



DIPARTIMENTO DI IMPRESA E MANAGEMENT  
CORSO DI LAUREA TRIENNALE IN ECONOMIA E MANAGEMENT  
CATTEDRA DI CONTABILITA' E BILANCIO

*Società Sportive Dilettantistiche e  
Legge di Bilancio 2018*

**RELATORE**

Prof. Gianluca Musco

**CANDIDATO**

Adriana de Pasquale

Matricola n. 195601

ANNO ACCADEMICO 2017/2018

# Indice

## **Introduzione**

### **Capitolo I**

*La rilevanza dello sport in Italia: aspetti economici e sociali*

### **Capitolo II**

*Il dilettantismo sportivo*

1. Inquadramento normativo

2. Forme giuridiche dello sport dilettantistico

2.1 Associazioni

2.2 Srl

2.3 Spa

3. Riconoscimento ai fini sportivi

3.1 Registro CONI 2.0

4. Le operazioni gestionali tipiche dei soggetti produttori dello sport dilettantistico

5. Disciplina fiscale

### **Capitolo III**

*La Nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa*

1. Legge di Bilancio 2018 e Pacchetto Sport

2. Disciplina normativa della SSDL

3. Disciplina fiscale della SSDL

3.1 Ulteriori disposizioni

4. Riflessioni finali

### **Capitolo IV**

*Analisi di Bilancio: Caso “Pallacanestro Biella”*

## **Conclusioni**

## **Sitografia e Bibliografia**

# Introduzione

Nata dalla grande passione che nutro quotidianamente per il mondo dello sport, questa trattazione è stata realizzata con l'intento di analizzare a fondo una tematica che mai avevo avuto l'opportunità di approfondire così minuziosamente.

La Legge di Bilancio 2018, collegata all'introduzione di un nuovo soggetto giuridico, la Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa, ha rappresentato un importante mediatore tra due realtà complesse che si incontrano e si supportano molto spesso nella mia vita: l'Economia e lo Sport.

Da ciò, quindi, l'idea di un excursus che, partendo dall'importanza che l'attività sportiva e i suoi risvolti economici e sociali rivestono nella realtà che mi circonda, si snoda attraverso la disciplina normativa, aziendale e fiscale delle complicate fattispecie delle associazioni e società sportive dilettantistiche.

Proseguendo, l'analisi delle recenti novità introdotte dal legislatore che culmina in alcune riflessioni permeate da una grande incertezza dovuta al fatto che tali novità necessitano ancora di appositi atti deliberativi da parte del CONI (Comitato Olimpico Nazionale Italiano).

Il primo capitolo, incentrato sui numeri della pratica sportiva in Italia e sull'importanza che questa "industria" assume nella crescita dei Paesi e delle varie generazioni, è caratterizzato da un'interessante linea del tempo che, partendo dal 1975, ha l'obiettivo di evidenziare il parallelismo che lega la dimensione economica e la funzione sociale dello sport e che, nel corso degli anni, si è rafforzato sempre di più.

Il secondo capitolo si concentra sulla disciplina normativa, aziendale e fiscale di ciò che rappresenta la vera linfa vitale di tutto il movimento sportivo italiano, ossia il dilettantismo sportivo, settore che differisce dal professionismo e all'interno del quale sono tre le forme giuridiche che possono essere adottate: associazioni riconosciute, associazioni non riconosciute e società di capitali o cooperative le quali, per svolgere la loro attività e per godere delle agevolazioni dal punto di vista tributario, devono essere riconosciute dal CONI mediante l'iscrizione nel nuovo Registro Nazionale telematico.

Il terzo capitolo è quello che racchiude la parte centrale del lavoro e che, cioè, contiene un elenco delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2018 tra le quali risalta la possibilità di svolgere, per la prima volta, attività sportiva con finalità lucrativa. Si tratta, infatti, di una svolta epocale che rappresenta una novità importante nell'ambito sportivo ma che, al tempo stesso, genera numerose perplessità tra gli addetti e sulla quale saranno necessari ulteriori e ancor più specifici interventi.

Il quarto ed ultimo capitolo è dedicato, infine, ad un caso studio: l'analisi del bilancio di una società sportiva dilettantistica non lucrativa quale la "Pallacanestro Biella".

Interessante è il collegamento tra la dimensione economica e la funzione sociale dell'attività sportiva che questa società si prefigge di perseguire.

Fondamentali risultano, infine, le considerazioni che il responsabile della parte contabile di tale società, il Dottor Massimiliano Broglia, ha espresso in merito alle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2018, con particolare riferimento alla possibilità che questa società ha di cambiare, oltre al proprio assetto giuridico, il proprio scopo sociale trasformandosi, di conseguenza, nel nuovo soggetto giuridico introdotto appunto dalla Legge di Bilancio 2018: la Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa (SSDL).

# Capitolo I

## *La rilevanza dello sport in Italia: aspetti economici e sociali*

*“Lo sport è parte del patrimonio di ogni uomo e di ogni donna e la sua assenza non potrà mai essere compensata”.*

Partendo da questa massima del Barone Pierre de Coubertin<sup>1</sup> con cui si apre il Libro Bianco sullo Sport<sup>2</sup>, primo documento strategico europeo in materia sportiva, il primo capitolo della mia trattazione è stato plasmato con l'intento di evidenziare l'importanza crescente che la pratica sportiva riveste nella società, a livello economico e sociale, sulla base della sua evoluzione in Italia.

Nato negli anni '60 come *un'attività per pochi (circa 1 milione 230 mila persone), praticata soprattutto da maschi (il 90,8% dei praticanti) e da adulti (solo l'1% aveva meno di 14 anni)*, lo sport, in base alle recenti statistiche presentate, nel novembre del 2017, da Giorgio Alleva<sup>3</sup> durante gli Stati Generali dello Sport Italiano, coinvolge oggi, nel proprio tempo libero, circa un terzo della popolazione.

Escludendo quella parte di sport legata alle strutture scolastiche, quindi, la pratica sportiva nel tempo libero continua a rappresentare il fenomeno di maggior interesse proprio come nel 1959, anno in cui fu realizzata la prima indagine Istat sulla pratica sportiva nel tempo libero alla vigilia dei Giochi olimpici di Roma del 1960. Dal 1959 ad oggi, è passato da 1 milione e 230 mila a 14 milioni e 600 mila il numero di persone di età superiore ai 3 anni che praticano sport e che cioè si dedicano alla pratica sportiva.

In particolare, fa attività sportiva il 38% della popolazione di cui il 25% in modo continuativo e la parte restante in modo saltuario.

Poi, c'è un 28% che fa una qualche attività fisica non sportiva (passeggiate di almeno 2km, nuotate, giri in bicicletta) e un 39% che è rappresentato dai sedentari, ossia da coloro che non fanno né sport né attività fisica nel tempo libero.

La componente maschile continua a rappresentare la maggioranza dei praticanti, ma il gap si è ridotto tanto che la percentuale femminile è cresciuta ed ha raggiunto oltre il 40%<sup>4</sup>.

Nel passato, lo sport più praticato in Italia era la caccia sportiva.

Oggi, invece, fra i maschi, lo sport più diffuso è il calcio con 4,5 milioni di praticanti; per le femmine, le attività legate alla ginnastica, aerobica e fitness risultano quelle più frequenti con circa 3,3 milioni di praticanti. Anche il nuoto è molto diffuso e la sua pratica è cresciuta negli ultimi anni tanto da coinvolgere complessivamente circa 3,8 milioni di sportivi.

---

<sup>1</sup> Pierre de Coubertin (1863-1937), pedagogista e storico francese, fondatore dei Giochi olimpici moderni.

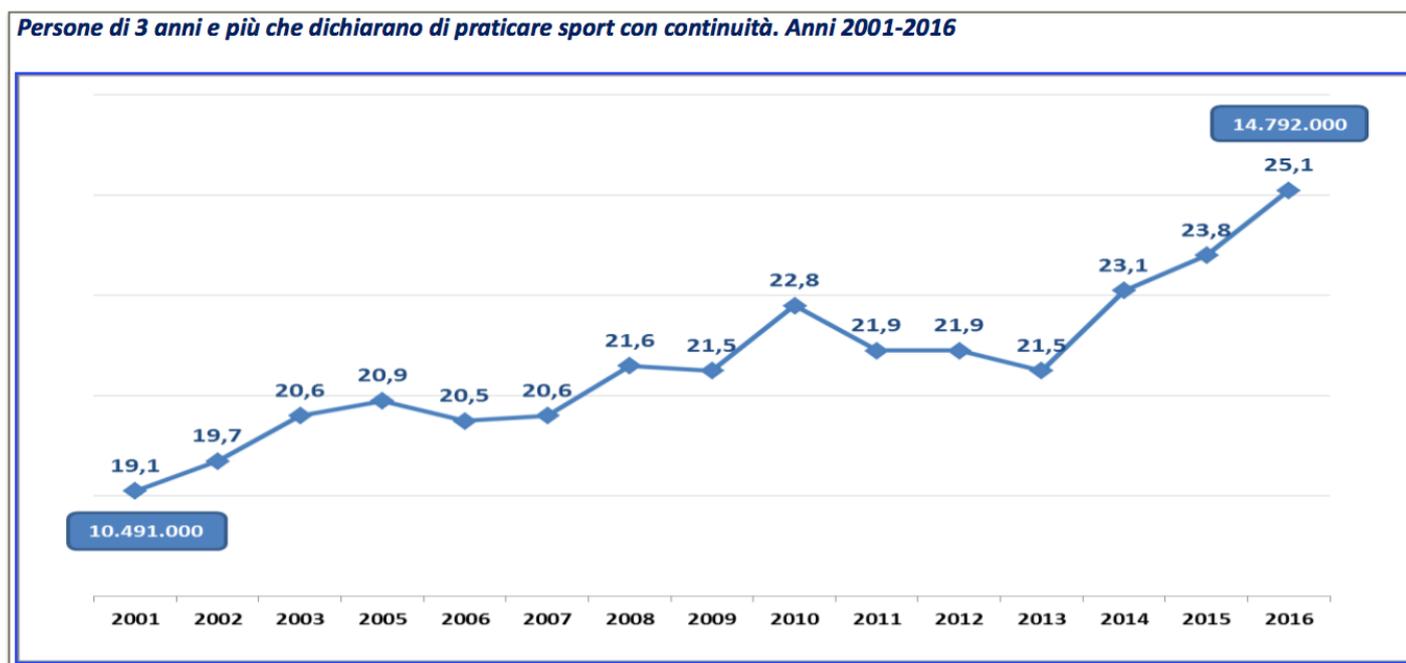
<sup>2</sup> Documento approvato l'11 luglio 2007 dalla Commissione europea.

<sup>3</sup> Presidente dell'ISTAT dal 2014.

<sup>4</sup> Stati Generali dello Sport Italiano - novembre 2017, Giorgio Alleva (Presidente ISTAT).

Grazie ai valori che esso incarna, lo sport non è un settore specifico per qualche area, ma è un settore di crescita globale, un settore in continua evoluzione che, paradossalmente, nonostante la crisi che ha investito il Paese, ha tenuto bene anche e soprattutto durante gli ultimi anni.

Infatti, come si può notare dai dati Istat riportati nel grafico sottostante, dopo un calo significativo registrato tra il 2010 e il 2013, il diverso modo con cui gli italiani hanno considerato lo sport negli anni ha portato ad una crescita importante del numero dei praticanti di tutte le età, genere e regione.



(Fonte: “I numeri della pratica sportiva in Italia” - febbraio 2017, Elaborazioni del Centro Studi del CONI su dati Istat)

Tra il 2015 e il 2016 si è verificato un aumento di circa un punto e mezzo percentuale di coloro che praticavano attività sportiva e di ben 4,2 punti tra il 2013 e il 2016, crescendo in media di circa 1,4 punti percentuali all’anno e raggiungendo nel 2016 punte mai toccate prima.

Infatti dal punto di vista numerico, nel 2016, su una popolazione attiva composta da 35 milioni 593 mila individui, più di 20.000.000 persone praticavano sport nel proprio tempo libero, 14.792.000 in modo continuativo e 5.693.000 saltuariamente, più di 15.000.000 praticavano solamente qualche attività fisica e più di 4.000.000 erano atleti tesserati delle Federazioni Sportive Nazionali (FSN) e delle Discipline Sportive Associate (DSA).

Di conseguenza, l’aumento del numero di coloro che praticavano attività sportiva nel proprio tempo libero ha portato, tra il 2013 ed il 2016, ad una diminuzione del numero dei sedentari di 2 punti percentuali, a dimostrazione dell’importanza crescente assunta dal fenomeno “sport” quale strumento che permette la socializzazione e la diffusione di quei valori cardine di cui è portatore, contribuendo alla crescita e alla realizzazione personali.

Essendo, però, dati raccolti con un'indagine significativa sugli aspetti della vita quotidiana, si possono notare numerose disuguaglianze nella pratica sportiva a causa della presenza di alcuni fattori che sembrano differenziare l'abitudine allo sport.

Un primo fattore è rappresentato dall'età; infatti, la relazione che lega l'età all'attività sportiva evidenzia come lo sport, utilizzando una provocazione, sia una "malattia da giovane" ossia una patologia, intesa come pura e semplice passione, che infetta maggiormente i soggetti in tenera età e che cresce parallelamente all'età anagrafica di questi ultimi fino a diventarne un vero e proprio stile di vita.

Un'altra relazione molto evidente è quella che esiste tra titolo di studio e attività sportiva, rispetto alla quale concorrono diversi elementi:

- il primo è che le conoscenze fanno sì che si abbia maggiore consapevolezza dell'importanza dello sport per il proprio benessere;
- il secondo riguarda le migliori condizioni economiche legate al fatto che chi ha un titolo di studio, solitamente, occupa posizioni lavorative più qualificate e, quindi, può praticare sport senza problemi grazie alle maggiori disponibilità economiche.

Infatti, proprio prendendo in considerazione le disponibilità economiche e, in modo particolare, i redditi delle famiglie, in Italia, si registra un divario di ben 15 punti nella quota di giovani attivi tra le famiglie a basso reddito e quelle ad alto reddito a dimostrazione dell'importante relazione che lega la pratica sportiva alle disponibilità economiche.

Un altro legame significativo è quello tra la pratica sportiva dei genitori e quella dei figli; infatti, oltre alle strutture scolastiche che giocano un ruolo fondamentale nel valorizzare lo sport come parte integrante dell'educazione e del processo formativo dei ragazzi, anche le famiglie conservano un ruolo decisivo nella trasmissione degli stili di vita.

Proprio da questa relazione tra genitori e figli emerge il fatto che coloro che hanno entrambi i genitori che praticano attività sportiva hanno maggiore probabilità di fare sport; difatti, questa probabilità è di 4,5 volte superiore rispetto a quella di coloro che non hanno entrambi i genitori che praticano sport a dimostrazione del fatto che l'ambiente in cui c'è una maggiore cultura, un valore più sentito della pratica sportiva, induce ad una positiva imitazione e contaminazione.

Questo, però, vale in misura minore se è solo il padre o solo la madre a praticare sport, con una maggiore influenza della madre rispetto al padre.

Tra i fattori che giocano un ruolo fondamentale nella pratica sportiva, inoltre, è importante considerare anche la tipologia dei comuni in cui si risiede in quanto ciò aiuta a capire se la pratica sportiva sia facilitata maggiormente da comuni piccoli, medi, grandi o da metropoli e così via.

Secondo le statistiche Istat, la tipologia di comune che sembra facilitare la pratica sportiva continuativa è quella dei comuni medi in quanto i piccoli hanno meno offerta e i grandi hanno minore accessibilità ai servizi a causa di difficoltà logistiche ecc.

Continuando con questa analisi, è fondamentale evidenziare il fatto che questi dati si basano anche su di un'indagine europea che misura il tempo dedicato ogni settimana all'attività sportiva in quanto ciò permette di valutare l'appropriatezza di questo tempo rispetto a quelle che sono le raccomandazioni dell'Organizzazione mondiale della sanità (OMS).

Quest'ultima ha studiato che le persone ottengono benefici sulla propria salute se svolgono un'attività sportiva in modo moderato ma regolare per un certo numero di minuti alla settimana, diverso a seconda dell'età: per gli adulti (dai 18 anni in poi), il tempo consigliato è di 150 minuti, ossia due ore e mezzo alla settimana per avere dei benefici sul proprio benessere personale che conducono, oltre che ad un miglioramento della qualità della vita, anche e soprattutto ad una riduzione significativa delle spese sanitarie con importanti risvolti positivi sull'economia nazionale.

