenziale dal 01/01/2028	€	10.000,00	
Riduzione imponibile 50% fino al 31/12/2027	€	5.000,00	A
Contributi previdenziali 24% di "A"	€	1.200,00	
di cui 1/3 a carico lavoratore	€	400,00	D
di cui 2/3 a carico datore lavoro	€	800,00	E
Costo datore lavoro (C + E)	€	15.800,00	
Netto Lavoratore (C - D)	€	14.600,00	
Ipotesi 2			
Compenso	€	10.000,00	C
Franchigia	-€	5.000,00	
Imponibile previdenziale dal 01/01/2028	€	5.000,00	
Riduzione imponibile 50% fino al 31/12/2027	€	2.500,00	A
Contributi previdenziali 24% di "A"	€	600,00	
di cui 1/3 a carico lavoratore	€	200,00	D
di cui 2/3 a carico datore lavoro	€	400,00	E
Costo datore lavoro (C + E)	€	10.400,00	
Netto Lavoratore (C - D)	€	9.800,00	

Lavoratori NON assicurati presso altre forme pensionistiche:			
<i>Aliquota 25%, franchigia €. 5.000 con riduzione imponibile 50% fino al 31.12.27 e aliquote aggiuntive assistenziali 2,03% sul 100% imponibile</i>			
Ipotesi 3			
Compenso	€	15.000,00	C
Franchigia	-€	5.000,00	
Imponibile previdenziale (aliquote aggiuntive 2,03%)	€	10.000,00	B
Riduzione imponibile 50% (aliquota 25%)	€	5.000,00	A
Contributi previdenziali 25% di "A"	€	1.250,00	
Contributi assistenziali 2,03% di "B"	€	203,00	
Totale contributi	€	1.453,00	
di cui 1/3 a carico lavoratore	€	484,33	D
di cui 2/3 a carico datore lavoro	€	968,67	E
Costo datore lavoro (C + E)	€	15.968,67	
Netto Lavoratore (C - D)	€	14.515,67	
Ipotesi 4			
Compenso	€	10.000,00	C
Franchigia	-€	5.000,00	
Imponibile previdenziale (aliquote aggiuntive 2,03%)	€	5.000,00	B
Riduzione imponibile 50% (aliquota 25%)	€	2.500,00	A
Contributi previdenziali 25% di "A"	€	625,00	
Contributi assistenziali 2,03% di "B"	€	101,50	
Totale contributi	€	726,50	
di cui 1/3 a carico lavoratore	€	242,17	D
di cui 2/3 a carico datore lavoro	€	484,33	E
Costo datore lavoro (C + E)	€	10.484,33	
Netto Lavoratore (C - D)	€	9.757,83	

Assicurazione INAIL

Art. 34 – D.Lgs. 36/2021 – Assicurazione contro gli infortuni

Il comma 3 dell'art. 34 prevede che ai **lavoratori sportivi** titolari di **contratti di collaborazione coordinata e continuativa** si applica la disciplina **dell'obbligo assicurativo INAIL**.

Al momento non è certa la modalità applicativa di tale obbligo, né se sarà applicabile la soglia di esenzione di 5.000 euro prevista ai fini contributivi.

La norma rinvia infatti ad **un decreto** – non ancora emanato - del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, che dovrà **definire** le **retribuzioni** e i relativi **riferimenti tariffari** ai fini della **determinazione** del **premio** assicurativo.

Trattamento tributario del lavoro sportivo

Art. 36 – D.Lgs. 36/2021 – Commi 6 e 6-bis

I **compensi di lavoro sportivo** nell'area del **dilettantismo**:

- **fino** all'importo complessivo di **euro 15.000**, **non costituiscono base imponibile** ai fini fiscali (esenzione),
- **superato il limite** di euro 15.000, **la sola parte eccedente** dei compensi **concorre a formare il reddito** del percipiente.

All'atto del pagamento il **lavoratore sportivo** deve rilasciare apposita **autocertificazione attestante** l'ammontare dei **compensi percepiti** per le **prestazioni** sportive dilettantistiche **rese (???) nell'anno solare**.

Trattamento tributario del lavoro sportivo

Art. 51 e 52 – D.Lgs. 36/2021

Abrogazione vecchia disciplina dei compensi sportivi dilettantistici

Con l'entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021, ai sensi dell'art. 52, co. 2-bis, a far data **dal 1° luglio 2023** vengono **abrogate** le **disposizioni fiscali agevolative** riguardanti i c.d. **compensi sportivi dilettantistici** disciplinati dall'**art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR**.

Pertanto, sia le ASD e le SSD che le FSN e gli altri organismi sportivi, non potranno più corrispondere somme ai lavoratori sportivi facendole rientrare tra i “redditi diversi”.

