

ENTI NON COMMERCIALI

Perché le ASD non rientrano nel Codice del Terzo Settore?

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

In conseguenza dell'entrata in vigore del D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo Settore) e della riforma che ha interessato le organizzazioni appartenenti al cosiddetto Terzo Settore è il caso di fare chiarezza su una questione che sta agitando gli animi di alcuni commentatori: le **associazioni sportive dilettantistiche rientrano o meno nel Codice del Terzo Settore?**

La risposta, diciamolo subito, è **no** e vediamo perché.

Il D.Lgs. 111/2017 che disciplina l'istituto del **cinque per mille** ha espressamente suddiviso, al proprio articolo tre, tra i destinatari del riparto di detto contributo, alla lettera "A", gli enti del terzo settore di cui alla L. 106/2016 e, alla lettera "E", le associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi dal CONI.

Pertanto non vi è dubbio che la scelta sia stata di **non ricoprendere** le sportive tra i soggetti facenti parte a pieno titolo del terzo settore.

Ma è altrettanto vero che, invece, sotto il profilo oggettivo, "*l'organizzazione e gestione di attività sportiva dilettantistica*" è una delle attività di **interesse generale** previste per gli enti del terzo settore, ivi comprese le imprese sociali.

Ciò porta a ritenere che un **ente del terzo settore "possa"** fare attività sportiva dilettantistica ma che una **associazione sportiva dilettantistica**, come tale, **non faccia parte del terzo settore**.

Essendo il CONI, l'unico certificatore dell'effettivo svolgimento di attività sportiva dilettantistica (vedi articolo 7 L. 27.07.2004 n. 186), non vi è dubbio che dovrà "anche" ottenere il riconoscimento ai fini sportivi attraverso **l'iscrizione al registro CONI** delle associazioni e società sportive dilettantistiche (rispettandone pertanto i requisiti di accesso), ma lo farà "mantenendo" la sua natura di ente del terzo settore.

Va quindi ricordato che sono le **associazioni sportive dilettantistiche** i soggetti a cui fanno riferimento le disposizioni fiscali del Tuir: segnatamente l'articolo 67, comma 1, lettera m, e l'articolo 148, comma 3 e seguenti del Tuir, ma anche l'articolo 25 della L. 133/1999 e, non da ultimo, l'articolo 4, comma 4 e seguenti del D.P.R. 633/1972, oltre che la L. 398/1991.

Tutte queste disposizioni **non si modificano** per le associazioni sportive dilettantistiche a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 117/2017. In pratica, la **normativa previgente per i sodalizi dilettantistici rimane inalterata**.

Ma, ed è questo il tema in discussione, un ente del terzo settore che svolga o intenda svolgere attività sportive dilettantistiche, potrà continuare ad utilizzare tali norme?

La risposta purtroppo è **negativa**, almeno allo stato attuale, in assenza di interpretazioni diverse da parte della Agenzia delle Entrate.

Infatti, ai sensi del primo comma dell'[articolo 79 del CTS](#), per gli enti oggetto della riforma trovano applicazione le norme del Testo unico delle imposte sui redditi solo **“in quanto compatibili”**.

L'[articolo 89, primo comma, lett. c\), del CTS](#) prevede espressamente che agli enti del terzo settore non si applichi la L. 398/1991. Non vi è dubbio che detta previsione si applichi espressamente nei confronti degli enti del terzo settore che praticino **attività sportive** in quanto, altrimenti, sarebbe stata sufficiente la previsione dell'articolo 102, comma 2, lett. e), che abroga l'articolo 9-bis del D.L. 417/1991 che ha esteso l'applicazione della citata L. 398/1991 a tutti gli enti senza scopo di lucro.

Analogamente, per gli enti del terzo settore che praticino attività sportive, non potrà trovare applicazione l'[articolo 149 del Tuir](#) (espressamente derogato dall'articolo 89, comma 1, lett. a) del CTS), ma si dovranno applicare i criteri di **perdita della natura** di **ente non commerciale** espressamente previsti dal codice.

Con ogni probabilità si dovrà ritenere non applicabile, agli ETS “sportivi” anche la disciplina sui **compensi** di cui all'[articolo 67, primo comma, lett. m, del Tuir](#), in quanto in contrasto con l'articolo 16 del CTS, laddove viene previsto che i lavoratori di detti enti debbano avere **condizioni normative non inferiori a quelle previste dai contratti collettivi di lavoro**. L'assenza di copertura previdenziale e assicurativa su tali compensi li pone sicuramente su un **gradino inferiore** a quello previsto dai CCNL esistenti.

È quindi legittimo che un ente che svolge questa attività decida di:

- assumere la denominazione di ETS (e **non più solo** ASD);
- iscriversi nel registro Unico del Terzo Settore (diventando quindi a questo punto rilevante l'iscrizione nel registro CONI solo ai fini del riconoscimento della attività sportiva svolta), all'interno di una delle **categorie “tipizzate”** (che, ricordiamo, sono quelle di ODV, APS, enti filantropici, imprese sociali, reti associative, società di mutuo soccorso ed enti “residuali”);
- applicare il regime fiscale di cui all'[articolo 79 del D.Lgs. 117/2017](#) e, solo se si configura come APS o ODV, quello **forfettario** di cui all'articolo 86 del Codice (e non più quello della L. 398/1991).

Per esemplificare, quindi, una volta che le nuove disposizioni saranno pienamente operative potrà esistere un'associazione che decide di **iscriversi al Registro Unico del Terzo Settore** come APS e svolgere **attività** nel settore dello **“sport dilettantistico”**. Questo soggetto potrà

beneficiare delle agevolazioni fiscali riservate dal Codice alle APS (tra cui la **decommercializzazione** dei servizi resi dietro corrispettivo a soci o familiari) e, se crede, determinare il reddito d'impresa applicando una tassazione a *forfait*, se i ricavi stanno al di sotto del limite di 130.000 euro all'anno. In ogni caso però **non potrà mai qualificarsi come associazione sportiva dilettantistica** (o meglio, sarà una qualifica irrilevante), perché questa definizione – e tutta la normativa ad essa collegata – non trova una sua propria identità all'interno delle disposizioni del Codice del Terzo Settore.

È molto importante fare chiarezza sul punto, per consentire agli enti di **valutare** con precisione la propria posizione e decidere, se del caso, di porre in essere tutti gli adempimenti necessari per collocarsi all'interno dell'uno o dell'altro dei **grandi raggruppamenti** (ETS o ASD) che si verranno a formare a seguito dell'entrata in vigore della riforma. La valutazione, in questo caso, non può prescindere da un'analisi approfondita del diverso **trattamento fiscale** applicabile nell'uno e nell'altro caso.

Ciò che non si può permettere, però, è la confusione tra le due fattispecie. Per cui, in conclusione, ribadiamo con maggiore vigore che **le ASD non rientrano affatto nel Codice del Terzo Settore per espressa scelta operata dal legislatore**.

Seminario di specializzazione

SPORT E TERZO SETTORE: LE NOVITÀ PER LE SPORTIVE DALL'ENTRATA IN VIGORE DEL CODICE DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)