

Società Sportive Dilettantistiche a Responsabilità Limitata senza fine di lucro

Aspetti economici, contabili e modelli dichiarativi

Rag. Comm. Giacomo Camerota
ODCEC Latina

Aspetti fondamentali per il beneficio delle agevolazioni fiscali

- La normativa civilistica e fiscale consente di usufruire delle relative agevolazioni, partendo da un presupposto di carattere sociale ed economico
- 1) si deve trattare dello svolgimento di **ATTIVITA' SPORTIVA DILETTANTISTICA**
 - 2) l'attività di cui sopra **NON DEVE AVERE FINE DI LUCRO**
- Sono questi i principi ispiratori della normativa fiscale agevolata, e questi due elementi, congiuntamente, ci fanno distinguere tali attività da quelle “commerciali”
 - Si considera l'attività sportiva dilettantistica come attività con una caratterizzazione **SOCIALE** notevole: il benessere fisico e mentale dell'individuo.

Aspetti fondamentali per il beneficio delle agevolazioni fiscali

- Chi pratica lo SPORT, normalmente, ha una vita più sana e regolare, ha un'incidenza inferiore sulla spesa sanitaria pubblica (in quanto segue una dieta equilibrata, non fuma e non abusa di alcool ecc...). Uno sportivo ha una vita fondamentalmente MIGLIORE di chi ha una vita sedentaria
- Il punto più complesso da gestire è la condizione, **NECESSARIA**, della **MANCANZA del FINE DI LUCRO**, ovvero non può esserci un UTILE da distribuire ai soci.
- Questo ultimo punto è quello che dobbiamo affrontare nell'ambito della nostra attività professionale, in qualità di consulenti aziendali e fiscali

L'attività sportiva Dilettantistica

- L'attività sportiva Dilettantistica è codificata partendo dalla classificazione delle attività sportive Professionistiche, così come previsto dalla Legge 23 marzo 1981 n. 91
- Ovvero, la L. 91/1981 e le norme emanate dalle Federazioni Sportive Nazionali, hanno individuato le discipline sportive di tipo professionistico regolamentate dal CONI
- Sono considerati sportivi professionisti: gli atleti, allenatori, direttori tecnico/sportivi ed i preparatori atletici che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso e con carattere di continuità nell'ambito delle seguenti discipline:
 - 1) Federazione Italiana Giuoco Calcio (FIGC):relativamente ai campionati di serie A-B- Lega Pro

L'attività sportiva Dilettantistica

- 2) Federazione Ciclistica Italiana (F.C.I.)
 - 3) Federazione Italiana Golf (F.I.G.)
 - 4) Federazione Motociclistica Italiana (F.M.I.)
 - 5) Federazione Pugilistica Italiana (F.P.I.)
 - 6) Federazione Italiana Pallacanestro: relativamente al campionato di serie A
- Di conseguenza tutte le attività sportive non affiliate alle precedenti Federazioni sono considerate **DILETTANTISTICHE** e, nell'ambito delle federazioni di cui sopra, non tutti i settori sono considerati **PROFESSIONISTICI**

L'attività sportiva Dilettantistica

- Un esempio può far comprendere meglio il criterio di cui sopra, che appare alquanto contorto e, probabilmente, non conforme alla realtà sportiva odierna
- Basti pensare agli atleti che militano nel campionato di serie B (Nazionale) della Federazione Italiana Pallacanestro: questi, nonostante i compensi elevati e la continuità dell'attività sportiva, sono considerati atleti Dilettanti e le relative ASD e/o SSD rientrano nella categoria DILETTANTISTICHE
- Inoltre, nonostante gli atleti che militano nei campionati di serie A (Nazionale) della Federazione Italiana Pallavolo, percepiscano compensi anche più elevati degli atleti di serie A della FIP (Professionisti), non rientrando nella normativa di cui alla L. 91/1981, sono considerati atleti DILETTANTI.

