

SILVIA HEMMELER BENINI

*L'ASSOCIAZIONISMO DILETTANTISTICO SPORTIVO:
PROFILI CIVILISTICI E FISCALI.*

L'assetto sportivo italiano trova, nell'associazionismo sportivo, lo elemento più significativo, fondato, come condiviso da molti, sulla piena autonomia dell'ordinamento sportivo.

Si tratta di un fenomeno largamente diffuso su scala territoriale, ove si snoda un fitto tessuto di società e associazioni sportive, liberamente costituite sulla volontà degli associati di perseguire finalità sportive attraverso il loro impianto organizzativo. In tal senso il fenomeno evidenzia una sostanziale omogeneità, anche se sono presenti al suo interno vari tipi di aggregazioni.

Tra quelle che hanno come scopo primario la pratica sportiva occorre distinguere le società finalizzate al perseguimento di uno sport agonistico di vario livello da quelle che soddisfano esigenze di reclutamento o di pratica amatoriale.

Nelle prime è noto come un rilievo particolare abbiano assunto le società professionistiche regolamentate dalla legge 23 marzo 1981, n.91 emerse fin da allora, in modo sempre più prorompente, all'attenzione del legislatore che ne ha riconosciuto il fine lucrativo nel 1996¹ con ciò ponendo fine ad una concezione romantica dello sport basata sul dilettantismo.

V'è poi un altro gruppo consistente ove le finalità sportivo-ricreative sono viste nell'ambito più ampio di uno spazio socio-culturale, aggregazioni che confluiscono nelle associazioni del tempo libero, identificabili negli Enti di promozione sportiva.

Basato su canali di aggregazione diversi fra di loro, è un fenomeno in continua espansione per l'incidenza economica di notevole spessore che trascina con sé, diretta nel professionismo sportivo, di ricaduta in tutti gli altri movimenti dilettantistici finanche amatoriali o ricreativi.

Per quanto riguarda poi l'impianto organizzativo va detto che le Fe-

¹ Decreto Legge 20 settembre 1996, n.486 convertito in Legge 18 novembre 1996, n.586.

derazioni sportive nazionali dei vari sport detengono tutti i poteri di governo per l'esercizio delle varie discipline sportive secondo una specifica normazione interna costituita dagli statuti e dai regolamenti, cui sono soggette le società ed associazioni federali.

Ciò vale anche per le società appartenenti agli Enti di promozione sportiva ove però le regole, vuoi per le finalità non solo agonistiche che per la loro natura polisportiva, risultano generalmente meno assorbenti.

Per quanto riguarda l'assetto generale ed in relazione al riconoscimento delle società ai fini sportivi, il Coni non richiede specifiche forme particolari e dunque la scelta della forma societaria sarà fatta di volta in volta in relazione alle esigenze particolari di ciascun sodalizio, della funzione dilettantistica o professionistica da svolgere.

Per le società professionistiche la legge n.91/1981 prevede all'art.10 una forma vincolata, quella di Spa o Srl, mentre richiede la trasformazione di quelle esistenti in uno dei tipi previsti entro un anno dall'entrata in vigore della norma. Per le altre, le tipologie assumibili variano. Si possono avere cooperative, qualche caso isolato di associazioni riconosciute secondo gli schemi del diritto civile - si tratta in genere di società sportive trasformatesi in Enti morali- ed una larghissima diffusione delle associazioni non riconosciute che rappresentano certamente la figura generalizzata dell'associazionismo sportivo.

Si tratta, per queste ultime, di enti sportivi generalmente a carattere dilettantistico, prive di fine di lucro, riconducibili quanto a disciplina agli artt. 36 e ss. del codice civile.

I punti essenziali di tale disciplina possono evidenziarsi nelle seguenti regole:

- la regolamentazione interna dei rapporti e l'amministrazione del sodalizio viene rimessa alla volontà degli associati fatte salve le disposizioni civilistiche di riferimento ed applicabili in via analogica;
- la rappresentanza in giudizio dell'associazione è di norma attribuita al Presidente o al direttore del sodalizio;
- i contributi conferiti dagli associati costituiscono un fondo comune indisponibile fin tanto che dura l'associazione;
- per l'adempimento delle obbligazioni sociali rispondono, oltreché il

fondo comune, solidalmente e illimitatamente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione. Tale responsabilità si estende anche ai rapporti extra-negoziali.