A differenza dei Paesi del Nord Europa che sono quelli caratterizzati dalle percentuali più alte, l'Italia è tra quelli con i livelli più bassi di attività fisica e questo vale sia per i ragazzi che per le ragazze; infatti, in Italia, il 31,4% rappresenta le persone che praticano almeno 150 minuti di sport a settimana rispetto alla media europea di 40,4%.

L'aspetto rilevante è che, nonostante questi dati debbano essere letti insieme ad altri fattori certamente negativi quali la sedentarietà, l'eccesso di peso, l'alimentazione, il fumo e gli alcolici, si registra, comunque, un trend tendenzialmente positivo; infatti, in seguito al calo, registrato negli anni della crisi, di quanti facevano sport in modo continuativo, a causa anche delle peggiori condizioni economiche, c'è stata una ripresa importante negli ultimi anni che ha portato ad un aumento di coloro che praticano sport e ad una diminuzione del numero dei sedentari che continuano a rappresentare uno zoccolo molto grande e piuttosto resistente ma che, dal 2013, sono passati dal 41,2% al 39,2%.

Lo sport, però, oltre ad essere sinonimo di svago e di benessere fisico e mentale, rappresenta anche una vera e propria industria che favorisce la crescita e l'occupazione dei vari paesi.

Molti praticano sport per passione e per mantenersi in buona forma ma, come scrive Giovanni Esposito nel suo volume "La responsabilità sociale delle organizzazioni sportive": *"Lo sport non è solo passione ed emozione ma è anche economia e lavoro, se si pensa che rappresenta 2,7 - 3,0 punti del Prodotto Interno Lordo (PIL)"*.

Infatti, in base ad un dato pubblicato da Eurostat, il numero di persone direttamente occupate, in Italia, nei settori sportivi (professionisti occupati nelle società sportive, insegnanti, allenatori, manager) è pari a circa 117 mila persone, di cui 62 mila maschi e 55 mila femmine.

Dato che risulta confermato anche da uno studio redatto dal Servizio Studi BNL, in base al quale: *“In Italia, considerando solo il settore privato e i principali settori produttivi direttamente legati all’attività sportiva si contano circa 35mila imprese che occupano oltre 100mila addetti; il valore aggiunto è stimato oltre i €4,5 mld, il fatturato arriva a €14 mld e il totale degli occupati nel settore ammonta a oltre 120 mila persone, pari allo 0,54% degli occupati, leggermente inferiore rispetto alla media europea pari allo 0,72%”*<sup>5</sup>.

Però questo dato, che corrisponde solo ad uno 0,54% degli occupati e che colloca l’Italia al di sotto della media europea, pari allo 0,72%, deve essere visto in modo positivo in quanto vuol dire che l’Italia è in ritardo ma che ci sono grossi margini di miglioramento.

Dal punto di vista economico, inoltre, essendo lo sport un’attività di questo tipo, sono soprattutto due i rami che offrono un contributo significativo all’industria dello sport: il turismo sportivo e il mercato degli articoli sportivi.

Per quanto riguarda il turismo sportivo, secondo una stima effettuata dalla European Travel Commission, il numero di viaggi internazionali, legati alla pratica sportiva o alla partecipazione ad eventi sportivi, si aggira tra i 12 e i 15 milioni l’anno, con una crescita annua di circa 6 punti percentuali.

Questo settore, quindi, *rappresenta circa il 10% dell’industria turistica mondiale e genera un fatturato globale di circa 800 miliardi di dollari che va a beneficio delle strutture ricettive e dell’intero indotto turistico dei vari paesi*<sup>6</sup>.

L’Italia è il terzo paese principale di origine del turismo sportivo ed è preceduta da Regno Unito e Germania, e seguita da Spagna, Danimarca, Svezia e Finlandia.

Infine, secondo alcune stime effettuate sui dati dell’Osservatorio nazionale del turismo (ONT), nel 2014 il 15,5% dei turisti italiani e il 18,6% di quelli stranieri hanno scelto di trascorrere una vacanza in Italia legata allo sport. Lo sport prevalente è lo sci (18%), seguito da: ciclismo (11%), trekking (8%), vela (4%), surf e windsurf (4%), tennis (4%), alpinismo (4%), immersioni (3%) ed equitazione (2,5%).

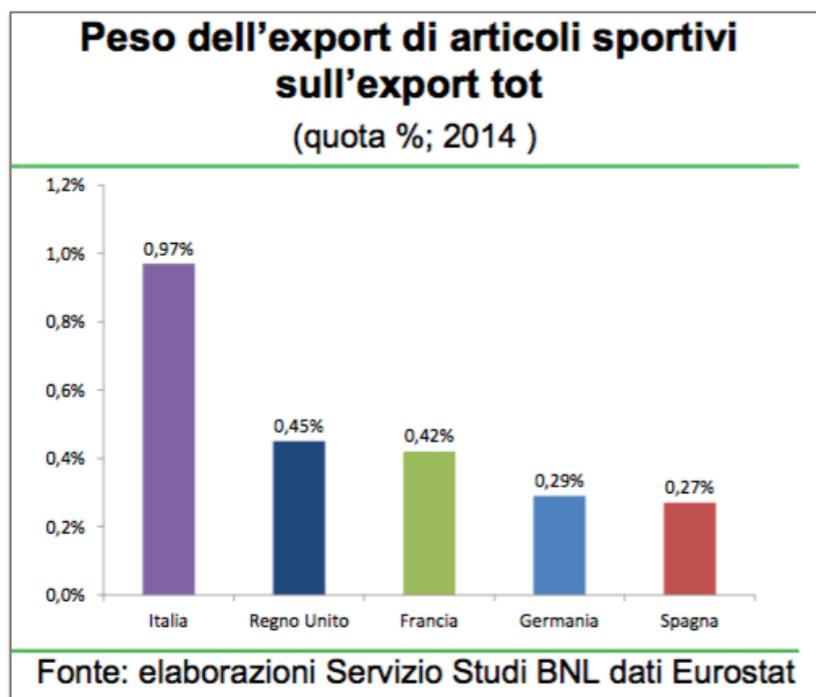
Se si prende in considerazione, invece, il commercio degli articoli sportivi, si può notare come l’Italia esporti il 15% del totale delle esportazioni dell’Unione Europea.

Infatti, l’Italia si colloca al primo posto per il peso delle esportazioni di articoli sportivi, pari all’1% rispetto a quello degli altri grandi Paesi europei che oscilla tra lo 0,3% e lo 0,4% sul totale dell’export nazionale, come si può ben notare nel grafico sottostante.

---

<sup>5</sup> Stefano Ambrosetti, economista del Servizio Studi BNL, nel focus settimanale n. 23 dedicato all’industria dello sport in Italia - 20 giugno 2016.

<sup>6</sup> Stefano Ambrosetti, economista del Servizio Studi BNL, nel focus settimanale n. 23 dedicato all’industria dello sport in Italia - 20 giugno 2016.



I prodotti più rilevanti sono le imbarcazioni, le calzature, le attrezzature per la ginnastica ed il fitness e, in particolare, ci sono prodotti per i quali l'Italia controlla quote di mercato molto elevate: questi sono i fucili da caccia a dimostrazione del fatto che la caccia non è più una pratica frequente in Italia ma continua ad essere un settore molto specializzato, di altissimo valore aggiunto, tradizione e professionalità.

La dimensione economica dello sport, però, deve viaggiare parallelamente alla sua funzione sociale in quanto, sia nel dilettantismo che nel professionismo sportivo, è necessario porre l'attenzione anche su quei temi che trascendono l'aspetto economico dello sport per avvicinarsi a quelli che riguardano la sua dimensione sociale. Per dimostrare ciò si può considerare, per esempio, la *“Carta Europea dello Sport”*, approvata dai Ministri europei dello Sport nel maggio del 1992 durante la Conferenza di Rodi, la quale non tocca proprio l'aspetto economico dello sport ma definisce quest'ultimo come *“Qualsiasi forma di attività fisica che, attraverso una partecipazione organizzata o non, abbia per obiettivo l'espressione o il miglioramento della condizione fisica e psichica, lo sviluppo delle relazioni sociali o l'ottenimento di risultati in competizioni di tutti i livelli”*.

In passato, però, non era affatto così.

Infatti, prima di arrivare alla *“Carta Europea dello Sport”*, è necessario ripercorrere alcune tappe importanti attraverso le quali lo sport è arrivato ad assumere una certa rilevanza sociale.

All'inizio, ci si interessava dello sport solo quando quest'ultimo era collegato ad attività economiche, ignorando quasi completamente il suo valore sociale<sup>7</sup>.

<sup>7</sup> La responsabilità sociale delle organizzazioni sportive, Giovanni Esposito - 2012.

Poi, nel 1975, è arrivato un primo importante segnale di cambiamento grazie all'approvazione della *“Carta Europea dello Sport per Tutti”* contenente i principi in seguito recepiti nella *“Carta Internazionale per l'Educazione Fisica e lo Sport”*<sup>8</sup> ed ampliati dalla *“Carta Europea dello Sport”* del '92, tramite la quale lo sport ha iniziato ad essere considerato un diritto sociale a tutti gli effetti ed è stato approvato anche il *“Codice Europeo di Etica Sportiva”*, nato per promuovere il fair play come elemento essenziale dell'attività sportiva, sia nel dilettantismo che nell'agonismo.

Si parla di diritto sociale in quanto il diritto allo sport è un diritto globale<sup>9</sup>, un diritto che accomuna tutti i cittadini, nessuno escluso, e che rientra nella dimensione del diritto soggettivo, in particolare nella dimensione di quei diritti umani, fondamentali per lo sviluppo della personalità individuale, come riconosciuto nel 1978 dalla *“Carta Internazionale per l'Educazione Fisica e lo Sport”* dell'Unesco, firmata a Parigi; infatti, l'educazione fisica e lo sport sono stati inseriti proprio da questa carta tra quelle attività che riconducono l'uomo ai valori principali della persona umana quali la dignità e il progresso sociale.

A dimostrazione di quanto detto finora, è possibile evidenziare i risultati, presentati in Bocconi nel marzo del 2018, di un'analisi realizzata da *Laureus Italia*<sup>10</sup> e basata sulla valutazione dei risvolti sociali dell'attività sportiva attraverso l'applicazione del modello SROI – Social Return on Investment.

Ho scelto questa Onlus italiana in quanto è stata la prima a cimentarsi in un'analisi di questo genere con l'obiettivo principale di carpire l'importante ruolo che lo sport ricopre, oggi, nella crescita delle nuove generazioni, prendendo come riferimento il valore sociale creato nel triennio 2014-2017 dal suo progetto *“Polisportiva Milano”*<sup>11</sup>.

Quest'analisi, oltre ad evidenziare i risvolti positivi della pratica sportiva a livello fisico, psicologico ed economico, si sofferma sul ruolo sociale dello sport, nel senso di inclusione sociale, finalizzato ad agire sui comportamenti umani e a risolvere situazioni di disagio che caratterizzano alcuni bambini fin dalla tenera età.

---

<sup>8</sup> La *“Carta Internazionale per l'Educazione Fisica e lo Sport”* è stata adottata dalla Conferenza Generale dell'Unesco nel 1978.

<sup>9</sup> Articolo *“Sport, tempo libero e diritti della personalità”* di Maria Cimmino.

<sup>10</sup> *Onlus che si impegna quotidianamente affinché lo sport abbia un impatto tangibile e duraturo all'interno di un ampio programma educativo rivolto specialmente ai bambini.*

<sup>11</sup> *Polisportiva Milano Laureus è un progetto che coinvolge più di 340 bambini e ragazzi, la maggior parte dei quali tra i 6 e i 13 anni, che praticano sport ma che vivono in periferie della città caratterizzate da forte deprivazione sociale ed economica e da problemi di integrazione, con l'obiettivo principale di prevenire il disagio di questi bambini in una fase della loro vita in cui non è ancora manifesto ma inizia a radicarsi, per poi rendersi visibile in adolescenza.*

Partendo, quindi, dal fatto che lo sport è innanzitutto un'attività umana, bisogna poi osservare anche i risvolti giuridici delle attività sportive ed è necessario fare ciò secondo una nuova ottica che non deve più essere quella ordinamentale ma quella della tutela della persona.

A tal proposito, è stato il *Trattato dell'Unione Europea* che, nel riconoscere la duplice dimensione - economica e sociale - dello sport, ha evidenziato *il bisogno di una rivisitazione dell'ordinamento dato che non era più possibile ricondurre il fenomeno sportivo tout court allo schema astratto di un ordinamento giuridico autonomo, autarchico e del tutto indipendente dall'ordinamento statale e dagli altri ordinamenti*<sup>12</sup>.

Però, a differenza del diritto comunitario ed internazionale che riconoscono il collegamento tra attività sportiva e diritti sociali, evidenziando la funzione sociale e di inclusione dello sport, nella Costituzione Italiana non è presente alcuna norma che inserisca il diritto allo sport ed all'attività motoria nella categoria dei diritti della persona umana, salvo qualche norma di competenza regionale e alcune norme che possono essere considerate clausole generali, come gli artt. 2 e 3 della Costituzione secondo i quali lo sport da un lato deve continuare ad essere considerato come divertimento e impiego del tempo libero, dall'altro lato deve essere visto come uno strumento in grado di condurre gli individui alla realizzazione del benessere personale, ossia alla loro autodeterminazione, cioè alla formazione e manifestazione della personalità umana.

L'aspetto sociale dello sport è stato poi ulteriormente rafforzato quando, nel dicembre del 2000, in occasione della revisione del Trattato di Amsterdam, è stata inserita una *“Dichiarazione sullo sport”*, la cosiddetta *“Dichiarazione di Nizza”*, fondata su due principi: la rilevanza sociale dello sport e l'invito alle Istituzioni Comunitarie ad ascoltare il mondo dell'associazionismo sportivo, prestando particolare attenzione allo sport dilettantistico<sup>13</sup>.

Questa Dichiarazione, dai cui contenuti ha preso spunto l'analisi socio-economica dello sport contenuta nel Libro Bianco, è molto importante in quanto, anche se priva di valore giuridico, *ha riconosciuto una concezione più umanistica che economicistica dello sport portando quest'ultimo ad essere qualificato come materia particolare all'interno dei rapporti tra gli Stati membri dell'Unione Europea*, come affermato dalla ricercatrice Maria Cimmino nel suo articolo *“Sport, tempo libero e diritti della personalità”*.

Infatti, *“la crescita degli interessi economici attorno allo sport, diventato un vero motore di comunicazione, non dovrebbe offuscare la sua funzione sociale tenuta viva soprattutto nello sport dilettantistico da un'autentica passione che anima migliaia di volontari disposti quotidianamente a sacrificare il proprio tempo libero in virtù della condivisione dei valori dello sport”*.<sup>14</sup>

---

<sup>12</sup> Articolo *“Sport, tempo libero e diritti della personalità”* di Maria Cimmino.

<sup>13</sup> La responsabilità sociale delle organizzazioni sportive, Giovanni Esposito - 2012.

<sup>14</sup> Per sport e per business: è tutto parte del gioco, Baghero, Perfumo, Ravano - 1999.

Concludo, però, dicendo che, ai fini del seguente lavoro, analizzerò soprattutto i risvolti economici di questa industria che muove ogni anno milioni di fatturato.

# Capitolo II

## *Il dilettantismo sportivo*

### **1. Inquadramento normativo**

*4 milioni e 580 mila atleti tesserati, 70 mila nuclei associativi<sup>15</sup>, oltre 1 milione di operatori<sup>16</sup>: sono questi i numeri relativi all'attività sportiva promossa, nel 2016, dalle 45 Federazioni Sportive Nazionali (FSN) e dalle 19 Discipline Sportive Associate (DSA), riconosciute dal CONI.*

Questi dati, evidenziati da uno studio redatto, nel novembre del 2017, dal Centro Studi e Osservatori Statistici per lo Sport di CONI Servizi<sup>17</sup>, sono alla base di un settore che è diventato essenziale nella realtà moderna e che svolge, come sottolineato nel primo capitolo, un'importante funzione sociale: *rispondere ad alcune problematiche quali la perdita dei valori di riferimento, la mancanza di educazione, la carenza di salute e il debole sviluppo economico<sup>18</sup>.*

Lo sport, oltre ad assolvere un ruolo formativo per la crescita, fisica e mentale, dell'individuo e un ruolo sociale ed economico, riveste grande spessore anche in ambito civile in quanto è oggetto di leggi in ogni nazione.