L'attività sportiva Dilettantistica

- La precisazione di cui sopra, è fondamentale per circoscrivere l'ambito al quale può essere applicata la normativa agevolata di cui alla L. 398/1991, ovvero: alle ASD/SSD che esercitano l'attività SPORTIVA DILETTANTISTICA, tenendo ben presente il limite oggettivo di euro 250.000 relativamente alle operazioni di natura commerciale
- La ASD/SSD che milita in serie A della FIPAV può beneficiare della L. 398/1991
- La ASD/SSD che milita in serie A della FIP NON può beneficiare della L. 398/1991 per mancanza del requisito soggettivo

Elementi distintivi della costituzione della Società Sportiva Dilettantistica ARL

- Le S.S.D.ARL sono individuate dall'art. 90 della Legge 289/2002 e sono destinatarie delle agevolazioni previste per le Associazioni Sportive Dilettantistiche
- Le fasi della costituzione sono quelle applicate alla costituzione di una normale SRL: stipula dell'atto costitutivo mediante atto pubblico (a pena di nullità), verifica della legalità da parte del Notaio, iscrizione al Registro delle Imprese
- Lo Statuto della SSD deve contenere le seguenti clausole, fondamentali per fruire delle agevolazioni fiscali:
 - 1) la denominazione sociale deve contenere la dicitura di **“società sportiva dilettantistica”**

Elementi distintivi della costituzione della Società Sportiva Dilettantistica ARL

- 2) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica
- 3) l'attribuzione della rappresentanza legale
- 4) il principio di democrazia ed uguaglianza dei diritti degli associati: si precisa che, rispetto alle ASD, nelle SSD ARL vige il principio del diritto di voto in proporzione alle quote possedute, come previsto dal Codice Civile
- 5) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività **non possono essere divisi fra i soci, anche in forme indirette**. Di conseguenza eventuali utili di bilancio dovranno essere interamente reinvestiti nella SSD ARL
- 6) l'obbligo di devoluzione ad altri enti con finalità sportive, in caso di scioglimento della SSD

Elementi distintivi della costituzione della Società Sportiva Dilettantistica ARL

- 6) l'obbligo di redazione dei rendiconti economico finanziari: nel caso della SSD ARL si rinvia alle norme relative alla redazione del bilancio
- 7) l'obbligo di osservare le disposizioni ed i regolamenti del CONI, delle Federazioni nazionali e degli Enti di promozione sportiva

Gli elementi di cui sopra configurano la Società Sportiva Dilettantistica come Ente il cui oggetto sociale è “l'attività sportiva senza fini di lucro”

Il riconoscimento ai fini sportivi

- La S.S.D (come le A.S.D.) per ottenere il riconoscimento dello status di “società sportiva” e, di conseguenza, per usufruire delle agevolazioni fiscali, deve necessariamente iscriversi al Registro nazionale tenuto dal CONI
- Il CONI, ogni anno, trasmette i dati delle SSD – ASD, all'Agenzia delle Entrate
- L'iscrizione al Registro tenuto dal CONI avviene in modalità telematica, attraverso il sito www.CONI.it, compilando tutti i campi richiesti. Una volta convalidata tale iscrizione, la SSD potrà accedere al Registro stampando il proprio certificato di iscrizione.
- Vedi il Registro del CONI

Aspetti contabili e civilistici della Società Sportiva Dilettantistica ARL

- La Società Sportiva Dilettantistica ARL è, a tutti gli effetti, una società a responsabilità limitata, con i relativi obblighi civilistici e contabili:
 - 1) tenuta della contabilità ordinaria
 - 2) tenuta dei libri sociali
 - 3) redazione del bilancio ai sensi della IV direttiva CEE, suddiviso in Stato Patrimoniale, Conto Economico e Nota Integrativa
 - 4) deposito del bilancio presso il Registro delle Imprese
- La SSD ARL gode del principio dell'autonomia patrimoniale perfetta, in quanto i soci rispondono solo in relazione alla quota del capitale sociale sottoscritta

Le attività considerate **NON COMMERCIALI** per le S.S.D.

- Gli enti associativi sono soggetti alla disciplina fiscale degli enti non commerciali, per cui è prevista una decommercializzazione generica ai sensi dell'art. 143 del TUIR
- Secondo tale disciplina, **NON** costituiscono attività commerciali:
 - 1) le prestazioni di servizio diverse da quelle di cui all'art. 2195 del c.c., effettuate in conformità alle finalità istituzionali dell'ente, verso il pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione
 - 2) le attività di raccolte pubbliche occasionali di fondi, poste in essere in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze

Le attività considerate **NON COMMERCIALI** per le **S.S.D.**

- 3) lo svolgimento di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità ai fini istituzionali, in regime di convenzione con enti pubblici
 - Alla de-commercializzazione generica di cui sopra, si aggiunge una de-commercializzazione speciale per le Società sportive dilettantistiche, prevista ai sensi dell'art. 148 del TUIR, ovvero:
 - 1) si considerano **NON** commerciali quelle attività svolte in conformità alle loro finalità istituzionali di sviluppo e promozione dello sport, a fronte delle quote o contributi associativi percepiti, le quali **NON** concorrono alla formazione del reddito complessivo

Le attività considerate **NON COMMERCIALI** per le **S.S.D.**

- 2) le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate dietro il pagamento di corrispettivi specifici nei confronti dei partecipanti (o degli associati delle ASD), ed anche di altre SSD (o ASD) che svolgono la medesima attività e dei relativi tesserati
- La de-commercializzazione speciale si applica solo a quelle SSD che abbiano inserito, nell'atto costitutivo e nello statuto, le clausole previste dall'art. 90 della Legge 289/2002
 - La normativa della de-commercializzazione generica e speciale non si applica su una serie di attività che vengono sempre considerate commerciali, ai sensi dell'art. 148 comma 4 del TUIR, ovvero:

Le attività considerate **NON COMMERCIALI** per le **S.S.D.**

- 1) cessione di beni nuovi prodotti per la vendita
- 2) erogazione di acqua, gas, energia elettrica
- 3) gestione di fiere ed esposizioni a carattere commerciale
- 4) gestione di spacci aziendali, mense e somministrazione di pasti
- 5) trasporto e deposito di merci e persone
- 6) organizzazione di viaggi e soggiorni turistici
- 7) prestazioni alberghiere e alloggio
- 8 servizi portuali ed aeroportuali
- 9) pubblicità commerciale
- 10) telecomunicazioni e radiodiffusioni

Il regime fiscale delle Società Sportive Dilettantistiche ARL

- Le S.S.D. ARL, oltre al regime ordinario, ai sensi dell'art. 90 comma 1 della Legge 27 dicembre 2002 n. 289, possono fruire del regime forfettario di cui alla **Legge 16 dicembre 1991 n. 398**
- Il regime forfettario, di cui alla L. 398/1991, è il regime contabile di determinazione del reddito più utilizzato dalle S.S.D. per i numerosi vantaggi fiscali che esso prevede
- Il D.L. n. 185/2008 (convertito in L. 28/01/2009 n. 2) ha previsto l'applicabilità del regime forfettario, di cui alla Legge n. 398/1991, alla preventiva trasmissione all'Agenzia delle Entrate, del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli Enti associativi (mod. EAS)

Il regime fiscale delle Società Sportive Dilettantistiche ARL

- Solo dopo aver effettuato la trasmissione telematica del mod. EAS, “i corrispettivi, le quote e i contributi” percepiti dalle S.S.D. ai sensi dell'art. 148 TUIR e dell'art. 4 del DPR n. 633/1972, potranno essere considerati NON IMPONIBILI
- E' bene effettuare una distinzione tra ASD e SSD: nelle ASD sono presenti soci e/o associati; nelle SSD i soci sono SOLO coloro che hanno costituito la Società, mentre gli utilizzatori dei servizi sportivi della SSD sono definiti frequentatori e/o partecipanti
- Vedi modello EAS Agenzia delle Entrate

Il regime fiscale delle Società Sportive Dilettantistiche ARL

- La precisazione di cui sopra è importante in quanto sono assimilate alle quote dei soci delle ASD le quote pagate dai partecipanti delle SSD, ovvero sono ambedue **NON IMPONIBILI** se le prestazioni sono rese, verso il pagamento di corrispettivi specifici, nei confronti dei partecipanti delle SSD se questi sono tesserati alla Federazione o Ente di promozione sportiva a cui risulti affiliata la Società Sportiva
- Sono invece da considerare **COMMERCIALI** le eventuali quote di frequenza percepite da partecipanti saltuari o non tesserati.