Quanto all'ultimo punto va rilevato ancora come la responsabilità personale e solidale dell'associato che abbia agito in nome e per conto dell'ente, ha carattere accessorio e non sussidiario, non potendosi qui applicare il "beneficium excussionis" tipico delle associazioni riconosciute.

Con la conseguenza che il creditore societario può agire o direttamente contro l'associazione (sul fondo comune) o contro le persone che hanno agito in suo nome.

Caratterizzano questo tipo di ente il fine, che trascende i singoli componenti, l'organizzazione collettiva, la costituzione di un fondo comune che non è necessariamente fisso, la mutevolezza dei componenti, la rappresentanza conferita ai dirigenti.

Ci troviamo di fronte ad una struttura aperta, con una potenziale mutabilità dei soci e delle relative quote patrimoniali, che non costituiscono, tra l'altro, misura della partecipazione alla vita del gruppo; una struttura agibile per la complessa varietà d'intenti, seppur nel carattere sportivo.

Tuttavia non pochi sono gli svantaggi di tali sodalizi sportivi. In primo luogo il tipo di responsabilità personale degli associati, piuttosto pesante per chi tutto sommato è spinto da un intento amatoriale nell'impresa. In secondo luogo, agli effetti tributari, può risultare non influente la mancanza dello scopo lucrativo, ove viene considerata l'attività oggettivamente intesa e l'introito che ne deriva, prescindendo cioè dalla finalità della ulteriore destinazione degli utili conseguiti. V'è poi la difficoltà se non addirittura la impossibilità per questo tipo di ente sportivo di accedere ai finanziamenti dell'Istituto per il credito sportivo per la costruzione degli impianti dato che questi sono conferiti solo ad organismi dotati di personalità giuridica secondo gli schemi disposti dall'ordinamento giuridico generale.

Per tutte queste ragioni si è richiesta per lungo tempo al legislatore fiscale l'esenzione dei redditi reinvestiti nell'attività sportiva e anche la deducibilità dal plafond di ciò che è elargito per il finanziamento di attività sportive. O, ancora, l'applicazione di un canone simbolico da parte del Demanio per l'occupazione di aree pubbliche per l'esercizio di attività spor-

tive e la forfettizzazione dell'imposta sugli spettacoli con la SIAE. A ciò si aggiunge anche la richiesta di snellimento dell'impianto burocratico, di contabilità obbligatoria, insostenibile anche sul piano dei costi per consorzi di media, piccola dimensione quali sono le associazioni dilettantistiche.

Da tempo enti sportivi e governo si sono impegnati a ripensare, almeno, ad un trattamento fiscale agevolato che allevii le innumerevoli difficoltà finanziarie di questi sodalizi. Si è giunti così in questi ultimi anni ad alcuni provvedimenti normativi volti a fissare nuovi criteri di tassazione delle indennità di trasferta e dei rimborsi spese forfettari elargiti dalle associazioni dilettantistiche e a prevedere l'esenzione dal calcolo del plafond di proventi realizzati in via occasionale il cui introito non sia superiore ad un limite annuo complessivo prefissato.

Ma vediamo di cosa si tratta.

Per la prima questione la legge 13 maggio 1999, n. 133 ha introdotto alcune novità relative ai criteri di tassazione dei compensi percepiti dagli atleti dilettanti, delle indennità di trasferta, dei rimborsi spese forfettari erogati dalle associazioni sportive dilettantistiche. Ci riferiamo alle disposizioni contenute nell'art. 25 della citata legge e nell'art. 2 del decreto attuativo 26 novembre 1999, n. 473, che hanno modificato, anche se parzialmente, sia la disciplina fiscale contenuta nel T.U. delle Imposte sui redditi sia la normativa di cui alla legge n. 80/1986 di regolamentazione delle indennità di trasferta e dei rimborsi spese forfettari erogati agli atleti, allenatori, dirigenti, accompagnatori o ai giudici di gara da sodalizi sportivi dilettantistici.