Tutti i profili che lo sport può assumere trovano la loro massima espressione nel dilettantismo piuttosto che nel professionismo, settore monopolizzato dalle Federazioni.

Però, mentre il professionismo è disciplinato da una legge, la legge 91/1981, non si può dire lo stesso per lo sport dilettantistico, settore in cui manca una vera e propria legge quadro e che ha trovato una disciplina solo nella legge 27 dicembre 2002 n. 289 intitolata "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)*", in particolare nell'art. 90 intitolato "*Disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica*".

L'ordinamento sportivo italiano presenta una struttura piramidale, la cui base è costituita dagli affiliati, in particolare le società sportive professionistiche e dilettantistiche.

---

<sup>15</sup> *63 mila sono società sportive e 7 mila sono "altri nuclei" (si tratta di società in attesa di regolare affiliazione o di gruppi organizzati che promuovono forme particolari di attività sportiva e ricreativa).*

<sup>16</sup> *Soggetti che svolgono attività di supporto e sostegno alla pratica, all'interno delle organizzazioni societarie e federali, e che ricoprono le cariche di dirigente, tecnico, ufficiale di gara e collaboratore a vario titolo.*

<sup>17</sup> Centro Studi CONI Servizi, da Monitoraggio CONI-FSN-DSA 2016.

<sup>18</sup> *La responsabilità sociale delle organizzazioni sportive, Giovanni Esposito - 2012.*

## • Società Professionistiche

Sono società professionistiche solo quelle che svolgono attività considerata come tale nell'ambito delle Federazioni Sportive Nazionali che riconoscono, al loro interno, un settore professionistico.

Attualmente il riconoscimento spetta solo a quattro discipline e solo nel settore maschile: calcio, ciclismo, golf e pallacanestro (solo nella categoria A1).

Conseguenza del professionismo solo maschile è che le atlete italiane non possono accedere alla legge Statale che regola i contratti con atleti professionisti, la legge 23 marzo 1981 n. 91, in quanto non ottengono ricavi sufficienti per essere considerate nell'ambito dello sport professionistico.

Per quanto riguarda tale settore, in base all'art. 10 della citata legge, in Italia, i contratti con atleti professionisti possono essere stipulati solo da quelle società sportive disciplinate dal quinto libro del codice civile, ossia solo da società di capitali che hanno la forma giuridica di società per azioni (s.p.a.) o di società a responsabilità limitata (s.r.l.) e che possono quotarsi in borsa, essere assoggettate a procedure concorsuali e avere scopo di lucro<sup>19</sup>, con l'unico obbligo di nominare il collegio sindacale e destinare il 10% degli utili al settore giovanile.

Nell'ambito del Professionismo Sportivo, l'anno 1996 ha rappresentato un importante crocevia per il calcio moderno non solo per l'emanazione della Sentenza Bosman ma anche per il varo del Decreto Legge n. 485 che ha consentito ai club calcistici di quotarsi in Borsa e di perseguire, quindi, lo scopo di lucro.

---

<sup>19</sup> L'art. 10 della legge n. 91/1981, sulla base delle modifiche apportate dalla legge 586/1996, offre alle società sportive professionistiche la possibilità di perseguire lo scopo di lucro.

Infatti, all'articolo 10 della Legge 23 marzo 1981, n. 91, la legge di conversione apporta le seguenti modificazioni:

*a) al primo comma è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "In deroga all'articolo 2488 del codice civile è in ogni caso obbligatoria, per le società sportive professionistiche, la nomina del collegio sindacale";*

*b) il secondo comma è sostituito dal seguente: "L'atto costitutivo deve prevedere che la società possa svolgere esclusivamente attività sportive ed attività ad esse connesse o strumentali";*

*b-bis) dopo il secondo comma è inserito il seguente: "L'atto costitutivo deve provvedere che una quota parte degli utili, non inferiore al 10 per cento, sia destinata a scuole giovanili di addestramento e formazione tecnico-sportiva" (mentre, nella formulazione originaria della Legge n. 91/1981, essa prevedeva, anche per le società professionistiche, l'obbligo di integrale reinvestimento degli utili nel perseguimento dei fini sportivi);*

*c) (soppressa dalla legge di conversione)*

Attualmente, in Italia, gli unici club calcistici quotati in Borsa sono Lazio, Roma e Juventus in quanto ciò comporta anche alcuni svantaggi come, ad esempio, il fatto che i titoli azionari delle società sportive quotate sono titoli speculativi il cui andamento dipende molto dai risultati ottenuti e dalle condizioni dei giocatori. Inoltre, il Decreto Legge n. 485 ha offerto alle società la possibilità di modificare l'oggetto sociale consentendo loro di operare non solo nell'area sportiva ma anche in altri ambiti connessi o strumentali, quali sponsorizzazioni, vendita diritti televisivi e di spazi pubblicitari, attività di merchandising e così via.

Tutte queste informazioni vengono evidenziate, ogni anno, nel bilancio d'esercizio che rappresenta un importante strumento di comunicazione dei risultati economici e finanziari della gestione per le varie categorie di stakeholders e che le società sportive professionistiche, comprese quelle calcistiche, sono obbligate a redigere nel rispetto delle norme del codice civile (artt. 2423 e seguenti), dei principi contabili nazionali ed internazionali e delle regole contabili federali che, nel caso dei club calcistici, sono emanate dalla FIGC e integrate da quelle emanate dalla COVISC (Commissione di Vigilanza sulle società calcistiche).

Da evidenziare che, con l'entrata in vigore del decreto legislativo 91/2014, le società di calcio non quotate hanno la facoltà di decidere se adottare o meno i principi contabili internazionali IAS/IFRS, i quali privilegiano il fair value rispetto al criterio del costo.

Con particolare riferimento alle società professionistiche calcistiche, il collegamento tra le due discipline menzionate, la normativa civilistica e quella federale, è stato reso possibile dalle Raccomandazioni Contabili, predisposte dalla FIGC, che devono essere obbligatoriamente applicate in quanto portano ad una corretta contabilizzazione delle voci del bilancio e garantiscono il confronto dei dati ai fini dei controlli federali.

La raccomandazione n. 1 della FIGC e i principi contabili IAS 38 - OIC 24 vanno a disciplinare quello che risulta essere il principale asset delle società calcistiche: i diritti pluriennali alle prestazioni sportive dei calciatori.

E' importante fare riferimento a questi due principi contabili in quanto i diritti pluriennali rientrano tra le immobilizzazioni immateriali, disciplinate appunto dagli IAS 38 - OIC 24.

Questi diritti pluriennali rappresentano una voce dello stato patrimoniale che presenta una durata pari al contratto sottoscritto con i calciatori e che è soggetta ad una quota di ammortamento costante sulla base del criterio del pro-rata temporis che consiste nel suddividere il costo in base alla durata del contratto; in bilancio, questi diritti risultano iscritti al costo storico di acquisizione e alla data di stipulazione del contratto. Il costo storico è formato dal corrispettivo dovuto e dai suoi oneri accessori (cessione del contratto) o dai premi e indennità di formazione (stipulazione diretta) e, per quanto riguarda le valutazioni successive al costo storico, al netto degli ammortamenti e delle perdite di valore, questo deve essere confrontato con il Fair Value.

Come per l'OIC 24 le immobilizzazioni immateriali costituiscono fattori produttivi per i quali l'azienda ha sostenuto costi che producono utilità o benefici economici per più esercizi, così i costi sostenuti da un club calcistico per tesserare un nuovo giocatore costituiscono un importante investimento nel senso che le migliori prestazioni agonistiche del giocatore portano ad un incremento in bilancio della voce "diritti pluriennali alle prestazioni sportive dei giocatori".

Quindi, si passa da una rilevazione iniziale del giocatore, che corrisponde al valore iscritto in bilancio al momento dell'acquisizione, ad una valutazione successiva rappresentata dal maggiore o minore valore che il calciatore acquista in seguito alle sue prestazioni sportive.

Tutto questo non è altro che il metodo della rideterminazione del valore enunciato dallo IAS 38.

La raccomandazione n. 2 riguarda la capitalizzazione dei costi del vivaio.

Si tratta di costi che, secondo quanto previsto dallo IAS 38 (che associa tali costi a quelli di ricerca e sviluppo sostenuti dalle società industriali) scompaiono dall'attivo dello SP dei bilanci predisposti secondo gli IFRS per essere iscritti tra i costi del CE.

Sulla base di questa seconda raccomandazione, la FIGC consente di capitalizzare tutti i costi di gestione e struttura, con un'utilità pluriennale, sostenuti per lo sviluppo del vivaio giovanile che costituisce una parte di fondamentale importanza per le società calcistiche.

Questi costi vengono ammortizzati in misura costante in 5 anni e per evidenziarne l'importanza si può fare riferimento anche al Fair Play finanziario stabilito dalla UEFA che prevede l'esclusione di questi investimenti dal calcolo del risultato netto.

Tra le altre voci importanti dello Stato Patrimoniale che vengono contabilizzate dalle raccomandazioni della FIGC, ci sono i crediti e i debiti verso società di calcio, in larga parte riconducibili ad operazioni di acquisizione e cessione dei diritti pluriennali delle prestazioni dei giocatori.

Tali crediti e debiti vengono iscritti rispettivamente nell'attivo e nel passivo dello Stato Patrimoniale alle voci C.II.5 (altri crediti - verso società calcistiche) e D.15 (altri debiti - verso società calcistiche) con separata indicazione degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo.

Anche nel Conto Economico compaiono alcune voci che sono tipiche delle società professionistiche di calcio. Tra queste, importanti sono, per esempio, i ricavi da cessione dei diritti tv che costituiscono la principale fonte di ricavo e che risultano iscritti, in bilancio, alla voce A.5 Altri Ricavi e Proventi.

Un'altra voce caratteristica è rappresentata dalle plusvalenze e minusvalenze derivanti dalle cessioni dei giocatori.

Queste voci nascono nel momento in cui si conclude il processo di cessione di un giocatore e, quindi, la società è tenuta a effettuare il confronto tra la somma incassata e il costo iniziale sostenuto per l'acquisizione; se la differenza è positiva si parla di plusvalenza, nel caso contrario di minusvalenza.

Altre voci di costo caratteristiche sono rappresentate da:

- costo del personale
- concessioni di uso stadio (quando non di proprietà)

Altri guadagni importanti per un club calcistico, infine, provengono da altre fonti di ricavo caratteristiche:

- marchio
- sponsorizzazioni
- abbonamenti e vendita biglietti
- contributi federali in conto esercizio
- ricavi da stadio di proprietà

## • Società Dilettantistiche

A differenza del professionismo, in Italia, le società sportive dilettantistiche contano più di centomila organizzazioni e, quindi, si può affermare che lo sport dilettantistico rappresenti la vera linfa vitale del movimento sportivo.

Privo di definizione codicistica, il dilettantismo sportivo comprende tutte quelle discipline che fanno parte del Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI) ma che non possono essere considerate professionistiche. Dilettantismo e Professionismo, infatti, non si differenziano per gli aspetti economici ma, solo ed esclusivamente, dal punto di vista giuridico.

Con il termine “dilettantismo”<sup>20</sup> si intende tutto ciò che non rientra nell’ambito di applicazione della legge n. 91/1981 (intitolata “*Norme in materia di rapporti tra società e sportivi professionisti*”), il cui art. 2 sottolinea che “*sono sportivi professionisti gli atleti, gli allenatori, i direttori tecnico-sportivi ed i preparatori atletici, che esercitano l’attività sportiva a titolo oneroso con carattere di continuità nell’ambito delle discipline regolamentate dal CONI e che conseguono la qualificazione dalle federazioni sportive nazionali, secondo le norme emanate dalle federazioni stesse, con l’osservanza delle direttive stabilite dal CONI per la distinzione dell’attività dilettantistica da quella professionistica*”.

## 2. Forme giuridiche dello sport dilettantistico

Nel mondo del dilettantismo sportivo, le realtà giuridiche che si occupano di sport, ai sensi del comma 17 dell’art. 90 della legge 289/2002, possono assumere una delle seguenti forme giuridiche:

- Associazione sportiva priva di personalità giuridica (artt. 36 e segg.);

---

<sup>20</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo - 2016.

- Associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato (articoli del codice civile che vanno dal n. 14 al n. 35);
- Società sportiva di capitali o cooperativa.

Da notare, quindi, la presenza di due fattispecie di enti collettivi diverse tra loro quali le “associazioni”, disciplinate nel primo libro del codice civile, e le “società”, la cui disciplina è contenuta nel quinto libro del codice civile.

## 2.1 Associazioni

Tra le forme giuridiche elencate, la più utilizzata è quella dell’associazione che, disciplinata nel primo libro del codice civile dal titolo “Delle Persone e Della Famiglia”, trova così una collocazione tra gli enti a fine umanistico e senza scopo di lucro, distinguendosi dagli enti di natura commerciale contemplati nel libro quinto “Del Lavoro”.

Infatti, come evidenziato precedentemente, le colonne portanti del mondo sportivo dilettantistico sono proprio le associazioni che rappresentano la base dell’intero movimento sportivo in quanto permettono di praticare sport per pura e semplice passione, evitando che questa semplicità possa essere intaccata da interessi economici. Ne sono una dimostrazione anche tutti i volontari che popolano le associazioni sportive i quali, animati da una grande passione, *sono disposti quotidianamente a sacrificare il proprio tempo libero in virtù della condivisione dei valori dello sport*<sup>21</sup>.

Le associazioni sono formazioni sociali, forme stabili di organizzazione collettiva, caratterizzate dalla presenza di una pluralità di organi e da rilevanza esterna, che nascono da un atto di autonomia negoziale per il perseguimento di un interesse comune, non lucrativo né mutualistico, e che si estinguono nel momento in cui raggiungono lo scopo ovvero quando viene meno l’elemento personale<sup>22</sup>.

Le associazioni possono essere riconosciute o non riconosciute; riconosciute quando sono dotate di personalità giuridica, non riconosciute quando ne sono prive; inoltre, le associazioni originano dall’unione di tre elementi: personale, teleologico e patrimoniale<sup>23</sup>.

Personale, che figura come l’elemento fondamentale, in quanto un’associazione o società sportiva risulta costituita da più soggetti; teleologico in quanto l’insieme degli individui che si associano persegue uno scopo ideale comune, cioè la mission, che costituisce un vincolo giuridico che unisce gli individui associati e che qualifica il soggetto associazione quale formazione sociale, organizzata in forma stabile e collettiva; infine, patrimoniale, fondamentale ma non essenziale, in quanto sono destinate specifiche risorse economiche per il perseguimento dello scopo teleologico.

---

<sup>21</sup> Per sport e per business: è tutto parte del gioco, Baghero, Perfumo, Ravano - 1999.

<sup>22</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia - 2018.

<sup>23</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo - 2016.

Però, per far fronte ad alcune situazioni in cui la forma giuridica della società di capitali appare più adeguata rispetto a quella dell'associazione, sono nate le società sportive dilettantistiche di capitali non lucrative che si costituiscono secondo i modi tradizionali stabiliti dal codice civile.

Queste possono essere società a responsabilità limitata o società per azioni.

## 2.2 Srl

Per quanto riguarda le società a responsabilità limitata, il primo comma dell'art. 2463 c.c. stabilisce che esistono due tipologie di contratto di srl: srl pluripersonale, quando alla sua costituzione partecipano due o più persone; srl unipersonale, quando alla sua costituzione partecipa un unico socio.

Il procedimento di costituzione di una società sportiva dilettantistica a responsabilità limitata senza fine di lucro, così come quello di tutte le società di capitali, si compone di tre distinti momenti:

- stipula dell'atto costitutivo nella forma di atto pubblico, a pena di nullità (secondo comma dell'art. 2463 c.c.);
- verifica della legalità formale e sostanziale dell'atto costitutivo da parte del notaio<sup>24</sup>;
- iscrizione nel Registro delle imprese (entro 90 giorni dal deposito delle somme per la stipulazione del contratto).

Con l'iscrizione nel Registro delle imprese, la società diventa autonoma dalle persone dei soci (acquisto della personalità giuridica) però è necessaria la denuncia di inizio attività presso l'Agenzia locale delle entrate affinché la costituzione sia completata.

