



25 ANNI

di attività

GRUPPO DI LAVORO ENTI NO PROFIT

Lo sport dilettantistico negli ETS: la modifica statutaria di un APS- ASD alla luce della riforma dello sport

A cura del Dottor Enrico Maria VIDALI

UN ANNO DALL'AVVIO DEL RUNTS: ASPETTI PRATICI ED OPERATIVI DEGLI ETS

Torino, 2 febbraio 2023

L'attività sportiva dilettantistica negli ETS

Il D.lgs. 3.7.2017 n. 117, *codice del terzo settore*, individua tra le attività di interesse generale con finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, all'art. 5, co. 1, lett. t), «l'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche».

Allo stesso modo, il D.lgs. 3.7.2017 n. 112, *revisione della disciplina in materia di impresa sociale*, individua tra le attività d'impresa di interesse generale per il perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, all'art. 2, co. 1, lett. u), «l'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche».

La circolare 1.8.2018 n. 18/E

La circolare 18/2018 al punto 5.1 e 5.2 era intervenuta in merito all'applicabilità del regime fiscale degli enti sportivi dilettantistici agli ETS, specificando che qualora l'Ente sportivo intenda entrare a far parte degli ETS, potrà fruire dei benefici fiscali previsti per tali enti del Terzo settore, in luogo del regime fiscale specifico riservato alle associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative.

Quanto all'applicabilità della L 398/1991 [*regime forfetario*] e dell'art. 148, co. 3, del TUIR [*de commercializzazione dei corrispettivi specifici*], gli ETS sportivi dilettantistici potranno continuare ad usufruire di tali agevolazioni sino al termine di cui all'art. 104, co. 2, del Codice del Terzo Settore, vale a dire fino al periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea.

Per le A.P.S. è previsto dagli artt. 85 e 86 del D.lgs. 117/2017 un regime fiscale specifico molto simile.

Il rapporto tra la disciplina statutaria prevista dal D.lgs.36/2021 e la disciplina degli ETS

Il D.lgs. 28.2.2021 n. 36, «Riforma dello sport», così come modificato dal D.lgs. 5.10.2022 n. 163, disciplina in modo puntuale il rapporto tra ETS ed enti sportivi dilettantistici, in particolare, prevede che:

- 1) Art. 6, co. 1: gli ETS iscritti al RUNTS che svolgono attività sportiva dilettantistica **si affiliano** ad una FSN, DSA o ad un EPS riconosciuto dal CONI e si iscrivono al **Registro delle attività sportive dilettantistiche**.

- 2) Art. 6 co. 2: agli ETS iscritti al Registro delle attività sportive dilettantistiche **si applicano le disposizioni del D.lgs. 36/2021:**
 - limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata,
 - le sole disposizioni di cui al Titolo II, Capo I, «Associazioni e società sportive dilettantistiche» [dall'art. 6 all'art. 12],
 - In quanto compatibili con il D.lgs. 117/2017 e con il D.lgs. 112/2017.

Contenuto statutario obbligatorio e deroga parziale

Per l'affiliazione e la successiva l'iscrizione al Registro delle attività sportive dilettantistiche lo statuto deve rispettare il **contenuto statutario obbligatorio specifico** definito dall'art. 7, co. 1, del D.lgs. 36/2021:

- 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;

- a) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- b) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- c) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

Art. 7, co.1-bis, in relazione al contenuto obbligatorio dello statuto, prevede tuttavia **un'eccezione per gli ETS** in base alla quale alle associazioni e società sportive dilettantistiche [nella forma dell'impresa sociale] iscritte al RUNTS **non si applica il requisito dell'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche di cui alla lettera b)**, potendo l'ETS svolgere più attività di interesse generale.

L'assenza di fini di lucro

Il divieto di distribuzione, anche indiretta, del patrimonio sociale previsto dall'art. 8, co. 2, del D.lgs. 36/2021 fa espresso riferimento alla **disciplina prevista per le imprese sociali**:

«Ai sensi e per gli effetti di cui al presente comma, si applica l'articolo 3, comma 2, ultimo periodo, e comma 2-bis, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 112».

Il co. 3, dell'art. 8, del D.lgs. 36/2021, introduce un'**eccezione** al divieto di distribuzione indiretta di utili di cui al co. 2 **per gli enti sportivi dilettantistici costituiti nella forma di società di capitali e cooperative**, ad esclusione delle società cooperative a mutualità prevalente di cui all'art. 2512 C.c.

Per questi soggetti è ammessa la possibilità di una **limitata distribuzione degli utili di esercizio** che ricalca sostanzialmente la previsione dell'art. 3, co. 3, lett. a), del D.lgs. 112/2017 per le imprese sociali.

Gli enti sportivi dilettantistici costituiti nella forma di società di capitali e cooperative possono destinare una **quota inferiore al cinquanta per cento degli utili e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti:**

- ❑ **ad aumento gratuito del capitale sociale sottoscritto e versato dai soci**, nei limiti delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati, calcolate dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) per il periodo corrispondente a quello dell'esercizio sociale in cui gli utili e gli avanzi di gestione sono stati prodotti,
- ❑ **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 due punti e mezzo **rispetto al capitale effettivamente versato**.

Le attività secondarie e strumentali per gli ETS

Ai sensi dell'art. 9 del D.lgs. 36/2021, 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
- che abbiano **carattere secondario e strumentale** rispetto alle attività istituzionali,

La definizione dei criteri e dei limiti verrà definita con successivo decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport.

Ai sensi del nuovo comma 1-bis del medesimo articolo, i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo-pubblicitari, 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 da definire.

Norma analoga è prevista **dall'art. 6 - Attività' diverse** – del **D.lgs. 117/2017**, il quale prevede che gli ETS possano esercitare attività diverse da quelle di interesse generale a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e siano secondarie e strumentali rispetto alle stesse attività di interesse generali.

Il **DM 19 maggio 2021 n. 107** ha specificato per gli ETS i limiti delle attività diverse :

- si considerano **strumentali** se sono esercitate dall'ETS, per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite dall'ente medesimo;
- si considerano **secondarie** qualora, in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:
 - a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ente del Terzo settore;
 - b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore.

Anche le **imprese sociali** è previsto un criterio simile **all'art. 2, co. 3, del D. Lgs. 112/2017**: si intende svolta in via principale l'attività per la quale i relativi ricavi siano superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'impresa sociale.

Applicabilità agli ETS delle altre norme del D.lgs. 36/2021

Per quanto concerne la normativa specifica degli enti sportivi dilettantistici, prevista dal D.lgs. 36/2021, l'art.38, co. 1-ter, stabilisce espressamente che gli agli ETS :

- che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche,
- che sono iscritti al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche,

si applicano le disposizioni previste per le associazioni e società dilettantistiche limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata.

Verrebbe così prevista la possibilità di applicare agli ETS, non solo la disciplina statutaria di cui al Titolo II, Capo I, ma anche le altre norme come ad esempio quelle relative al tesseramento, alla disciplina dell'impiego di animali nell'attività sportiva, al lavoro sportivo, al premio di formazione tecnica, ecc.