Il modello EAS

- Le S.S.D. , al fine di beneficiare della non imponibilità dei corrispettivi, delle quote e dei contributi ai fini IRES ed IVA, devono trasmettere telematicamente all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, al fine di consentire gli opportuni controlli.
- Il modello EAS deve essere trasmesso all'Agenzia delle Entrate entro 60 giorni dalla data di costituzione della SSD, il mancato assolvimento di tale adempimento **OBBLIGATORIO** comporta la decadenza dalle agevolazioni fiscali
- Le SSD riconosciute dal CONI, **diverse da quelle esonerate che non svolgono attività commerciale**, possono presentare il mod. EAS con modalità semplificate: ovvero compilando solo il 1° riquadro ed il 2° riquadro (righe 4-5-6-20-25-26)

Il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/1991

- Per beneficiare del presente regime agevolato, devono sussistere i seguenti requisiti soggettivi ed oggettivi
- Requisiti soggettivi:
 - 1) forma giuridica di società sportiva dilettantistica
 - 2) assenza del fine di lucro
 - 3) svolgimento di attività sportiva dilettantistica, riconosciuta dal CONI
 - 4) affiliazione a Federazioni sportive nazionali o ad Enti di promozione sportiva
- Requisito oggettivo: conseguimento (**criterio di cassa**) di proventi di natura commerciale inferiori ad euro 250.000, nel periodo d'imposta precedente (o in quello di costituzione)

Il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/1991

- L'opzione per il regime agevolato è vincolante per un periodo di 5 anni e va esercitata tramite comunicazione all'ufficio della SIAE competente per territorio
- Se nel periodo d'imposta si supera il limite di euro 250.000, il regime agevolato cessa automaticamente e, dal mese successivo, si passerà al regime ordinario.
- Il reddito imponibile, ai fini IRES delle SSD, viene determinato applicando il coefficiente di redditività del 3% ai proventi di natura commerciale conseguiti ed aggiungendo l'importo delle plusvalenze patrimoniali.
- La base imponibile ai fini IRAP viene determinata sommando al reddito ottenuto ai fini IRES i seguenti costi non deducibili: retribuzioni lavoro dipendente, compensi per prestazioni occasionali di lavoro autonomo, interessi passivi

Le caratteristiche del regime IVA forfetario di cui alla L. 398/1991

- Le SSD che hanno optato per l'applicazione della L. 398/1991 applicano, a tutti i proventi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali connesse agli scopi istituzionali, le disposizioni previste dall'art. 74, comma 6 del DPR n. 633/1972, ovvero:
 - 1) Ai fini della determinazione dell'IVA, la detrazione spettante è forfetizzata con l'applicazione della percentuale di detrazione pari al 50% dell'imposta relativa alle operazioni imponibili, anche in relazione alle prestazioni pubblicitarie
 - 2) Per le prestazioni di sponsorizzazione, la percentuale forfetaria di detrazione è pari al 50% dal 01/01/2015 (10% fino al 31/12/2014) dell'imposta relativa all'operazione in questione; per quanto riguarda la concessione di diritti di riprese televisive, la detrazione spettante è pari ad 1/3 dell'imposta relativa alle operazioni in oggetto.

Adempimenti fiscali ai fini IVA in relazione all'opzione per le disposizioni di cui alla L. 398/1991

- Annotare, entro il giorno quindici del mese successivo, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguito nel mese precedente, nell'esercizio di attività commerciale, nel modello di cui al D.M. 11 febbraio 1997
- Inoltre, annotare nel modello di cui sopra i proventi che non costituiscono reddito imponibile, le plusvalenze patrimoniali e le eventuali operazioni intracomunitarie
- Numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto, con esonero dall'obbligo di registrazione
- Esonero dall'obbligo di fatturazione, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione, prestazioni pubblicitarie e per le cessioni dei diritti di ripresa televisiva e radiofonica
- Liquidare e versare l'IVA trimestralmente mediante mod. F24

Adempimenti fiscali ai fini IVA in relazione all'opzione per le disposizioni di cui alla L. 398/1991

- In caso di mancato rispetto dell'obbligo di tenuta del modello di cui al DM 11 febbraio 1997, la mancata conservazione e numerazione progressiva delle fatture di acquisto, ovvero il mancato versamento trimestrale dell'IVA, NON comportano la decadenza del regime tributario agevolato di cui alla L. 398/1991, ma la sola applicazione delle sanzioni amministrative previste in materie di violazione degli obblighi relativi alla contabilità
- NON decade dall'agevolazione tributaria, di cui alla L.398/1991, la SSD ARL che è in possesso di tutti i requisiti previsti dalla Legge e che sia in grado di fornire la documentazione utile ai fini della corretta determinazione del reddito e dell'IVA

Adempimenti fiscali ai fini IVA in relazione all'opzione per le disposizioni di cui alla L. 398/1991