Inoltre, le società sportive dilettantistiche devono costituirsi con atto scritto formato da due distinti documenti:

- l'atto costitutivo, contenente le informazioni essenziali per la creazione dell'ente;
- lo statuto, contenente le informazioni relative al funzionamento della società.

Nell'atto costitutivo sono indicati:

- la denominazione sociale;
- la sede legale;
- i dati dei soci fondatori.

Nello statuto, invece, devono essere indicati:

- la denominazione<sup>25</sup>;

---

<sup>24</sup> Verifica che, prima della riforma ossia prima del d.lgs. n. 6/2003, spettava ai giudici.

<sup>25</sup> Nel caso delle società unipersonali, l'indicazione di "società unipersonale" deve essere aggiunta alla denominazione e, quindi, non bisogna modificare lo statuto.

- l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica<sup>26</sup>;
- l'attribuzione della rappresentanza legale;
- l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette;
- 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;
- l'obbligo di redazione dei rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- modalità di scioglimento dell'associazione o della società;
- l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

## 2.3 Spa

A differenza delle srl sportive dilettantistiche, la costituzione delle società per azioni, che può avvenire simultaneamente o per pubblica sottoscrizione<sup>27</sup>, richiede un capitale sociale minimo di 50mila euro<sup>28</sup> e la presenza di alcune condizioni necessarie:

- sottoscrizione dell'intero capitale sociale;
- versamento presso una banca di almeno il 25% dei conferimenti in danaro (prima si doveva versare il 30%) o, in caso di costituzione per atto unilaterale, dell'intero ammontare;
- presentazione della relazione giurata di stima per i conferimenti in natura e di crediti;
- sussistenza delle autorizzazioni e delle altre condizioni richieste dalle leggi speciali per la costituzione della società, in relazione al suo particolare oggetto.

Ai sensi dell'art. 2328, comma 1, c.c., inoltre, l'atto costitutivo, che deve essere compilato integralmente sotto la direzione del notaio che sottoscrive insieme ai soci e che può anche rifiutarsi di redigerlo nel caso in cui lo ritenesse illegittimo, deve indicare:

- generalità complete dei soci e degli eventuali promotori;

---

<sup>26</sup> L'attività didattica svolta, ai sensi dell'art. 10, punto 20, del d.P.R. n. 633/1972, deve essere resa "da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni".

<sup>27</sup> La costituzione per pubblica sottoscrizione è vietata per la costituzione della società per azioni unipersonale.

<sup>28</sup> Il decreto legislativo 91/2014 ha abbassato da 120mila a 50mila euro la soglia di capitale minima del capitale sociale richiesto per la costituzione delle società per azioni.

- denominazione sociale;
- comune ove è posta la sede legale e le eventuali sedi secondarie;
- attività che costituisce l'oggetto sociale;
- ammontare del capitale sottoscritto e versato;
- valore dei crediti e dei debiti conferiti in natura, quando presenti;
- regole di ripartizione degli utili (se i soci intendono modificare la disciplina legale); ecc.

### 3. Riconoscimento ai fini sportivi

E' il CONI, ente pubblico non economico nato nel 1942 e sottoposto alla vigilanza della Presidenza del Consiglio dei Ministri, a riconoscere le società o associazioni sportive dilettantistiche.

Il CONI, oltre ad essere *“autorità di disciplina, regolazione e gestione delle attività sportive”*<sup>29</sup>, *“cura e coordina l'organizzazione delle attività sportive sul territorio nazionale ... detta i principi fondamentali per la disciplina delle attività sportive ... promuove la massima diffusione della pratica sportiva in ogni fascia di età e di popolazione”*<sup>30</sup>.

Infatti, fino alla fine del 2016, il sistema sportivo italiano rappresentava un'anomalia rispetto al resto del mondo in quanto il Comitato Nazionale Italiano era l'unico che, invece di occuparsi esclusivamente della selezione e preparazione degli atleti da inviare alle Olimpiadi, gestiva l'intero sport nazionale sulla base dei poteri che gli erano conferiti dallo Stato. Ecco il motivo per cui Martinelli, Romei e Russo<sup>31</sup> parlano di ordinamento sportivo come ordinamento “separato” proprio perché, prima del dicembre 2016, mese in cui l'attuale Ministro dello Sport<sup>32</sup>, Luca Lotti, fu inserito nel Governo guidato da Paolo Gentiloni, il CONI era una struttura autonoma investita di poteri che, in altri paesi, sono di solito affidati proprio al Ministero dello Sport.

Al fine di essere riconosciute dal CONI come “associazioni o società sportive” e godere dei benefici fiscali, è necessaria l'iscrizione nell'apposito registro telematico nazionale tenuto proprio dal CONI, definito dalla legge del febbraio 1942 come *Confederazione delle Federazioni nazionali e delle discipline sportive associate* e dalla legge del marzo 1975 come *ente pubblico necessario*.

*“In tale modo le associazioni e le società sportive si innestano, per il tramite delle rispettive Federazioni, nell'ordinamento giuridico particolare della singola branca sportiva, nonché nell'ordinamento giuridico dello Stato”* affermano all'unisono Martinelli, Romei e Russo.

---

<sup>29</sup> Art. 1 co. 2 Statuto CONI (adottato dal Consiglio Nazionale del CONI in data 11.06.2014).

<sup>30</sup> Art. 2 Statuto CONI.

<sup>31</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo – 2016.

<sup>32</sup> Un ministro dello sport mancava dal giugno del 2013, mese in cui terminò il suo mandato Josefa Idem ai tempi del Governo guidato da Letta.

Importante risulta, inoltre, il confronto tra la natura pubblicistica del CONI, ente pubblico a struttura associativa, e la natura mista delle Federazioni sportive che, anche se organi dell'ente pubblico CONI, presentano natura ibrida<sup>33</sup>.

Per natura ibrida si intende che le Federazioni assumono una duplice veste giuridica:

- privatistica, derivante dall'atto di nascita e riconosciuta dal decreto legislativo 23 luglio 1999 n. 242 noto come decreto Melandri, in quanto associazioni private munite di personalità giuridica di diritto privato e autonomia nello svolgimento di attività di tipo tecnico, organizzativo e gestionale;
- pubblicistica in quanto soggetti che soddisfano i tre requisiti tipici di un organismo di diritto pubblico e cioè soggetti dotati di personalità giuridica di diritto privato che non perseguono scopo di lucro, che svolgono attività funzionali al perseguimento degli interessi generali e che sono vigilati e controllati dalla mano pubblica ossia dal CONI.

Quindi, alla luce di quanto detto, come afferma l'Avvocato Gabriele Pepe nel suo articolo "Brevi considerazioni sulla natura giuridica delle Federazioni sportive nazionali": *"le Federazioni sportive sono viste come soggetti geneticamente privati ma funzionalmente pubblici che esercitano ora poteri di autonomia privata ora potestà amministrative, con l'applicazione di regimi giuridici diversi in base alla natura dell'atto compiuto.*

L'art. 29 dell'attuale statuto del CONI, adottato nel mese di giugno del 2014, disciplina l'ordinamento ed il riconoscimento, da parte del Consiglio Nazionale del CONI, delle associazioni e delle società sportive che, per ottenere il riconoscimento, devono, in base all'art. 1 dello Statuto, escludere qualsiasi scopo di lucro, anche indiretto.

Lo scopo non lucrativo rappresenta un elemento imprescindibile però è necessario precisare che non poter perseguire scopi economici non significa non poter svolgere un'attività economica ma significa che lo svolgimento di quest'ultima deve portare l'associazione o la società al raggiungimento dello scopo per il quale è nata.

A riguardo, il comma 17 dell'art. 90 della legge n. 289/2002 precisa che *"le società e associazioni sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica, devono adeguare il proprio statuto e atto costitutivo per garantire l'assenza delle finalità lucrative ed una reale e piena democrazia interna"*.

---

<sup>33</sup> Articolo "Brevi considerazioni sulla natura giuridica delle Federazioni sportive nazionali" dell'Avvocato Gabriele Pepe.

### 3.1 Registro CONI 2.0

In virtù della Delibera n. 1574 del 18 luglio 2017, a partire dall'8° gennaio 2018 è obbligatoria per tutti i soggetti sportivi l'iscrizione al Nuovo Registro, c.d. Registro CONI 2.0, che dovrà essere aggiornato in seguito alle novità introdotte dalla legge bilancio 2018, in quanto le vecchie credenziali, attive fino al 2017, non sono più ritenute valide.

Il Registro CONI 2.0 (anche detto registro telematico) svolge una funzione di pulizia, oltre che di semplificazione, e costituisce una banca dati dello sport nazionale, attraverso il quale il CONI avrà a disposizione un elenco, trasmesso ogni anno dal CONI al Ministero delle finanze - Agenzia delle entrate, delle associazioni e delle società sportive che, tramite l'iscrizione in tale registro, potranno usufruire delle agevolazioni fiscali loro riservate.

Bisogna collegarsi all'indirizzo <https://rssi.coni.it/> e chiedere le nuove credenziali (username e password) per accedere e verificare le informazioni esistenti, trasmigrate dall'attuale applicativo; è necessario cliccare, poi, su "modulo per la registrazione online", procedere con l'inserimento dei dati e stampare il certificato di iscrizione<sup>34</sup>.

L'iscrizione a questo registro per via telematica è riservata a associazioni e società che<sup>35</sup>:

- abbiano sede legale in uno degli Stati membri dell'Unione europea e abbiano almeno una sede operativa per gli adempimenti e procedimenti sportivi nel territorio italiano che risulti accessibile ed idonea alla vita associativa;
- abbiano instaurato un valido rapporto di affiliazione con un organismo sportivo;
- non siano assimilabili ad associazioni/società di secondo livello;
- a nessun titolo costituiscano un'articolazione territoriale dell'Organismo sportivo di appartenenza, ad eccezione dell'Ente di Promozione Sportiva CUSI (Centro Universitario Sportivo Italiano);
- svolgano comprovata attività sportiva e didattica nell'ambito istituzionale dell'Organismo sportivo di appartenenza;
- abbiano adottato uno Statuto conforme alla normativa in materia. Il numero minimo di tesserati atleti nonché le figure tecniche devono essere coerenti con la disciplina sportiva praticata e corrispondenti alle previsioni regolamentari dell'Organismo sportivo di affiliazione.

L'iscrizione è legata, inoltre, all'esistenza di un valido rapporto di affiliazione e si rinnova con la riaffiliazione all'Organismo sportivo. Eventuali modifiche dei dati relativi all'associazione/società iscritta devono essere inserite da parte dell'Organismo di affiliazione entro e non oltre 30 giorni dal verificarsi della modifica.

---

<sup>34</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia - 2018.

<sup>35</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia - 2018.

Sono cancellate dal registro, tramite revoca del segretario generale del CONI o di un suo delegato, le iscrizioni delle associazioni/società che:

- abbiano deliberato il proprio scioglimento;
- perdano uno dei requisiti successivamente all'iscrizione;
- invitate dal CONI ad aggiornare i propri dati identificativi, non vi abbiano provveduto entro 15 gg. dall'avviso trasmesso all'indirizzo mail collegato all'utenza e all'Organismo sportivo di appartenenza;
- non risultino integrate le informazioni obbligatorie per l'iscrizione nei termini stabiliti dalla comunicazione Coni.

Infine, molto importante è la mail di riferimento, indicata dall'associazione/società al momento dell'iscrizione. Se non dovesse rispondere entro 15 giorni alle indicazioni, comunicate dal CONI tramite questo indirizzo, l'associazione/società verrà cancellata con effetto immediato dal Registro, perdendo tutte le agevolazioni connesse.

#### **4. Le operazioni gestionali tipiche dei soggetti produttori dello sport dilettantistico**

Le attività svolte dalle associazioni sportive dilettantistiche possono essere istituzionali e commerciali. Per istituzionali si intendono le attività essenziali per la realizzazione degli scopi primari (quote associative, erogazioni liberali e contributi a fondo perduto, raccolte occasionali pubbliche di fondi, quote di frequenza ai corsi sportivi (corrispettivi specifici de-commercializzati ossia corrispettivi che, pur avendo natura commerciale, non sono assoggettati a tassazione), corrispettivi per servizi resi a favore di altre A.S.D. affiliate alla stessa F.S.N./EPS per finalità istituzionali, pagamento compensi/rimborsi spese, affiliazioni, tesseramenti, tasse gare, spese viaggi e trasferte, affitti e costi utilizzo impianti sportivi, acquisto abbigliamento sportivo ecc.); invece per commerciali si intendono le attività strumentali per il perseguimento dell'attività sportiva istituzionale (pubblicità e sponsorizzazione, incasso biglietti/abbonamenti, corrispettivo cessione/prestito atleti ecc.).

Per quanto riguarda la contabilità, le associazioni che svolgono esclusivamente attività istituzionali non hanno obblighi di tenuta contabile con l'unica eccezione che sono obbligate alla rendicontazione se ricevono contributi pubblici.

Inoltre, generalmente, le associazioni sportive di questo tipo non sono soggette a dichiarazioni IVA, IRES e non dovranno richiedere il numero di partita IVA; però, comunque, l'articolo 148 del TUIR le obbliga a tenere almeno una contabilità elementare e a rilevare le entrate e le uscite avvenute nel corso dell'esercizio attraverso la redazione annuale di un rendiconto che rappresenta uno strumento di trasparenza e controllo di tutta la gestione, in grado di soddisfare le esigenze informative degli associati e dei terzi, e che rappresenta il documento di riferimento per delineare la responsabilità patrimoniale degli amministratori che, nelle associazioni sportive dilettantistiche rispondono illimitatamente con il proprio patrimonio, mentre nelle società sportive limitatamente all'importo del capitale sottoscritto a meno che non abbiano rilasciato delle fidejussioni

personali.

Inoltre, in relazione a tale attività istituzionale, anche se non obbligate, è consigliato loro di effettuare la gestione contabile anche attraverso la tenuta della contabilità ordinaria, capace di esprimere una rappresentazione sia economica che patrimoniale / finanziaria della gestione.

Da ciò il doppio binario su cui si muove la contabilità di tali associazioni:

- contabilità elementare: rendiconto redatto secondo il principio finanziario e basato sul rapporto entrate/uscite;
- contabilità ordinaria: SP, CE, Nota Integrativa e Relazione sulle gestione.

Il rendiconto di tali associazioni ha forma libera nel senso che esse possono riassumere il loro ciclo gestionale in chiave finanziaria secondo i criteri indicati nello statuto o secondo modalità scelte liberamente in quanto, a differenza delle società commerciali per le quali esistono norme civilistiche da rispettare, non vi è il riferimento a nessuno schema obbligatorio e non è previsto neanche il rispetto dei principi contabili.

Destinatari del rendiconto risultano essere tutti gli stakeholders attivamente coinvolti nell'associazione ossia coloro che apportano risorse, i destinatari dell'attività, gli sponsor, la pubblica amministrazione.

Invece, le associazioni che svolgono anche attività commerciali, hanno l'obbligo della contabilità e hanno anche l'obbligo di separare la contabilità per le attività istituzionali da quella per le attività commerciali, ai sensi dell'art. 144, comma 2 del TUIR.

Anche in questo caso vi è l'obbligo di redigere un rendiconto economico e finanziario, che deve essere approvato dagli organi statutari e che è basato sulla contrapposizione tra entrate e uscite con la separazione, appunto, della attività commerciale da quella istituzionale.