Norma transitoria per l'anno 2023

Per i lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo che **nel periodo d'imposta 2023** percepiscono compensi ex art. 67, co. 1, lett. m), TUIR, nonché compensi assoggettati ad imposta ai sensi dell'art. 36, co. 6, della DLgs 36/21, l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali **non può superare** l'importo complessivo di **euro 15.000**.

In mancanza di chiarimenti, si ritiene opportuno corrispondere il **saldo** dei “**vecchi**” **compensi entro il 30.06.2023** e considerare gli stessi **esenti** fino alla soglia di **euro 10.000** nel rispetto delle disposizioni del Tuir (artt. 67 e 69).

Lavoro Sportivo Area del Dilettantismo

Comunicazione al Registro delle attività sportive dilettantistiche (RAS)

L'ASSOCIAZIONE o SOCIETÀ destinataria delle prestazioni sportive è tenuta a **comunicare al RAS** i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro sportivo.

La **comunicazione al RAS equivale a tutti gli effetti**, per i rapporti di lavoro sportivo in questione, **alle comunicazioni al centro per l'impiego** e deve essere effettuata **secondo i medesimi contenuti informativi** e resa disponibile a INPS e INAIL in tempo reale.

Il **mancato adempimento** delle comunicazioni comporta le **medesime sanzioni** previste per le omesse comunicazioni al centro per l'impiego.

Non sono soggetti a obblighi di comunicazione i compensi non imponibili a fini fiscali e previdenziali (si tratta dei compensi **non superiori ad euro 5.000**).

Per le collaborazioni coordinate e continuative **l'obbligo di tenuta del libro unico del lavoro (LUL) è adempiuto in via telematica all'interno di apposita sezione del RAS**.

Nel caso in cui il **compenso annuale** non superi l'importo di **euro 15.000**, **non vi è obbligo** di emissione del relativo **prospetto paga**.

Le **disposizioni** relative al RAS **si applicano** a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto (attualmente **01.07.2023**).

Lavoro Sportivo Area del Dilettantismo

SEMPLIFICAZIONI OPERATIVE PER LE COLLABORAZIONI NELL' AREA DEL DILETTANTISMO

- Almeno **1 giorno prima** dell'inizio della collaborazione, **il committente, tramite il RAS**, potrà **comunicare al Centro dell'Impiego** i dati del rapporto; potranno essere previste anche funzioni per forme di collaborazioni a chiamata.
- Il committente, sempre tramite il RAS, potrà **aprire** una sua **posizione INAIL** e **istituire**, all'interno del RAS, il **Libro Unico del Lavoro (L.U.L.)**. Per gli importi fino a 15.000 euro, non vi è obbligo di emettere il cedolino paga (busta paga), in quanto una apposita funzione del RAS consentirà di liquidare i compensi e calcolare i contributi previdenziali.
- **Entro il 16 del mese successivo**, tramite il RAS, sarà possibile predisporre il **modello F24** per il pagamento dei contributi previdenziali INPS.
- **Entro il mese successivo**, il committente, tramite il RAS, potrà provvedere alla **comunicazione INPS "UNIEMENS"**, contenente il dettaglio dei contributi versati (beneficiario, imponibile e contributo).
- **Nel mese di febbraio dell'anno successivo**, il committente, sempre tramite il RAS, potrà **comunicare all'INAIL** il totale dei **compensi erogati nell'anno** e liquidare il **saldo del premio** annuale.
- **Nel mese di marzo dell'anno successivo**, il committente potrà predisporre la **Certificazione Unica (CU)**, contenente il compenso erogato, le eventuali trattenute al collaboratore e i dati previdenziali; la CU dovrà essere inviata all'Agenzia delle Entrate tramite professionisti/intermediari abilitati.
- **Nessun costo** sarà posto a **carico delle associazioni e società** per l'utilizzo delle funzioni del RAS.

Trattamento tributario del lavoro sportivo

Art. 36 – D.Lgs. 36/2021 – Comma 6-ter

Atleti e atlete di età inferiore a 23 anni nell'ambito del settore professionistico

Con la finalità di **incentivare e sostenere il graduale inserimento degli atleti e delle atlete di età inferiore a 23 anni** nell'ambito del **settore professionistico**, viene introdotta una disposizione fiscale di favore per cui **le retribuzioni riconosciute ai suddetti atleti/e non costituiscono reddito imponibile** ai fini delle imposte dirette (Irpef e relative addizionali) **per il percipiente fino all'importo annuo massimo di euro 15.000.**

In caso di superamento di detto limite, il predetto importo rimane comunque escluso dal calcolo della base imponibile e delle detrazioni da lavoro dipendente. Pertanto, le imposte e le detrazioni verranno determinate solo sulla parte di retribuzione eccedente euro 15.000.