L'agevolazione introdotta consente di non ricomprendere le somme sopra menzionate nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo e quindi di non essere né assoggettate a ritenuta Irpef né di essere dichiarate unitamente agli altri redditi del percipiente.

L'art. 25 della legge n. 133/1999 ha previsto un ulteriore beneficio fiscale rispetto alla normativa previgente escludendo da qualsiasi forma di tassazione anche i proventi percepiti sotto forma di compensi fino ad un importo massimo annuale di 6 milioni di lire e nel limite di £.90.000 per ciascuna prestazione purché si verifichino le condizioni previste dalla legge. E' questa la novità maggiore rispetto alla normativa preesistente, che limitava il trattamento agevolativo agli importi corrisposti esclusivamente

a titolo di indennità di trasferta e dei rimborsi spese forfettari. In sostanza vengono modificati i criteri di tassazione relativi a quegli importi eccedenti la franchigia, assoggettandoli ad una ritenuta a titolo di imposta nella misura fissata dall'art.11 del T.U. delle imposte sui redditi approvato con DPR 22 dicembre 1986,n.917.

Diversamente, secondo la previgente disciplina (art. 1, legge n.80/1986)la quota eccedente la franchigia veniva assoggettata normalmente a ritenuta d'acconto secondo quanto previsto dal DPR n.600/1973 e concorrevva a formare il reddito complessivo unitamente agli altri redditi.

Le disposizioni in commento non riguardano tutti gli sportivi e neppure tutte le società. Di fatto si applicano alle sole società dilettantistiche ed ai soli atleti dilettanti ad esclusione, pertanto, dei professionisti siano essi soggetti individuali o collettivi.

Il trattamento agevolato dei compensi, delle indennità di trasferta e dei rimborsi spese forfettari si applica dunque solo a quelli erogati a sportivi dilettanti da società dilettantistiche che siano però riconosciute dal Coni, dalle Federazioni nazionali o dagli Enti di promozione sportiva.

L'art.2, comma 4, lett. a) del D.M. 26 novembre 1999,n.473 precisa che ai fini dell'applicazione delle agevolazioni "de quibus" si considerano società dilettantistiche il Coni stesso, le Federazioni sportive nazionali e gli Enti di promozione sportiva. La norma ha operato quindi un ampliamento dei soggetti riconducibili alle agevolazioni previste dall'art.25 della legge n.133/1999 fino al punto di ricomprendervi soggetti diversi dalle società dilettantistiche vere e proprie. Si tratta di enti che, per loro natura e fine, come le federazioni sportive, attuano agonismo programmatico di punta, di tipo professionistico. La riconducibilità alle previsioni dell'art.25, per esse, si verifica a condizione e solo se i compensi vengono erogati per prestazioni inerenti all'attività sportiva vera e propria o per promuovere l'attività sportiva dilettantistica. Restano comunque escluse le società sportive non riconosciute dall'ordinamento sportivo ancorché dilettantistiche.

Va rilevato che nel nostro ordinamento giuridico non esiste alcuna disposizione di legge in grado di fornire una qualificazione giuridica di sportivo dilettante. A ben vedere anche nell'ordinamento sportivo l'assetto organizzativo si fonda sull'impostazione di base della distinzione tra sport

totalmente agonistici e sport solo parzialmente professionistici. Poiché nell'ambito del Coni non esistono né potrebbero esistere sport esclusivamente professionistici - in quanto contrari ai regolamenti del CIO - l'attività dilettantistica e quella professionistica coesistono nelle medesime strutture federative.

A parziale soluzione della questione, cui apprezzabile contributo ha dato la legge 23 marzo 1981, n.91 sul professionismo sportivo, l'Amministrazione finanziaria ha precisato in proposito ² come debbano essere prese in considerazione le condizioni che danno luogo all'applicabilità della legge n. 91/1981: rientrano nella categoria degli atleti dilettanti tutti gli sportivi che non svolgono attività professionistica ai sensi della predetta legge.

Deve trattarsi dunque di soggetti diversi da quelli indicati dall'art.2 della legge n. 91/1981, che individua la figura dello sportivo professionista in tutti gli atleti, allenatori, direttori tecnico-sportivi e preparatori atletici che:

- esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso;
- con carattere di continuità;
- nell'ambito delle discipline regolamentate dal Coni;
- che conseguono la qualificazione di sportivi professionisti dalle Federazioni sportive nazionali, secondo le norme emanate dalle Federazioni stesse e con l'osservanza delle direttive stabilite dal Coni per la distinzione dell'attività dilettantistica da quella professionistica.