Ne è un esempio il rendiconto sottostante della A.S.D. Basket Seregno:

## ENTRATE

DESCRIZIONE CONTO	ATTIVITA' ISTITUZIONALI NORMODOTATI	ATTIVITA' ISTITUZIONALI DISABILI	ATTIVITA' COMMERCIALI NORMODOTATI	ATTIVITA' COMMERCIALI DISABILI	TOTALE GENERALE
QUOTE ASS. E CONTRIBUTI PER ATTIVITA' SPORTIVE	95.443,00				95.443,00
TOTALE	95.443,00	0,00	0,00	0,00	95.443,00
<b>CONTRIBUTI PUBBLICI</b>					
Comunali per attività	350,00				350,00
Fed.It.Pall.in Carrozzina		1.000,00			1.000,00
Comunali per BIC		1.300,00			1.300,00
TOTALE	350,00	2.300,00	0,00	0,00	2.650,00
PREMI E RIMBORSI FIP	3.491,20				3.491,20
INTERESSI ATTIVI BANCARI	28,02				28,02
TOTALE	3.519,22	0,00	0,00	0,00	3.519,22
EROGAZIONI LIBERALI		2.212,00			2.212,00
PROVENTI PUBBLICITARI (IVA COMPRESA)			19.600,00		19.600,00
SPONSORIZZAZIONI (IVA COMPRESA)			18.300,00	36.600,00	54.900,00
TOTALE	0,00	2.212,00	37.900,00	36.600,00	76.712,00
<b>TOTALE PROVENTI</b>	<b>99.312,22</b>	<b>4.512,00</b>	<b>37.900,00</b>	<b>36.600,00</b>	<b>178.324,22</b>

## USCITE

DESCRIZIONE CONTO	ATTIVITA' ISTITUZIONALI NORMODOTATI	ATTIVITA' ISTITUZIONALI DISABILI	ATTIVITA' COMMERCIALI NORMODOTATI	ATTIVITA' COMMERCIALI DISABILI	TOTALE GENERALE
<b>GESTIONE SPORTIVA:</b>					
Personale sportivo	40.530,66	24.859,40			65.390,06
Affitto e pulizia palestre	13.875,73	5.471,41			19.347,14
Materiale e attrezzature sportive	28.157,88	6.352,64			34.510,52
Tasse e contributi F.I.P.	23.568,50				23.568,50
Tasse e contributi U.I.S.P.	2.712,00				2.712,00
Tasse e contributi F.I.P.I.C.		3.787,00			3.787,00
Spese campionato, manifestazioni e tornei	19.637,20	10.958,15			30.595,35
TOTALE	128.481,97	51.428,60	0,00	0,00	179.910,57
<b>GESTIONE AMMINISTRATIVA:</b>					
Spese di gestione	5.051,64				5.051,64
Abbonamenti a giornali	171,96	296,80			468,76
Spese bancarie	457,72	457,72			915,43
Spese telefoniche	1.242,21				1.242,21
TOTALE	6.923,53	754,52	0,00	0,00	7.678,04
<b>IMPOSTE E TASSE:</b>					
IVA	6.966,30	3.300,00			10.266,30
IRES - IRAP	400,00	140,42			540,42
TOTALE	7.366,30	3.440,42	0,00	0,00	10.806,72
<b>TOTALE ONERI</b>	<b>142.771,80</b>	<b>55.623,54</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>198.395,33</b>
<b>TOTALE PROVENTI MENO TOTALE ONERI</b>	<b>-43.459,58</b>	<b>-51.111,54</b>	<b>37.900,00</b>	<b>36.600,00</b>	<b>-20.071,11</b>
<b>RISULTATO NETTO PER SETTORE</b>	<b>-5.559,57</b>	<b>-14.511,54</b>			<b>-20.071,11</b>

Sempre dal punto di vista contabile, invece, le società sportive dilettantistiche dovranno tenere sia i libri obbligatori e le altre scritture contabili previsti dall'art. 2214 del Codice Civile (libro giornale e degli inventari) che i libri sociali obbligatori previsti dall'art. 2421 c.c. (libro soci, libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee, ecc.), dovranno comunque redigere il bilancio secondo i criteri di cui agli articoli 2423 e ss. c.c., dovranno ottemperare a tutti gli obblighi connessi al registro delle imprese, dovranno determinare il reddito secondo le disposizioni del TUIR che regolano la determinazione del reddito d'impresa e adottare il modello dichiarativo Unico Società di capitali.

## • **Regimi Contabili**

Quando un'associazione sportiva dilettantistica decide di porre in essere un'attività commerciale, dopo aver effettuato la richiesta all'Agenzia delle Entrate per l'attribuzione del numero di Partita Iva, deve adottare uno dei regimi contabili previsti dalla normativa fiscale intendendo per regime contabile l'insieme delle scritture di cui è obbligatoria la tenuta ai fini delle imposte dirette ed Iva attraverso le quali ricavare gli elementi che consentono la determinazione del reddito imponibile.

Oltre al regime ordinario ai fini contabili e della determinazione del reddito (ricavi-costi), le associazioni possono usufruire di regimi alternativi, previsti per gli enti non commerciali, e cioè:

- il regime semplificato;
- il regime forfetario ex art. 145 Tuir;
- il regime forfetario ex legge n. 398/1991.

**Regime ordinario:** regime obbligatorio per:

- società sportive dilettantistiche che, oltre a questo regime ordinario, possono usufruire anche di quello forfetario ex legge n. 398/1991;
- associazioni sportive dilettantistiche che nell'esercizio precedente hanno conseguito ricavi commerciali superiori a:
  - euro 400.000,00 di ricavi per le imprese che prestano servizi;
  - euro 700.000,00 di ricavi per le altre imprese.

Nell'ambito di tale regime, le spese e gli altri componenti negativi relativi a beni e servizi adibiti promiscuamente all'esercizio di attività commerciali e di altre attività sono deducibili per la parte del loro importo che corrisponde al rapporto tra l'ammontare dei ricavi ed altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi; per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile la rendita catastale o il canone di locazione anche finanziaria per la parte del loro ammontare che corrisponde al predetto rapporto.

Il reddito d'impresa viene determinato partendo dal risultato di bilancio, apportando quelle variazioni in aumento o in diminuzione previste dalla normativa tributaria<sup>36</sup>.

Questo regime, inoltre, dal punto di vista contabile comporta l'istituzione e la tenuta dei seguenti libri:

- libro giornale;
- libri degli inventari;
- registro dei beni ammortizzabili.

**Regime Semplificato**: regime che può essere utilizzato dalle associazioni sportive dilettantistiche che, nell'esercizio precedente, hanno conseguito proventi non superiori a:

- euro 400.000,00 di ricavi se hanno per oggetto prestazioni di servizi;
- euro 700.000,00 di ricavi per le altre imprese.

Dal punto di vista contabile, questo regime prevede l'istituzione e la tenuta dei libri IVA integrati con le indicazioni delle rimanenze e del prospetto ammortamenti.

**Regime Forfetario ex art. 145 TUIR**: regime basato sull'applicazione ai ricavi commerciali di un coefficiente di redditività diverso in base alla classe di appartenenza e a cui possono accedere solo gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata in quanto si tratta di un regime precluso a coloro che sono in contabilità ordinaria<sup>37</sup>.

**Regime Forfetario ex legge n. 398/1991**: regime più utilizzato dalle associazioni sportive dilettantistiche in quanto offre molti vantaggi fiscali; prevede la determinazione forfetaria delle imposte sia ai fini dell'IVA che dell'IRES<sup>38</sup>.

Per beneficiare di questo regime agevolato non è obbligatoria l'iscrizione al registro CONI però è necessario essere un'associazione o società sportiva senza fine di lucro, costituita a partire dal 1° gennaio 2003 seguendo le disposizioni cui rinvia il comma 18 dell'art. 90 della legge n. 289/2002, svolgere attività sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI, compresa l'attività didattica, essere affiliati a Federazioni sportive nazionali o Enti di promozione sportiva e conseguire proventi, derivanti dall'esercizio di attività commerciali, di importo non superiore a 400.000 euro nell'esercizio, limite che, prima del comma 50 dell'art. 1 della legge di bilancio 2017, era pari a 250.000 euro<sup>39</sup>.

---

<sup>36</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia – 2018.

<sup>37</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo - 2016.

<sup>38</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo - 2016.

<sup>39</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia – 2018.

## 5. Disciplina fiscale

Dal punto di vista tributario, le due fattispecie di enti collettivi analizzate, cioè le associazioni e le società, anche se sono entrambe soggetti passivi IRES, sono caratterizzate da una netta differenza<sup>40</sup>:

- le associazioni sportive dilettantistiche rientrano nella categoria degli enti non commerciali del TUIR (art. 73, comma 1, lettera c) in quanto l'attività principale per il perseguimento degli scopi primari è non commerciale e la natura non commerciale dell'associazione, dichiarata nell'atto costitutivo o nello statuto, è verificata dalla norma recata dal primo comma dell'art. 149 del TUIR;
- le società sportive dilettantistiche, pur essendo non lucrative, rientrano nella categoria delle società e degli enti commerciali del TUIR (art. 73, comma 1, lettera a) e, proprio in funzione del fatto che sono costituite nella forma giuridica di società di capitali, conservano, dal punto di vista fiscale, la natura commerciale e sono titolari di soli redditi di impresa.

Un'ulteriore distinzione tra questi due soggetti riguarda la determinazione del reddito imponibile IRES, aliquota scesa dal 1° gennaio 2017 dal 27,50% al 24%, che, nel caso delle associazioni sportive dilettantistiche è assimilata a quella delle persone fisiche e, quindi, concorrono alla formazione del reddito complessivo i redditi fondiari, di capitali, di impresa e diversi, ad esclusione dei redditi esenti e dei redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o di imposta sostitutiva<sup>41</sup>; invece, nel caso delle società sportive dilettantistiche, essa è assimilata a quella delle società e degli enti commerciali residenti e segue, quindi, le disposizioni del titolo II, capo II, del TUIR.

Le associazioni sportive dilettantistiche, in quanto enti associativi, sono assoggettate in materia di imposte sui redditi e in materia di imposta sul valore aggiunto alla disciplina tipica degli enti non commerciali e, quindi, in quanto enti non commerciali, sono caratterizzate dal fatto che non tutte le loro entrate finanziarie sono soggette ad imposta; inoltre, sono enti privilegiati in quanto godono non solo dei benefici fiscali tipici degli enti non commerciali ma anche delle agevolazioni previste per le associazioni e di quelle previste sia in relazione all'attività sportiva tipica sia nel momento in cui l'associazione decide di porre in essere attività commerciale.

Dal punto di vista fiscale, invece, in base al primo comma dell'art. 90, *“le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive*

---

<sup>40</sup> Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo - 2016.

<sup>41</sup> Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia – 2018.

*dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche<sup>42</sup> costituite in società di capitali senza fine di lucro”.*

Le associazioni e società sportive dilettantistiche infatti devono, in linea generale, presentare le dichiarazioni fiscali previste per i soggetti IRES e i sostituti d'imposta con la differenza che le società, obbligate alla tenuta delle scritture contabili, devono sempre presentare la dichiarazione dei redditi e la dichiarazione IRAP, invece le associazioni sono esonerate dal primo obbligo quando non hanno obblighi contabili e quando non hanno conseguito redditi imponibili e dal secondo quando, nell'anno di imposta, non hanno corrisposto retribuzioni a dipendenti o compensi a soggetti assimilati o a lavoratori occasionali.

Inoltre, le associazioni e società sportive dilettantistiche che rispettano i requisiti previsti dall'articolo 90 della legge n. 289/2002 e che, quindi, sono iscritte nel registro nazionale istituito presso il CONI, godono dei benefici fiscali proprio in funzione del fatto che hanno ottenuto il riconoscimento ai fini sportivi da parte del Comitato Olimpico Nazionale Italiano, condizione indispensabile per poter usufruire delle agevolazioni fiscali ma non più sufficiente, in seguito all'introduzione del decreto legislativo n. 185 del 29 novembre 2008 (cd. decreto anticrisi), per ottenere la qualificazione di ente sportivo dilettantistico.

Infine, per beneficiare delle agevolazioni fiscali recate dall'art. 148 del TUIR, le società sportive dilettantistiche di cui all'art. 90 della legge n. 289/2002, cioè gli enti sportivi dilettantistici che presentano la forma di società di capitali o di società cooperative, senza fini di lucro, e le associazioni sportive dilettantistiche, escluse quelle iscritte al CONI che non svolgono attività commerciale, devono non solo ottenere il riconoscimento ai fini sportivi da parte del CONI, ma anche assolvere ad un onere dichiarativo, cioè devono comunicare all'Agenzia delle entrate dati e notizie fiscalmente rilevanti attraverso un apposito modello (EAS), approvato proprio dal Direttore dell'Agenzia nel settembre del 2009, che deve essere obbligatoriamente trasmesso telematicamente, direttamente dall'ente o da intermediari abilitati, entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente pena la decadenza dalle agevolazioni recate dall'art. 148, comma 3, del TUIR con l'intento, espresso nella circolare n. 12/E dell'aprile 2009, di acquisire una più ampia informazione e conoscenza del mondo associativo e dei soggetti assimilati sotto il profilo fiscale (società sportive dilettantistiche), con l'obiettivo primario di tutelare le vere forme associazionistiche incentivate dal legislatore fiscale e di contrastare l'uso distorto di tali forme.

In caso di variazioni nei dati comunicati, bisognerà rendere conto di dette variazioni entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui è avvenuta la variazione per poter continuare ad usufruire del regime fiscale agevolato.

---

<sup>42</sup> ed anche alle società cooperative sportive in quanto il primo comma dell'art. 90 non contiene alcun riferimento a queste ultime a causa della mancanza di coordinamento tra due interventi normativi.

Le associazioni sportive dilettantistiche che sono riconosciute dal CONI ed iscritte nell'apposito registro e che non svolgono attività commerciale sono esonerate dall'obbligo della trasmissione del modello EAS. Devono, invece, inviare il modello EAS, anche semplificato, le associazioni sportive dilettantistiche che, oltre ad aver ottenuto il riconoscimento ai fini sportivi da parte del CONI, effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi o effettuano operazioni commerciali, anche se non imponibili ai fini IRES e IVA.

Questo modello può essere scaricato gratuitamente sul sito dell'Agenzia delle Entrate e in caso di omessa presentazione del modello, se il termine di presentazione scadeva il giorno di presentazione del modello Unico dei redditi o in data successiva, la regolarizzazione può avvenire presentandolo entro il termine di presentazione della successiva dichiarazione dei redditi e versando una sanzione pari a 250 euro che deve essere versata anche in caso di tardiva presentazione del modello stesso.

# Capitolo III

## *La Nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa*

### **1. Legge di Bilancio 2018 e Pacchetto Sport**

A conferma della grande importanza rivestita dalla funzione sociale dello sport a livello dilettantistico, vi è la Legge del 27 dicembre 2017 n. 205, meglio nota come Legge di Bilancio, in vigore dal 1° gennaio 2018 e contenente alcune novità, il c.d. “pacchetto sport”, relative alle associazioni e società sportive dilettantistiche che da più di vent’anni, in particolare dalla legge 398/1991, godono di un regime contabile e fiscale molto agevolato.

Queste novità riguardano una serie di commi, che vanno dal 352 al 388, e prevedono nell’ambito sportivo<sup>43</sup>:

- l’introduzione delle società sportive dilettantistiche lucrative, nuova forma giuridica che consente lo svolgimento di attività sportiva dilettantistica con scopo di lucro (art. 1, commi dal 353 al 360);
- la modifica alla disciplina fiscale dei compensi percepiti dagli atleti dilettanti, esclusi da IRPEF quando risultano inferiori a 10.000,00 euro e non più a 7.500,00 euro;
- l’introduzione di alcuni crediti d’imposta;
- la disciplina delle prestazioni di lavoro occasionale per le società sportive professionistiche;
- la previdenza degli sportivi professionisti grazie al decreto legislativo n. 166 del 30 aprile 1997 che risulta modificato dal comma 374 della legge di bilancio 2018;
- il registro dei procuratori sportivi, istituito presso il CONI dal comma 373 della legge di bilancio 2018 con l’obiettivo di regolarizzare l’esercizio di tale professione.

L’obiettivo di questo capitolo, però, è quello di porre l’attenzione esclusivamente sulla nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa, con lo scopo di evidenziarne le criticità e le possibili conseguenze nel mondo dello sport.

---

<sup>43</sup> Le novità della legge di bilancio 2018 e del DL collegato, Eutekne (Capitolo XI – Le novità per il settore sportivo).

## 2. Disciplina normativa della SSDL

L'art. 1 co. 353 - 360 della legge di bilancio 2018 introduce importanti modifiche nell'ambito del settore sportivo dilettantistico; in particolare, offre alle nuove società sportive dilettantistiche lucrative (SSDL) la possibilità di svolgere le attività sportive con scopo di lucro, cosa che, prima della legge di bilancio 2018, era assolutamente vietata in quanto sia le società che le associazioni sportive dilettantistiche dovevano operare con l'assenza di qualunque finalità lucrativa.

Il comma 353 riguarda la forma giuridica e prevede che le attività sportive dilettantistiche possano essere esercitate con scopo di lucro attraverso l'adozione di una delle forme societarie di cui al titolo V del libro quinto del codice civile; quindi, le forme societarie da considerare sono le seguenti con l'esclusione della cooperativa (che rimane per le non lucrative):

- Società Semplice;
- Società in nome Collettivo;
- Società in Accomandita Semplice;
- Società a Responsabilità Limitata;
- Società per Azioni;
- Società in Accomandita per Azioni.