- Se gli INADEMPIMENTI precedenti non consentono all'amministrazione finanziaria il riscontro documentale, utile ai fini dell'accertamento dei requisiti richiesti per beneficiare del regime di cui alla L. 398/1991, la SSD decadrà dal predetto regime di favore
- **CONSIGLIO:** nel caso specifico di SSD ARL, nonostante le semplificazioni contabili, è bene gestire la contabilità come una SRL “commerciale a tutti gli effetti”, anche e comunque ai fini della redazione del relativo bilancio di esercizio, per cui: registrare e contabilizzare correttamente le fatture di acquisto, le fatture emesse e tutti gli ulteriori documenti contabili

Il reddito imponibile delle Società Sportive Dilettantistiche ARL (con opzione ai sensi L. 398/1991)

- La SSD ARL è un soggetto IRES e rientra nella categoria degli enti COMMERCIALI, di cui all'art. 73 comma 1 lettera a), del DPR 917/1986 in quanto società di capitali, anche se non persegue fini di lucro
- Il reddito è determinato secondo le disposizioni del titolo II, capo II del T.U.I.R., relativo alle società commerciali residenti
- Per le SSD, che abbiano inserito nei propri Statuti le clausole di cui all'art. 90 della L. 289/2002, si applica la normativa di favore (DECOMMERCIALIZZAZIONE SPECIALE) di cui all'art. 148 comma 8 del T.U.I.R.

Il reddito imponibile delle Società Sportive Dilettantistiche ARL (con opzione ai sensi L. 398/1991)

- Il reddito imponibile è determinato, applicando il coefficiente di redditività del 3%, all'ammontare dei proventi conseguiti che concorrono alla formazione del reddito complessivo ed aggiungendo l'intero importo delle plusvalenze patrimoniali
- Ai fini della compilazione della dichiarazione dei redditi della SSD ARL, deve essere presentato il mod. Unico Società di Capitali, Sezione “Determinazione forfetaria del reddito per le Società Sportive Dilettantistiche di Capitali senza fine di lucro”
- In particolare, rispetto al mod. USC redditi 2014, i righe di riferimento sono: RF70 colonna 1 e 2, RF71, RF72, RF73
- Vedi modello USC e relative istruzioni

La determinazione dell'IRAP per le Società Sportive Dilettantistiche ARL, che hanno optato per il regime fiscale agevolato di cui alla L. 398/1991

- La base imponibile IRAP è determinata come segue:
 - 1) si determina il reddito ai fini IRES con l'applicazione del coefficiente di redditività del 3%
 - 2) al reddito di cui sopra si aggiungono i seguenti costi non considerati deducibili:
 - costo del personale dipendente
 - compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi
 - compensi per lavoro autonomo occasionale
 - interessi passivi

Le Società Sportive Dilettantistiche ARL senza fine di lucro

Conclusioni

- Dopo aver esaminato la normativa civilistica e fiscale in ordine alle Società Sportive Dilettantistiche ARL, un piccolo spunto per una riflessione ed un'analisi delle seguenti problematiche:
 - 1) SSD ARL: gestisce squadra di basket, calcio, ecc..., milita in campionati dilettantistici, organizza e gestisce i corsi per i settori giovanili e la partecipazione ai rispettivi campionati. Utilizza i contributi e le quote dei soci, i corrispettivi percepiti dai partecipanti/tesserati, per gestire l'attività istituzionale.

Questa è la fattispecie ORDINARIA alla quale possiamo applicare la normativa agevolata di cui alla L. 398/1991, senza il rischio di contestazioni, salvo INADEMPIMENTI sostanziali.

Le Società Sportive Dilettantistiche ARL senza fine di lucro

Conclusioni

2) SSD ARL: gestisce centro fitness, piscina per nuoto libero, palestra ecc..., rispetta tutte le norme previste in materia di attività sportiva dilettantistica ai sensi della L. 289/2002, inserisce le clausole statutarie richieste dalla normativa. Formalmente è nel pieno diritto di beneficiare delle agevolazioni fiscali di cui alla L. 398/1991, ma in questa fattispecie abbiamo un profilo di rischio elevato. Molto spesso le contestazioni effettuate dagli uffici finanziari (Agenzia Entrate, GDF, SIAE) sono rivolte proprio a questo tipo di attività. Ciò che viene rilevato è il disconoscimento di attività senza fine di lucro, e la relativa attrazione nell'ambito di esercizio di attività COMMERCIALE, con tutte le conseguenze in materia di imposte dirette, IVA ecc...