Il primo comma dell'art.25 della legge n.133/1999 prevede, con riferimento al secondo tipo di beneficio fiscale, per le società sportive dilettantistiche, comprese quelle non riconosciute dal Coni o dalle Federazioni sportive nazionali purché in possesso di riconoscimento da Enti di promozione sportiva che si avvalgono dell'opzione di cui all'art.1 della legge n.398/1991, la neutralità fiscale, ai fini delle imposte sui redditi, degli introiti derivanti da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali dell'associa-

² C.M. n. 27 del 3 luglio 1986.

zione, di attività di raccolta fondi purché svolte in maniera occasionale.

Il Decreto 10 novembre 1999 di attuazione del comma 1, art.25 della legge n. 133/1999 fissa in 100 milioni per periodo di imposta l'importo complessivo dei proventi derivanti dallo svolgimento delle attività non assoggettabili a tassazione. Mentre il D.M. 26 novembre 1999, n.473 attuativo dell'art.25 della legge più volte ricordata stabilisce che tali proventi, nei limiti ivi indicati, non si computano ai fini del calcolo del plafond di cui alla legge n 398/1991 né concorrono alla determinazione del reddito imponibile se conseguiti a seguito di manifestazioni realizzate successivamente alla data di entrata in vigore dello stesso decreto ministeriale.

Tale disciplina agevolata si applica solamente alle associazioni sportive dilettantistiche che si siano avvalse della legge n.398/1991 non anche agli enti senza scopo di lucro che non svolgono attività sportiva né allé pro loco. Viene ribadito pertanto che per poter fruire di questa agevolazione non è sufficiente svolgere attività sportiva ma necessita che la stessa sia svolta nell'ambito delle Federazioni sportive nazionali o dagli Enti di promozione sportiva.

Per quanto concerne i proventi commerciali connessi agli scopi istituzionali del sodalizio, il comma 2 dell'art.25 della legge n.133/1999 innalza a 360 milioni il volume d'affari entro cui è possibile avvalersi della legge n. 398/1991, che prevede l'opzione per il regime di tassazione forfettario, a partire dal secondo quadrimestre d'imposta successivo a quello dell'entrata in vigore dello stesso provvedimento legislativo. Destinatari del provvedimento sono le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni o dalle Federazioni sportive nazionali o da Enti di promozione sportiva nonché le associazioni senza scopo di lucro e le pro loco che si avvalgono dell'opzione sopra ricordata.

Se il legislatore fiscale ha, con i provvedimenti innanzi analizzati, introdotto agevolazioni che consentono di incentivare i sodalizi sportivi di piccola e media dimensione anche di tipo amatoriale, il quadro tracciato in partenza fornisce un'idea delle problematiche più rilevanti in cui si colloca l'esercizio dello sport agonistico. Si conoscono altresì le carenze di cui soffre l'esercizio della pratica sportiva a livello sociale, specie in ordine al sistema scolastico e agli impianti sportivi. Di converso, i nuovi tempi pro-

pongono altri fenomeni, quali le sponsorizzazioni e l'espansione in genere dell'incidenza pubblicitaria.

In una prospettiva di riforma del settore che tenga conto delle innumerevoli problematiche, per un contributo alla loro progressiva soluzione, si dovrebbe pensare piuttosto a finanziamenti diretti dei sodalizi sportivi dilettantistici e degli Enti di promozione sportiva a mezzo del Totocalcio, come avviene per il Coni, le cui entrate dovrebbero essere destinate interamente allo sport, destinando le quote ora riservate allo Stato verso quella direttrice o per la costruzione di impianti e strutture sportive sia per lo sport agonistico che amatoriale e sociale.

Lo sport si presenta, oggi, come uno dei protagonisti della vita organizzata, conforme al fatto sociale che riscontra il fenomeno della pratica sportiva come dato oramai largamente massificato; esso ha acquisito un indeclinabile valore sociale che il legislatore deve garantire e tutelare nell'interesse dell'intera collettività.