Da considerare, però, che la Società Semplice, non potendo avere ad oggetto l'esercizio di attività commerciale, risulta inadeguata a tal fine.

Inoltre, come è stato osservato anche in dottrina, la forma societaria più adatta alla costituzione delle SSDL sarebbe solo quella della società di capitali in quanto l'art. 1 co. 355 della legge di bilancio 2018 prevede la riduzione alla metà dell'aliquota IRES e, quindi, richiede che la costituzione avvenga in una delle forme previste per le società di capitali in quanto qualificabili quali enti di natura commerciale e sottoposte al regime del reddito d'impresa escludendo, di conseguenza, le società di persone dall'agevolazione prevista da questo comma.

Il comma 354, invece, riguarda il contenuto dello statuto della nuova forma societaria e prevede che, a pena di nullità, questo debba contenere:

- 1) nella denominazione o ragione sociale, la dicitura “*società sportiva dilettantistica lucrativa*” che deve essere presente per intero e non in forma di sigla quale SSDL;

- 2) nell'oggetto o scopo sociale, lo svolgimento e l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche;
- 3) il divieto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica in altre società o associazioni sportive dilettantistiche affiliate alla medesima FSN o DSA ovvero riconosciute da un EPS nell'ambito della stessa disciplina, come già previsto per i soggetti non lucrativi;
- 4) l'obbligo di prevedere nelle strutture sportive, in occasione dell'apertura al pubblico dietro pagamento di corrispettivi a qualsiasi titolo, la presenza di un "*direttore tecnico*" che sia in possesso del diploma ISEF o di laurea quadriennale in Scienze motorie o di laurea magistrale in Organizzazione e gestione dei servizi per lo sport e le attività motorie (LM47) o in Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate (LM67) o in Scienze e tecniche dello sport (LM68), ovvero in possesso della laurea triennale in Scienze motorie.

Il successivo comma 355 riguarda l'IRES (imposta sul reddito delle società) e prevede che quest'ultima sia dimezzata nei confronti delle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI).

Se si mette a confronto lo Statuto del nuovo soggetto giuridico con quello delle società sportive non lucrative, si può notare come al punto 1) in entrambi i casi vi è l'obbligo di inserire nella dicitura la locuzione che definisce il soggetto dal punto di vista giuridico, quindi associazione o società, sportiva e la natura dilettantistica dell'attività svolta, riguardo alla quale la legge di bilancio 2018 prevede l'aggiunta dello scopo di lucro.

Riguardo al punto 2) non è richiesto lo svolgimento prevalente dell'attività sportiva che, perciò, non solo potrebbe essere affiancata da attività di diversa natura, ma anche inserita all'interno di altre attività di tipo imprenditoriale poste in essere dalla società medesima quali, per esempio, posto di ristoro, vendita materiale sportivo ecc.

Inoltre, la legge di bilancio 2018 delinea quale ambito di attività esclusivamente quella sportiva, non ricomprendendo al suo interno l'attività didattica che invece è presente nella disciplina dei soggetti non lucrativi.

Riguardo al punto 3) il divieto previsto per gli amministratori di ricoprire la medesima carica, invece, è presente anche nella disciplina delle società non lucrative, in particolare al comma 18 bis dell'art. 90, con lo scopo di prevenire la nascita di conflitti d'interesse.

L'ultimo vincolo, presente al numero 4), infine, prevede un nuovo soggetto, il "*direttore tecnico*", però ci sono numerosi dubbi circa la sua presenza obbligatoria, circa i suoi limiti e la sua presenza richiesta all'apertura al pubblico che non è ben chiaro se debba essere costante o meno all'interno dell'impianto.

Altri dubbi persistono anche in relazione ai suoi compiti e alle sue funzioni che non sono specificati e in relazione alle responsabilità e conseguenze derivanti da tale incarico.

Infine, mettendo a confronto i soggetti sportivi dilettantistici, si può notare come la SSDL, avendo finalità diversa, non è obbligata ad inserire all'interno dello statuto i vincoli relativi al divieto di distribuzione degli utili e all'obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento.

### **3. Disciplina fiscale della SSDL**

Per assumere lo stato di “*sportiva*”, la SSDL è obbligata, così come le associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative, ad ottenere il riconoscimento da parte del CONI, definito dall'art. 7 della legge 186/2004 quale “*unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle società e dalle associazioni dilettantistiche*”, attraverso l'iscrizione nell'apposito Registro nazionale in quanto tale iscrizione è, anche per le lucrative, condicio sine qua non per poter usufruire delle agevolazioni fiscali introdotte dalla legge di bilancio 2018 proprio per le lucrative, agevolazioni che risultano diverse rispetto a quelle di cui godono le associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative.

Infatti dal punto di vista fiscale, le agevolazioni di cui godono queste ultime ai sensi della legge 398/1991 non si estendono anche alle società sportive dilettantistiche lucrative poiché il legislatore precisa nell'art. 90 comma 1 della legge 289/2002 che, appunto, la legge del '91 e le altre agevolazioni relative alle ASD si applicano solo alle SSD costituite nella forma di società di capitali senza fine di lucro escludendo, quindi, le SSDL.

Attraverso l'iscrizione al registro, inoltre, le SSDL possono beneficiare di ulteriori agevolazioni, presenti nell'art. 90 della legge 289/2002 ai commi 4, 5, 8 e 11 bis.

Il comma 4 prevede l'esonero per le SSDL dall'obbligo di operare la ritenuta del 4%<sup>44</sup> a titolo di acconto sui contributi erogati a loro favore dal CONI e dalle Federazioni. Il comma 5 riguarda, invece, l'assoggettamento degli atti costitutivi e di trasformazione delle società a imposta di registro in misura fissa. Infine vi sono il comma 8, in cui è previsto che i corrispettivi in denaro o in natura fino a euro 200.000,00 all'anno sono da considerare quali spese di pubblicità<sup>45</sup>, e il comma 11 bis in cui è prevista l'esenzione per le SSDL dall'imposta

---

<sup>44</sup> Stabilità dall'art. 28 comma 2 del D.P.R. 600/1973.

<sup>45</sup> Art. 90 comma 8 della legge 289/2002: “*Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74, comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917*”.

di pubblicità per manifestazioni sportive dilettantistiche organizzate in impianti con capienza non superiore a tremila posti, di cui al capo I del decreto legislativo del 15 novembre 1993, n. 507.

Le tre agevolazioni che il legislatore riconosce alle SSDL (riduzione IRES al 50%, aliquota iva sui servizi sportivi al 10% e riduzione alla metà per il primo quinquennio di entrata in vigore della legge dei contributi previdenziali sulle collaborazioni coordinate e continuative) sono legate dai commi 355, 357 e 360 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2018.

Il comma 355 prevede che l'imposta sul reddito delle società (IRES) è ridotta alla metà, quindi dal 24% al 12%, nei confronti delle SSDL riconosciute dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI); tale agevolazione si applica nel rispetto delle condizioni e dei limiti del regolamento UE n. 1407/2013 della Commissione, del 18.12.2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti "*de minimis*" (ovvero l'agevolazione è riconosciuta per tre esercizi e nel limite di 200.000,00 euro). La conseguenza è che, data la possibilità di lucrare attraverso l'adozione della nuova forma giuridica, è possibile tassare i proventi derivanti da attività istituzionale in quanto, in base all'art. 75 del TUIR, tutti i ricavi concorrono alla determinazione della base imponibile per il 50% del loro ammontare, al netto dei costi di diretta imputazione.

Il comma 357 prevede una riduzione al 10% dell'aliquota IVA per i "*servizi di carattere sportivo resi dalle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI nei confronti di chi pratica l'attività sportiva a titolo occasionale o continuativo in impianti gestiti da tali società*". Anche per godere di detta agevolazione, è necessario ottenere il riconoscimento da parte del CONI però, in quanto applicabile esclusivamente per i "*servizi di carattere sportivo*" senza precisare la natura di tali servizi, si potrebbe pensare che questa agevolazione sia applicabile anche ad altre e diverse prestazioni.

Inoltre, il riferimento agli impianti gestiti dalle SSDL spinge a pensare che l'attività sportiva sarà assoggettata ad aliquota IVA ordinaria e, quindi, verrà a mancare la riduzione al 10%, quando l'attività sportiva è praticata al di fuori dell'impianto gestito. Quindi, si ha l'applicazione dell'aliquota del 10% quando si tratta di servizi sportivi erogati da SSDL riconosciute dal CONI nei confronti di chi pratica attività sportiva a titolo occasionale e continuativo in impianti gestiti da tali società, e di quella ordinaria del 22% quando l'attività sportiva avviene in impianti non gestiti da queste.

Invece, ai sensi del comma 360, a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, i collaboratori coordinati e continuativi (c.d. CO.CO.CO.) che prestano la loro opera in favore delle società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI sono iscritti, ai fini dell'assicurazione per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, al fondo pensioni lavoratori dello spettacolo istituito presso l'INPS. La contribuzione a questo fondo pensioni dovuta per i primi cinque anni (fino al 2023) è pari al 50% del compenso spettante al

collaboratore e l'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. Dato, quindi, che spinge a non adottare la nuova forma giuridica introdotta dalla legge di bilancio 2018.

Infine, caratteristica delle SSDL è che su di queste graveranno tutti gli oneri di natura civilistica e tributaria, ovvero la tenuta della contabilità ordinaria, il deposito di bilancio, dichiarazioni fiscali ecc., in quanto esse pongono in essere solo attività commerciali.

### **3.1 Ulteriori disposizioni**

Tra le altre disposizioni, vi è la possibilità per le nuove società lucrative di dar vita a collaborazioni lavorative. In particolare, il comma 356 contiene una modifica all'articolo 2, comma 2, lettera *d*), del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81 (c.d. Jobs Act), in cui sono aggiunte le parole “, *nonché delle società sportive dilettantistiche lucrative*”.

Quindi, in virtù dell'esonero, introdotto per le SSDL all'art. 2 co. 2 lett. *d*) della norma citata e analogo a quello già esistente per ASD e SSD, il comma 356 della legge di bilancio 2018 esclude il nuovo soggetto giuridico dall'applicazione della disciplina del rapporto di lavoro subordinato anche ai rapporti di collaborazione che si concretino in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione siano organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro. La modifica, quindi, consente la stipulazione di contratti di lavoro diversi dalla tipologia del lavoro subordinato anche quando si tratta di collaborazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e organizzate dal committente.

Continuando con l'analisi dei vari commi, in quelli dal 358 al 360 sono disciplinate tali collaborazioni; per esempio, il comma 358 prevede che queste ultime costituiscano oggetto di contratti di collaborazione coordinata e continuativa.

Il comma 359 stabilisce che i compensi derivanti da tali contratti costituiscano redditi diversi ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera *m*), del TUIR qualora si tratti di ASD e SSD che abbiano ottenuto il riconoscimento da parte del CONI e, perciò, non tassabili fino al limite di 7.500 euro che, dal 1° gennaio 2018, è elevato a 10.000 euro; stabilisce, inoltre, che questi compensi costituiscano redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50 del TUIR<sup>46</sup>.

Il comma 360 prevede, come detto, la riduzione alla metà per il primo quinquennio di entrata in vigore della legge dei contributi previdenziali sulle collaborazioni coordinate e continuative

---

<sup>46</sup> Le novità della legge di bilancio 2018 e del DL collegato, Eutekne (Capitolo XI – Le novità per il settore sportivo).

Altra disposizione da evidenziare è il comma 367 che eleva da euro 7.500 a euro 10.000 il limite di esenzione delle somme erogate nell'esercizio di attività sportive dilettantistiche e, perciò, viene modificato l'art. 69 comma 2 del TUIR: infatti, ai sensi dell'art. 67 comma 1 lett. m), non concorrono a formare reddito fino a euro 10.000 *“le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, e quelli erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo - gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche”*.

#### **4. Riflessioni finali**

La SSDL, quindi, è un nuovo soggetto giuridico che si caratterizza per la possibilità di svolgere attività sportiva con finalità lucrativa, di patrimonializzare gli investimenti e di distribuire gli utili.

In questo modo, viene meno il principio che per tanti anni ha rappresentato la regola del dilettantismo sportivo, cioè quel principio che prevedeva l'assenza di lucro nello svolgimento delle varie attività ed in virtù del quale era possibile distinguere tra dilettantismo e professionismo<sup>47</sup> e l'accesso al regime fiscale agevolato.

Infatti, la legge di bilancio 2018 è nata dalla volontà del legislatore di favorire la crescita del settore sportivo tramite il rafforzamento del mondo del dilettantismo che, sempre di più, sta intraprendendo la via del profitto, allontanandosi così dall'idea di uno sport praticato per solo amore e tanta passione.

Ne è una dimostrazione anche il contenuto della Relazione Illustrativa al Disegno di Legge, in cui si può notare come il dilettantismo risulti finalizzato sempre di più all'attrazione di risorse finanziarie in grado di supportare una crescita che potrebbe avere effetti importanti anche sull'occupazione; quindi, la nuova SSDL rappresenta un soggetto ibrido, a metà strada tra un soggetto no profit, in quanto società sportiva dilettantistica, e un

---

<sup>47</sup> la cui disciplina è stata modificata grazie alla legge 18 novembre 1996, n. 586, che ha inciso notevolmente sulla precedente legge n. 91/1981 attraverso l'abrogazione del vincolo di destinazione degli utili della società sportiva all'attività sociale e, di converso, del divieto di distribuzione degli utili a favore dei soci; Società sportive e profili di interesse notarile della nuova disciplina: <http://www.notariato.it/sites/default/files/5271.pdf>

soggetto che si apre al mercato in quanto la novità riguarda proprio la possibilità per questo soggetto di svolgere attività con scopo di lucro.

Infatti, la legge di bilancio 2018 ed in particolare il nuovo soggetto giuridico da essa introdotto consente di affiancare ad un interesse individuale, quale il fine lucrativo dei soci, un interesse generale quale la promozione dell'attività sportiva, che resta comunque uno degli obiettivi principali anche del nuovo soggetto sportivo.

Inoltre, la legge di bilancio 2018 rappresenta una significativa novità nel panorama sportivo italiano in quanto conduce ad un cambiamento epocale rappresentato dal fatto che, con l'introduzione del nuovo soggetto giuridico ossia della società sportiva dilettantistica lucrativa, è possibile fare impresa attraverso l'esercizio di attività sportiva dilettantistica, rendendo così il nuovo soggetto un ente di natura commerciale e attribuendo, di conseguenza, ai soci la definizione di "clienti".

La trasformazione di un'associazione o società sportiva dilettantistica non lucrativa in una lucrativa dovrà innanzitutto comportare la modifica dello scopo sociale attraverso la sottrazione del patrimonio dall'obbligo di destinazione alla promozione dello sport.

Dal punto di vista civilistico, questa trasformazione è definita trasformazione eterogenea, disciplinata dall'art. 2500 - octies c.c. che riguarda, appunto, la trasformazione eterogenea in società di capitali. In una trasformazione eterogenea, infatti, ci dovrebbe essere una modifica non solo della forma contrattuale ma anche dello scopo che dovrebbe passare, quindi, dallo svolgimento di attività sportiva non lucrativa all'esercizio di un'attività economica finalizzata alla distribuzione degli utili.

Perciò, si può definire "*trasformazione eterogenea*" il passaggio da soggetto sportivo no profit a società di capitali e, quindi, anche a SSDL in seguito all'introduzione della legge di bilancio 2018.

Però, come afferma l'avvocato Guido Martinelli in un articolo pubblicato su Euroconference News e intitolato "*La giurisprudenza sul lavoro sportivo in attesa della delibera Coni*": "*al momento appare possibile costituire, sotto il profilo civilistico, società lucrative che, però, non potendo (ancora) ottenere il riconoscimento da parte del CONI potranno operare solo come normali imprese commerciali senza poter beneficiare delle agevolazioni sopra descritte. Analogamente da evitare al momento sono le eventuali "trasformazioni" da società non lucrativa in lucrativa in quanto ciò produrrebbe una "espulsione" dall'ordinamento sportivo con conseguente perdita di qualsivoglia beneficio di carattere fiscale*"<sup>48</sup>.