Limiti di applicazione per gli sport di squadra: le agevolazioni in questione si applicano solo alle **società sportive professionistiche** il cui **fatturato** nella stagione sportiva precedente a quella di applicazione della presente disposizione **non sia stato superiore a 5 milioni di euro.**

Trattamento tributario del lavoro sportivo

Art. 36 – D.Lgs. 36/2021 – Comma 6-quater

Somme a titolo di premio di risultato e partecipazioni a raduni

Le somme versate a propri tesserati, in qualità di atleti e tecnici che operano nell'area del dilettantismo, a titolo di premio per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, anche a titolo di partecipazione a raduni, quali componenti delle squadre nazionali di disciplina nelle manifestazioni nazionali o internazionali, da parte di CONI, CIP, FSN, DSA, EPS, ASD e SSD, non hanno natura retributiva ma sono inquadrare come premi ex art. 30, co. 2, DPR 600/73 (ritenuta 20% a titolo d'imposta).

L'assoggettamento delle suddette somme ad una ritenuta a titolo d'imposta del 20% sembrerebbe consentire l'ottenimento di importanti vantaggi:

- sotto il **profilo fiscale**, in quanto le somme in questione non concorrono ad aumentare la base imponibile Irpef,
- Sotto il **profilo contributivo**, in quanto sulle somme in questione non viene calcolato e non è dovuto alcun contributo previdenziale.

Rapporti co.co.co. amministrativo-gestionali

Art. 37 – D.Lgs. 36/2021

Ricorrendone i presupposti, l'attività di carattere amministrativo-gestionale resa in favore delle SSD e ASD, delle FSN, delle DSA e degli EPS riconosciuti dal CONI o dal CIP, **può essere oggetto di collaborazioni** ex art. 409, co. 1, n. 3, c.p.c.

Ai suddetti rapporti di collaborazione si applica la disciplina **INAIL**.

Il premio assicurativo è ripartito 1/3 a carico del lavoratore e 2/3 a carico del committente.

L'attività dei soggetti in questione è **regolata come segue**:

- **ai fini previdenziali**, dall'art. 35, commi 2, 8-bis e 8-ter, per cui:
 - hanno diritto **all'assicurazione previdenziale e assistenziale (Gestione separata INPS)**;
 - i contributi sono dovuti **solo sulla parte** di compenso **eccedente** l'importo di euro **5.000**;
 - **fino al 31.12.2027** le aliquote contributive si applicano sul **50% dell'imponibile**.

Rapporti co.co.co. amministrativo-gestionali

Art. 37 – D.Lgs. 36/2021

- **ai fini tributari**, quale che sia la tipologia del rapporto, dall'art. 36, co. 6, per cui:
- **fino** all'importo complessivo di **euro 15.000**, i compensi **non costituiscono base imponibile** ai fini fiscali (esenzione),
 - **superato il limite** di euro 15.000, la sola **parte eccedente** dei compensi **concorre a formare il reddito** del percipiente.

Sotto il profilo fiscale, pertanto, le suddette agevolazioni si applicano a **prescindere dalla tipologia del rapporto**, quindi anche in caso di **rapporto di lavoro subordinato, di collaborazione** (ex art. 2, co. 2, lett. d), del D.Lgs. 81/2015) e **di lavoro autonomo**.

Si tratta di soggetti che normalmente non sono tesserati, ma che tuttavia garantiscono lo svolgimento delle attività sportive e il funzionamento delle associazioni, come, ad esempio, la segretaria dei corsi e l'associato di supporto al funzionamento delle strutture tecniche.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE!

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

STUDIO PAPA

Tributario e Legale

Via Livio Tempesta n. 37 – 00151 Roma

Tel. 06.98376071

info@studiopapa.net

www.studiopapa.net

Corso FIP

La Riforma dello Sport: le altre disposizioni tributarie

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

Roma – 2 maggio 2023

Disposizioni tributarie

La riforma dello sport, fatta eccezione per le collaborazioni sportive, non introduce particolari novità fiscali rispetto al passato.

Le disposizioni di carattere tributario possono essere riassunte come segue.

Art. 12 del D.Lgs. 36/2021

- **Comma 1:** Non trova applicazione la ritenuta del 4% a titolo di acconto Ires sui **contributi erogati alle ASD e SSD dal CONI, dalle FSN e dagli EPS** (*già art. 90, co. 4, L. 289/2002*)
- **Comma 2:** Imposta di registro in misura fissa (attualmente €. 200) sugli **atti costitutivi e di trasformazione delle ASD e SSD, nonché delle FSN, DSA e degli EPS** riconosciuti dal CONI (*già art. 90, co. 5, L. 289/2002*)
- **Comma 3:** Presunzione, in capo al soggetto erogante, della qualifica di **spesa di pubblicità al corrispettivo** in denaro o in natura erogato **in favore di SSD e ASD**, che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuti dalle FSN o da EPS, fino ad un **importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro**, ove la spesa sia volta alla **promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante** mediante una **specificativa attività dell'ente sportivo beneficiario** (*già art. 90, co. 8, L. 289/2002*)