Sulla base di quanto detto, il nuovo soggetto giuridico può essere molto utile soprattutto per tutte quelle società che operano nella gestione degli impianti sportivi/palestre/scuole di danza e simili o per coloro che hanno il

---

<sup>48</sup> Articolo "La giurisprudenza sul lavoro sportivo in attesa della delibera Coni" dell'Avvocato Guido Martinelli.

bisogno di ottenere investimenti da parte di privati per la realizzazione o la ristrutturazione di impianti sportivi però la trasformazione dovrà essere accuratamente valutata con riferimento ai pro e ai contro che potrebbero derivarne<sup>49</sup>.

Infatti, come afferma nuovamente il Prof. Avv. Guido Martinelli, consulente legale FIPE, all'interno di un'intervista realizzata proprio per tale Federazione: *“Il mondo sportivo si troverà di fronte ad una opportunità in più. Molti investimenti privati nello sport, in specie nell'impiantistica, sono stati fino ad oggi frenati dall'impossibilità di riconoscere una remuneratività al capitale versato, violando altrimenti il divieto di scopo di lucro. Oggi chi vorrà investire con ottica imprenditoriale nello sport lo potrà fare vedendosi potenzialmente riconosciuti i ritorni conseguenti, fino ad oggi impediti. Il tutto con una fiscalità di vantaggio che, sia pure non paragonabile a quella prevista per le non lucrative, appare estremamente significativa e, come tale, non impeditiva all'ingresso sul mercato”*.

Però tutto ciò non deve sminuire il ruolo delle ASD nell'ordinamento sportivo in quanto la loro presenza potrebbe ancora ostacolare la diffusione delle nuove SSDL. E' importante sottolineare questo perché una gran parte del mercato sportivo italiano è rappresentata dall'offerta di attività sportiva per il tempo libero per i minorenni e gli adulti, per i quali la richiesta sul mercato è più alta rispetto alla domanda nel settore benessere e fitness.

La carenza di sportivi adulti, infatti, è dovuta principalmente a tre fattori:

- Mancanza di tempo libero (38,6%);
- Mancanza di interesse (32,8%);
- Problemi economici (13,8%)<sup>50</sup>.

Quindi da un lato, la diffusione di questo nuovo soggetto potrà incontrare alcune difficoltà date dalla presenza di lacune che si spera possano essere al più presto colmate attraverso ulteriori interventi; dall'altro lato, però, l'introduzione di questo nuovo soggetto ha il fine di dare una risposta alle numerose esigenze imprenditoriali in quanto, per molti, la legge di bilancio 2018 rappresenta il punto di partenza di un percorso di crescita del movimento sportivo.

---

<sup>49</sup> Circolare n. 2/2018 - Oggetto “Le novità della Legge di Bilancio 2018”: la nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa di Giuliano Sinibaldi; [http://marche.coni.it/images/marche/Circolare\\_2018-2\\_Società\\_Lucrativa.pdf](http://marche.coni.it/images/marche/Circolare_2018-2_Società_Lucrativa.pdf)

<sup>50</sup> Stati Generali dello Sport Italiano - novembre 2017, Giorgio Alleva (Presidente ISTAT).

Da sottolineare, infine, che le lucrative, per poter essere considerate tali, dovranno ottenere il riconoscimento da parte del CONI attraverso l'iscrizione nel registro, in una sezione ancora non istituita, senza tralasciare che si dovranno attendere le modifiche degli statuti federali nei quali ovviamente tali figure lucrative non sono ancora contemplate.

## Capitolo IV

### *Analisi di Bilancio: Caso “Pallacanestro Biella”*

Per evidenziare, dal punto di vista pratico, il parallelismo tra aspetto economico e dimensione sociale dello sport dilettantistico e per sottolineare cosa una società sportiva dilettantistica, importante nel panorama nazionale, pensa delle novità introdotte dal legislatore con la Legge di Bilancio 2018, ho deciso di analizzare la società “Pallacanestro Biella”, una società a responsabilità limitata che si propone di favorire il miglioramento fisico e psichico dell’individuo attraverso la pratica e la promozione di attività di carattere sociale, ricreativo e culturale.

Fondata il 26 luglio 1996, la Pallacanestro Biella è una società affiliata alla Federazione Italiana Pallacanestro (FIP) che comincia la sua avventura nel Campionato Nazionale di Serie B2 e che, dopo aver gareggiato per dodici anni consecutivi nella massima serie, nel 2013 retrocede per la prima volta in Legadue in cui tuttora milita.

Questa società, costituita con un capitale sociale di Euro 100.000 versato per Euro 94.000, è una società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro che si caratterizza per un interessante progetto di rifondazione e rinnovamento avviato nel 2013, proprio in seguito alla retrocessione dalla massima serie.

L’obiettivo dello Staff Rossoblù è quello di puntare su una squadra composta da giovani affiancati da senior di esperienza in grado di dar loro la giusta tranquillità per proseguire il loro percorso di crescita sportiva e di formazione e per permettere loro di occupare, un giorno, un posto tra le fila della prima squadra.

I primi frutti di questo interessante progetto si sono avuti nella stagione sportiva 2016/17 che ha visto la squadra militare nel Campionato di Serie A2 e totalizzare 48 punti (24 vittorie e 6 sconfitte), classificandosi così prima assoluta fra i gironi Est ed Ovest al termine della regular season e raggiungendo i Play Off scudetto.

Tutto ciò ha significato un aumento importante nel numero degli spettatori, fra i più numerosi in tutta Italia, che ha portato, come si può leggere nella nota integrativa al Bilancio di esercizio chiuso al 31-05-2017, ad un incremento degli incassi sulle 15 partite casalinghe da Euro 127.060 della stagione 2015/16 ad Euro 151.978 con un’affluenza totale di 26.595 persone e, di conseguenza, ad un aumento degli incassi da campagna abbonamenti<sup>51</sup> da Euro 163.158 ad Euro 168.881 ed un introito extra dalle partite di Play Off (fra biglietteria e maggiori sponsorizzazioni di complessivi Euro 85.302).

---

<sup>51</sup> Nel primo bilancio sociale redatto nel gennaio 2018 dalla società stessa, risultano essere 1.370 gli abbonati della stagione 2016/2017.

	ABBONAMENTO		BIGLIETTI	
	CAMPIONATO		CAMPIONATO	
Tipo	Intero	Ridotto**	Intero	Ridotto**
Non Numerati	140,00 €	70,00 €	12,00 €	6,00 €
I Anello Blu Numerato	240,00 €	120,00 €	20,00 €	10,00 €
I Anello Rosso Numerato	280,00 €	170,00 €	25,00 €	15,00 €
Parterre Blu	500,00 €	250,00 €	40,00 €	20,00 €
Parterre Rosso Centrale	1200,00 €		80,00 €	
Parterre Rosso Laterale	1000,00 €		60,00 €	

(Fonte: Sito Ufficiale di “Pallacanestro Biella”, sezione Biglietteria)

Se ad assistere alle 15 partite casalinghe sono accorse circa 26.000 persone, tra le quali non tutte paganti in quanto bisogna sottrarre da questo numero coloro che usufruiscono di un pass (organizzatori ed addetti), coloro che ricevono biglietti omaggio (famigliari e amici) e coloro che godono di promo riservate alle società sportive, io posso ipotizzare che i biglietti strappati siano stati in media 15.000; inoltre, posso ipotizzare che la metà di questi biglietti siano stati acquistati da bambini al prezzo minimo di 6 Euro e la restante parte da adulti al prezzo minimo di 12 Euro.

Quindi, facendo un calcolo  $((6*7.500)+(12*7.500))$ , ottengo ricavi pari a Euro 135.000 con uno scarto di Euro 16.978 (151.978-135.000) che può essere destinato all’acquisto di biglietti di prezzo superiore dovuti alla migliore visibilità.

A questo aumento degli introiti si è aggiunta, di conseguenza, anche una riduzione dei costi operativi di 140.275:

<b>Costi della produzione</b>			
<b>B) Costi della produzione</b>			
	Saldo al 31/05/2017	Saldo al 31/05/2016	Variazioni
	1.887.040	2.027.315	(140.275)
Descrizione	31/05/2017	31/05/2016	Variazioni
Materie prime, sussidiarie e merci	28.439	33.692	(5.253)
Servizi	431.952	373.453	58.499
Godimento di beni di terzi	137.626	145.780	(8.154)
Salari e stipendi	712.526	744.657	(32.131)
Oneri sociali	7.200	4.076	3.124
Trattamento di fine rapporto	801	1.810	(1.009)
Altri costi del personale	9.745	18.165	(8.420)
Ammortamento immobilizzazioni immateriali	269.410	274.739	(5.329)
Ammortamento immobilizzazioni materiali	10.899	10.138	761
Oneri diversi di gestione	278.442	420.805	(142.363)
	<b>1.887.040</b>	<b>2.027.315</b>	<b>(140.275)</b>

Tutto ciò ha consentito a livello economico di realizzare un utile di Euro 121.198, rispetto alla perdita di Euro 173.110 del 2016, ed a livello finanziario di ridurre il totale dei debiti di Euro 79.519, come si può osservare nella tabella sottostante.

	Valore di inizio esercizio	Variazione nell'esercizio	Valore di fine esercizio	Quota scadente entro l'esercizio	Quota scadente oltre l'esercizio
<b>Debiti verso banche</b>	670.002	(63.689)	606.313	63.385	542.928
<b>Debiti verso altri finanziatori</b>	7.602	(7.602)	-	-	-
<b>Debiti verso fornitori</b>	502.655	(98.789)	403.866	224.481	179.385
<b>Debiti tributari</b>	786.977	106.638	893.615	528.217	365.398
<b>Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale</b>	132.227	(16.704)	115.523	21.421	94.102
<b>Altri debiti</b>	69.215	627	69.842	69.842	-
<b>Totale debiti</b>	<b>2.168.678</b>	<b>(79.519)</b>	<b>2.089.159</b>	<b>907.346</b>	<b>1.181.813</b>

Più specificamente, i debiti verso le banche si sono ridotti di Euro 63.689, passando da Euro 670.002 del 2016 a Euro 606.313 del 2017, quelli verso i fornitori di complessivi Euro 98.789, passando da Euro 502.655 a Euro 403.866, quelli verso gli istituti previdenziali e di sicurezza sociale di complessivi Euro 16.704, passando da Euro 132.227 a Euro 115.523 ed, infine, quelli tributari sono invece aumentati di Euro 106.638, passando da Euro 786.977 a Euro 893.615.

Per procedere con le successive considerazioni è riportato di seguito il bilancio, redatto in forma abbreviata ai sensi dell'art. 2435 bis e composto da stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario le cui voci sono state valutate in base a criteri di prudenza e competenza, nella prospettiva della continuazione dell'attività.

L'applicazione del principio di prudenza ha comportato la valutazione individuale degli elementi componenti le singole poste o voci delle attività o passività, per evitare compensazioni tra perdite che dovevano essere riconosciute e profitti da non riconoscere in quanto non realizzati.

In ottemperanza al principio di competenza, l'effetto delle operazioni e degli altri eventi è stato rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tale operazioni ed eventi si riferiscono, e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti di numerario (incassi e pagamenti).

Inoltre, in applicazione del principio di rilevanza, non sono stati rispettati gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza aveva effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiere e corretta.

Infine, la continuità di applicazione dei criteri di valutazione nel tempo rappresenta elemento necessario ai fini della comparabilità dei bilanci della società nei vari esercizi.

## Stato patrimoniale

	31-12-2016	31-12-2015
<b>Stato patrimoniale</b>		
<b>Attivo</b>		
A) Crediti verso soci per versamenti ancora dovuti	0	0
B) Immobilizzazioni		
I - Immobilizzazioni immateriali	122.832	123.106
II - Immobilizzazioni materiali	1.989	4.107
III - Immobilizzazioni finanziarie	0	38.000
Totale immobilizzazioni (B)	124.821	165.213
C) Attivo circolante		
I - Rimanenze	0	0
II - Crediti		
esigibili entro l'esercizio successivo	11.370	13.061
Totale crediti	11.370	13.061
III - Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni	0	0
IV - Disponibilità liquide	52.979	59.878
Totale attivo circolante (C)	64.349	72.939
D) Ratei e risconti	20.328	26.125
Totale attivo	209.498	264.277
<b>Passivo</b>		
A) Patrimonio netto		
I - Capitale	10.000	10.000
II - Riserva da soprapprezzo delle azioni	0	0
III - Riserve di rivalutazione	0	0
IV - Riserva legale	50	0
V - Riserve statutarie	0	0
VI - Altre riserve	3.937	3.015
VII - Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi	0	0
VIII - Utili (perdite) portati a nuovo	0	296
IX - Utile (perdita) dell'esercizio	3.547	673
Perdita ripianata nell'esercizio	0	0
X - Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio	0	0
Totale patrimonio netto	17.534	13.984
B) Fondi per rischi e oneri	0	0
C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato	0	1.447
D) Debiti		
esigibili entro l'esercizio successivo	41.964	248.846
esigibili oltre l'esercizio successivo	150.000	0
Totale debiti	191.964	248.846
E) Ratei e risconti	0	0
Totale passivo	209.498	264.277

## Conto economico

	31-12-2016	31-12-2015
<b>Conto economico</b>		
<b>A) Valore della produzione</b>		
1) ricavi delle vendite e delle prestazioni	249.850	249.865
5) altri ricavi e proventi		
altri	314.634	211.646
Totale altri ricavi e proventi	314.634	211.646
<b>Totale valore della produzione</b>	<b>564.484</b>	<b>461.511</b>
<b>B) Costi della produzione</b>		
6) per materie prime, sussidiarie, di consumo e di merci	5.977	2.824
7) per servizi	400.074	288.087
8) per godimento di beni di terzi	24.682	28.093
9) per il personale		
a) salari e stipendi	8.684	17.669
b) oneri sociali	1.839	2.475
c), d), e) trattamento di fine rapporto, trattamento di quiescenza, altri costi del personale	0	1.260
c) trattamento di fine rapporto	0	1.260
<b>Totale costi per il personale</b>	<b>10.523</b>	<b>21.404</b>
10) ammortamenti e svalutazioni		
a), b), c) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali, altre svalutazioni delle immobilizzazioni	2.393	1.547
a) ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	274	651
b) ammortamento delle immobilizzazioni materiali	1.019	896
c) altre svalutazioni delle immobilizzazioni	1.100	0
<b>Totale ammortamenti e svalutazioni</b>	<b>2.393</b>	<b>1.547</b>
14) oneri diversi di gestione	97.992	111.826
<b>Totale costi della produzione</b>	<b>541.641</b>	<b>453.781</b>
<b>Differenza tra valore e costi della produzione (A - B)</b>	<b>22.843</b>	<b>7.730</b>
<b>C) Proventi e oneri finanziari</b>		
17) interessi e altri oneri finanziari		
altri	3.233	4.996
<b>Totale interessi e altri oneri finanziari</b>	<b>3.233</b>	<b>4.996</b>
<b>Totale proventi e oneri finanziari (15 + 16 - 17 + - 17-bis)</b>	<b>(3.233)</b>	<b>(4.996)</b>
<b>D) Rettifiche di valore di attività e passività finanziarie</b>		
<b>Totale delle rettifiche di valore di attività e passività finanziarie (18 - 19)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Risultato prima delle imposte (A - B + - C + - D)</b>	<b>19.610</b>	<b>2.734</b>
<b>20) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate</b>		
imposte correnti	16.063	2.061
<b>Totale delle imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate</b>	<b>16.063</b>	<b>2.061</b>
<b>21) Utile (perdita) dell'esercizio</b>	<b>3.547</b>	<b>673</b>

## Rendiconto finanziario, metodo indiretto

31-05-2017 31-05-2016

Rendiconto finanziario, metodo indiretto		
A) Flussi finanziari derivanti dall'attività operativa (metodo indiretto)		
Utile (perdita) dell'esercizio	121.198	(173.110)
Interessi passivi/(attivi)	27.234	28.977
1) Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sui redditi, interessi, dividendi e plus /minusvalenze da cessione	148.432	(144.133)
Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto		
Accantonamenti ai fondi	801	1.810
Ammortamenti delle immobilizzazioni	280.308	284.877
Totale rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto	281.109	286.687
2) Flusso finanziario prima delle variazioni del capitale circolante netto	429.541	142.554
Variazioni del capitale circolante netto		
Decremento/(Incremento) dei crediti verso clienti	(169.321)	213.579
Incremento/(Decremento) dei debiti verso fornitori	(98.789)	(3.818)
Decremento/(Incremento) dei ratei e risconti attivi	83.505	(19.001)
Incremento/(Decremento) dei ratei e risconti passivi	(5.749)	(184.083)
Altri decrementi/(Altri incrementi) del capitale circolante netto	90.792	35.413
Totale variazioni del capitale circolante netto	(99.562)	42.090
3) Flusso finanziario dopo le variazioni del capitale circolante netto	329.979	184.644
Altre rettifiche		
Interessi incassati/(pagati)	(27.234)	(28.977)
(imposte sui redditi pagate)	-	(350.664)
(Utilizzo dei fondi)	(50)	(1)
Totale altre rettifiche	(27.284)	(379.642)
Flusso finanziario dell'attività operativa (A)	302.695	(194.998)
B) Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento		
Immobilizzazioni materiali		
(Investimenti)	(3.112)	(20.539)
Disinvestimenti	-	29.047
Immobilizzazioni immateriali		
(Investimenti)	(256.478)	(260.058)
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)	(259.590)	(251.550)
C) Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		
Mezzi di terzi		
Incremento/(Decremento) debiti a breve verso banche	-	(8.792)
(Rimborso finanziamenti)	(71.291)	(76.172)
Mezzi propri		
Aumento di capitale a pagamento	65.000	485.002
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)	(6.291)	400.038
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)	36.814	(46.510)
Disponibilità liquide a inizio esercizio		
Depositi bancari e postali	11.708	59.687
Danaro e valori in cassa	5.060	3.591
Totale disponibilità liquide a inizio esercizio	16.768	63.278
Disponibilità liquide a fine esercizio		
Depositi bancari e postali	52.428	11.708

v.2.5.4

PALLACANESTRO BIELLA SSDARL

Danaro e valori in cassa	1.254	5.060
Totale disponibilità liquide a fine esercizio	53.682	16.768

# STATO PATRIMONIALE

## IMMOBILIZZAZIONI

### - IMMATERIALI

Un dato importante riguardante il progetto di rifondazione e rinnovamento, avviato nel 2013 da questa società, è presente nella Macroclasse B dell'attivo dello Stato Patrimoniale.