Disposizioni tributarie

Art. 36, comma 3, D.Lgs. 36/2021

Rimangono applicabili alle **ASD** e **SSD** (*non ETS*) le disposizioni dell'**art. 148, co. 3, TUIR**, in base a cui **non si considerano commerciali** e, quindi, non soggette ad IRES, le **attività svolte**:

- in diretta **attuazione degli scopi istituzionali**,
- a fronte di **corrispettivi specifici**,

nei confronti di:

- propri **iscritti, associati o partecipanti**,
- **altre associazioni** che svolgono la medesima attività,
- **iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni** che svolgono la medesima attività,
- **tesserati delle rispettive organizzazioni nazionali** (Coni, FSN, EPS).

L'agevolazione in parola resta tuttavia subordinata all'obbligo di presentazione del **Modello EAS** (entro 60 gg dalla costituzione o entro il 31 marzo dell'anno successivo per le variazioni).

Disposizioni tributarie

Rimangono, al momento, applicabili alle **ASD** e **SSD** le disposizioni sulla **decomercializzazione** dei corrispettivi **ai fini IVA** previste dall'**art. 4 del DPR 633/72**.

Attenzione

con riguardo all'**esclusione Iva** dei suddetti corrispettivi si evidenzia che:

- ❖ sussistono **dubbi** sulla possibilità di applicare l'esclusione Iva alle **SSD**. L'Agenzia delle Entrate, recentemente, sta muovendo rilievi a numerose SSD, ritenendo non applicabile ai fini IVA l'estensione delle agevolazioni previste per le ASD ex art. 90, co. 1, L. 289/2002, sul presupposto che, trattandosi di società commerciale, l'Iva risulterebbe comunque dovuta anche in ragione di quanto dispongono le norme comunitarie UE;
- ❖ è stato disposto il **rinvio al 1° gennaio 2024** della modifica normativa che, in ragione della procedura d'infrazione avviata dalla UE nei confronti dell'Italia, comporterà l'attrazione nel campo Iva delle suddette operazioni, sia pure quali operazioni **"Esenti Iva"**.

Disposizioni tributarie

- Le disposizioni della **Legge 398/91** rimangono applicabili alle **ASD (*non ETS*)**, nonché alle **SSD** in forza dell'estensione prevista dall'**art. 90, comma 1, L. 289/2002**.

Si tratta del noto **regime forfettario** che in estrema sintesi prevede:

- limite dei **ricavi commerciali annui** di **euro 400.000**;
 - reddito **imponibile IRES** pari al **3%** dei ricavi commerciali;
 - **IVA** da versare pari all'Iva a debito, calcolata sui proventi commerciali, al netto delle **detrazioni forfettarie** del **50%** per i proventi commerciali generici, comprese le prestazioni pubblicitarie e le sponsorizzazioni, e di **1/3** per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica.
- Parimenti rimangono applicabili alle **ASD (*non ETS*)**, nonché alle **SSD**, le disposizioni dell'**art. 25 della Legge 133/99**.

La norma stabilisce che per le **ASD e SSD in regime L. 398/91** non costituiscono **reddito imponibile**, per un **importo annuo non superiore a € 51.645,69** e per un **numero di eventi** complessivamente **non superiore a 2 per anno**, i **proventi** realizzati:

- nello **svolgimento** di **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali**;
- per il tramite della **raccolta pubblica di fondi** (ex art. 143, co. 3, Tuir).

Disposizioni tributarie

Art. 36, comma 4, D.Lgs. 36/2021

Ai sensi dell'art. 36, co. 4, sono inoltre applicabili alle **ASD** e **SSD** le seguenti agevolazioni:

- ✓ **esenzione IVA** ex art. 10 dpr 633/72 per le **somme versate a titolo di premio di addestramento e formazione tecnica**, nel caso di **primo contratto** dell'atleta, i cui termini e condizioni dovranno essere stabiliti con apposito **regolamento** a cura delle **FSN** e **DSA** ex art. 31, co. 2, D.Lgs. 36/2021 (*già art. 15, co. 4, L. 91/1981*)
- ✓ **non concorrenza alla determinazione del reddito** delle **suddette somme**, qualora siano percepite da società e associazioni sportive dilettantistiche senza fini di lucro che abbiano optato per il regime di cui alla Legge 398/91 (*già art. 3, L. 398/1991*)

GRAZIE PER L'ATTENZIONE!

Giuseppe Papa

Dottore Commercialista – Revisore Legale

STUDIO PAPA

Tributario e Legale

Via Livio Tempesta n. 37 – 00151 Roma

Tel. 06.98376071

info@studiopapa.net

www.studiopapa.net