Infatti, tra il 2016 e il 2017, si è verificato un aumento della Voce Diritti e Brevetti dovuto all'incremento dei Costi del vivaio che rientrano, come evidenziato nella nota integrativa, tra le immobilizzazioni immateriali. "Pallacanestro Biella", come detto, è una società sportiva dilettantistica che punta molto sul settore giovanile e, quindi, sulla promozione e organizzazione dell'attività sportiva di tale settore; da ciò, appunto, dipende l'incremento dei Costi per lo sviluppo del Vivaio giovanile per complessivi Euro 240.968 (di cui Euro 218.338 per oneri capitalizzati ed Euro 21.700 per acquisto di diritti sportivi atleti settore giovanile), come si può notare nella tabella seguente.

Movimenti delle immobilizzazioni immateriali				
	Costi di impianto e di ampliamento	Diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno	Altre immobilizzazioni immateriali	Totale immobilizzazioni immateriali
<b>Valore di inizio esercizio</b>				
Costo	1.410	1.142.551	-	1.143.961
Valore di bilancio	1.410	1.142.551	-	1.143.961
<b>Variazioni nell'esercizio</b>				
Incrementi per acquisizioni	-	240.968	15.510	256.478
Decrementi per alienazioni e dismissioni (del valore di bilancio)	1	-	-	1
Ammortamento dell'esercizio	201	267.658	1.551	269.410
Totale variazioni	(202)	(26.690)	13.959	(12.933)
<b>Valore di fine esercizio</b>				
Costo	6.456	1.115.861	13.959	1.136.276
Ammortamenti (Fondo ammortamento)	5.248	-	-	5.248
Valore di bilancio	1.208	1.115.861	13.959	1.131.028

Così, al 1 giugno 2017, grazie a questo incremento, si è passati da Euro 1.142.551 a Euro 1.383.519 al netto dell'ammortamento<sup>52</sup> diretto di Euro 267.658. Pertanto, al 31 maggio 2017, il valore complessivo dei giocatori della prima squadra risulta essere pari a 1.115.861, valore che risulta corretto in ottemperanza all'art. 2426 del Codice Civile e del Documento OIC n. 24. Quindi, è stato verificato che il valore di iscrizione non eccedesse

<sup>52</sup> le quote di ammortamento vengono calcolate tenendo conto di un piano di ammortamento decennale, come evidenziato nella nota integrativa.

il valore recuperabile, definito come il maggiore tra il presumibile valore realizzabile tramite alienazione ed il suo valore in uso. Il valore in uso è stato definito come il valore attuale dei flussi di cassa attesi nel futuro derivanti o attribuibili alla continuazione dell'utilizzo dell'immobilizzazione. Per flussi di cassa attesi sono stati assunti i proventi diretti (Premio Giovani Annuale Lega Gold) ed indiretti (minori costi di iscrizione per giocatori derivanti dal proprio vivaio e minori costi di diritti federali legati all'utilizzo di giocatori del vivaio ceduti a società sportive terze ed ancora in attività).

Tra le altre immobilizzazioni immateriali rientrano, inoltre, i costi per apportare modifiche allo statuto e i costi per la realizzazione del sito web di cui alla voce B7 per un valore complessivo di Euro 13.959 già al netto dell'ammortamento diretto di Euro 1.551.

#### - MATERIALI

Sono considerate, invece, immobilizzazioni materiali e risultano iscritte al costo di acquisto comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione le attrezzature commerciali e industriali e altri beni come, per esempio, impianti, macchinari ecc., le cui quote di ammortamento, imputate a conto economico, risultano essere quelle previste dalla legge, ridotte alla metà per le immobilizzazioni acquistate nell'anno in corso.

	Impianti e macchinario	Attrezzature industriali e commerciali	Altre immobilizzazioni materiali	Totale Immobilizzazioni materiali
<b>Valore di inizio esercizio</b>				
<b>Costo</b>	12.731	70.784	194.396	277.911
<b>Ammortamenti (Fondo ammortamento)</b>	12.731	9.352	97.087	119.170
<b>Valore di bilancio</b>	-	61.432	97.309	158.741
<b>Variazioni nell'esercizio</b>				
<b>Incrementi per acquisizioni</b>	-	908	2.204	3.112
<b>Ammortamento dell'esercizio</b>	-	3.409	7.489	10.898
<b>Totale variazioni</b>	-	(2.501)	(5.285)	(7.786)
<b>Valore di fine esercizio</b>				
<b>Costo</b>	12.731	71.692	196.600	281.023
<b>Ammortamenti (Fondo ammortamento)</b>	12.731	12.761	104.576	130.068
<b>Valore di bilancio</b>	-	58.931	92.024	150.955

## CREDITI

	Valore di inizio esercizio	Variazione nell'esercizio	Valore di fine esercizio	Quota scadente entro l'esercizio
<b>Crediti verso clienti iscritti nell'attivo circolante</b>	291.572	169.321	460.893	460.893
<b>Crediti tributari iscritti nell'attivo circolante</b>	494	(70)	424	424
<b>Crediti verso altri iscritti nell'attivo circolante</b>	291.042	(262)	290.780	290.780
<b>Totale crediti iscritti nell'attivo circolante</b>	583.108	168.989	752.097	752.097

Tra i crediti esigibili entro l'esercizio successivo, si può notare come ci sia stato un aumento dei crediti verso clienti iscritti nell'attivo circolante di Euro 169.321. Questa somma, come evidenziato nella nota integrativa, comprende Euro 164.551 di Fatture da Emettere, riguardanti gli abbonamenti già utilizzati dai tifosi ma non ancora incassati oppure i crediti derivanti da sponsorizzazioni.

Invece, fra i crediti verso altri, che risultano diminuiti di Euro 262, la componente più rilevante è costituita dai crediti verso Enti Vari per iniziative ed eventi. Tali crediti sono crediti particolari in quanto sono oggetto di alcune controversie a causa del taglio dei contributi statali all'attività sportiva.

## DISPONIBILITA' LIQUIDE

Un ulteriore elemento che dimostra il buon andamento economico della società nel corso della stagione sportiva 2016/17 è l'aumento delle disponibilità liquide di Euro 36.914.

	Valore di inizio esercizio	Variazione nell'esercizio	Valore di fine esercizio
<b>Depositi bancari e postali</b>	11.708	40.720	52.428
<b>Denaro e altri valori in cassa</b>	5.060	(3.806)	1.254
<b>Totale disponibilità liquide</b>	16.768	36.914	53.682

## PATRIMONIO NETTO

Nonostante l'utile di Euro 121.198 conseguito nell'anno in corso, il patrimonio netto risulta ancora negativo e pari a (30.198) a causa di perdite relative a esercizi precedenti portate a nuovo, come da delibera assembleare del 14 dicembre 2017.

### Variazioni nelle voci di patrimonio netto

	Valore di inizio esercizio	Destinazione del risultato dell'esercizio precedente	Altre variazioni		Risultato d'esercizio	Valore di fine esercizio
		Altre destinazioni	Incrementi	Decrementi		
Capitale	100.000	-	-	-		100.000
Altre riserve						
Varie altre riserve	2	-	-	2		-
Totale altre riserve	2	-	-	2		-
Utili (perdite) portati a nuovo	(78.286)	(173.110)	-	-		(251.396)
Utile (perdita) dell'esercizio	(173.110)	173.110	121.198	-	121.198	121.198
Totale patrimonio netto	(151.394)	-	121.198	2	121.198	(30.198)

## DEBITI

Tra i debiti, come evidenziato nella nota integrativa, quelli verso fornitori comprendono Euro 55.929 di Fatture da Ricevere, ridotti rispetto al precedente esercizio di Euro 98.789, che potrebbero rappresentare debiti derivanti da fitti passivi (costi per l'affitto del Palazzetto), spese di manutenzione ordinaria, spese di campionato, manifestazioni, tornei e servizi vari.

Invece, tra i debiti tributari e previdenziali, rientrano Euro 540.821 di debito per Iva, Euro 338.353 di debiti per ritenute fiscali ed Euro 115.523 per ritenute previdenziali.

In conclusione, dall'analisi dello Stato Patrimoniale risulta evidente che la società versa in una condizione tale per cui urge un immediato apporto di liquidità sia al fine di ricostituire il capitale sociale sia al fine di ridurre l'esposizione debitoria nei confronti delle banche e dei fornitori ma soprattutto nei confronti dell'erario.

# CONTO ECONOMICO

## VALORE DELLA PRODUZIONE

Così come già evidenziato in precedenza, si può notare come il valore della produzione abbia subito un incremento di circa Euro 150.000, dovuto all'aumento dell'interesse mostrato da parte dei tifosi e appassionati di pallacanestro che sono accorsi numerosi ad assistere alle partite della squadra Rossoblù.

### A) Valore della produzione

Saldo al 31/05/2017	Saldo al 31/05/2016	Variazioni
2.035.716	1.883.866	151.850

Descrizione	31/05/2017	31/05/2016	Variazioni
Ricavi vendite e prestazioni	1.759.547	1.453.789	305.758
Incrementi immobilizzazioni per lavori interni	218.338	254.558	(36.220)
Altri ricavi e proventi	57.831	175.519	(117.688)
<b>2.035.716</b>	<b>1.883.866</b>	<b>151.850</b>	

## COSTI DELLA PRODUZIONE

Per quanto concerne, invece, i costi della produzione, si è verificata una contrazione di Euro 140.275.

Tra le varie voci, è importante sottolineare come quelli per godimento di beni di terzi siano associati principalmente ai fitti passivi per l'utilizzo del Palazzetto, impianto di proprietà del Comune di Biella inaugurato il 25 febbraio 2009 e rappresentante il più moderno e dotato di ogni confort costruito in Italia nel mondo della pallacanestro<sup>53</sup>.

### B) Costi della produzione

Saldo al 31/05/2017	Saldo al 31/05/2016	Variazioni
1.887.040	2.027.315	(140.275)

Descrizione	31/05/2017	31/05/2016	Variazioni
Materie prime, sussidiarie e merci	28.439	33.692	(5.253)
Servizi	431.952	373.453	58.499
Godimento di beni di terzi	137.626	145.780	(8.154)
Salari e stipendi	712.526	744.657	(32.131)
Oneri sociali	7.200	4.076	3.124
Trattamento di fine rapporto	801	1.810	(1.009)
Altri costi del personale	9.745	18.165	(8.420)
Ammortamento immobilizzazioni immateriali	269.410	274.739	(5.329)
Ammortamento immobilizzazioni materiali	10.899	10.138	761
Oneri diversi di gestione	278.442	420.805	(142.363)
<b>1.887.040</b>	<b>2.027.315</b>	<b>(140.275)</b>	

<sup>53</sup> Articolo "Biella, da oggi il palas si chiamerà Hype Forum": [http://www.basketinside.com/a2-ovest/news-a2-ovest/biella-da-oggi-il-pal-as-si-chiamera-hype-forum/?refresh\\_ce-cp](http://www.basketinside.com/a2-ovest/news-a2-ovest/biella-da-oggi-il-pal-as-si-chiamera-hype-forum/?refresh_ce-cp).

Concludo dicendo che, come già evidenziato al termine dell'analisi dello stato patrimoniale e come evidenziato anche nella nota integrativa, è importante ribadire come, nonostante il continuo miglioramento, la salvezza del Progetto Pallacanestro Biella sul fronte economico e finanziario dovrà ancora essere oggetto di attente valutazioni, ulteriori contrazioni di costi e continue campagne di sensibilizzazione volte al reperimento di nuove risorse che possano consentire la copertura dei budget annuali di spesa e della posizione debitoria pregressa.

Inoltre, riprendendo il concetto di SROI – Social Return on Investment evidenziato nel primo capitolo, Pallacanestro Biella è la dimostrazione di come diverse società sportive stiano iniziando a cimentarsi in un'analisi dello sport anche dal punto di vista sociale attraverso la redazione del bilancio sociale, con l'obiettivo principale di carpire l'importante ruolo che lo sport ricopre, oggi, nella crescita territoriale e delle nuove generazioni.

Esaminando, infatti, i bilanci delle società sportive dilettantistiche, si può comprendere come l'ampiezza dell'attività svolta non possa essere rappresentata e descritta esclusivamente sulla base di un confronto di soli valori numerici ma è fondamentale che la società condivida in misura sempre maggiore le varie attività compiute perché solo in questo modo è possibile creare valore per il territorio e la sua popolazione.

Si stanno sviluppando, infatti, nuovi orizzonti della disclosure aziendale basati sulla convinzione che i miglioramenti sociali conducano ad un miglioramento economico.

Inoltre, ciò rende il bilancio sociale interessante non solo per le classiche tipologie di stakeholders, ma anche per tutti coloro che nutrono più interesse per gli eventuali risultati sportivi raggiungibili e meno per gli aspetti prettamente economici.

Infatti, Pallacanestro Biella opera ormai da alcuni anni con la consapevolezza che il proprio marchio e la propria attività possano essere di grande aiuto per il territorio e per altre realtà associative di dimensioni minori con le quali si impegna a creare sinergie e attività di marketing per il raggiungimento del medesimo scopo o risultato all'interno, quindi, di un sistema olistico che comporta un rendimento maggiore di quello ottenuto dai vari elementi separati.

Ne è una dimostrazione la prima edizione del Bilancio Sociale, pubblicato nel gennaio 2018, in quanto, come afferma il Presidente Massimo Angelico, *“Non sempre le statistiche e i risultati meramente sportivi spiegano tutto, ma quelli che si leggono nel Bilancio Sociale rossoblù aiutano a comprendere quanto complessa sia la macchina che si muove alle spalle del Club. Pallacanestro Biella è assolutamente di più di una semplice società, Pallacanestro Biella è un insieme di valori intangibili che solo con la reale conoscenza di tutte le sue attività è possibile comprendere; per Responsabilità Sociale si intende rispetto e valorizzazione degli stakeholder, dai dirigenti alle persone che seguono con passione la pallacanestro, dai dipendenti ai giocatori, ai tecnici, alle Istituzioni, agli sponsor; si tratta di una scelta culturale che si compie passo dopo passo e che richiede tempo per essere compresa e adottata”*.

## Conclusioni

A completamento delle mie riflessioni finali sulla Legge di Bilancio 2018, evidenziate nel terzo capitolo, ci tengo a riportare il pensiero che Massimiliano Broglia, Dottore Commercialista e responsabile della parte contabile della Pallacanestro Biella, ha espresso nel corso di un'intervista telefonica da me realizzata.

“Si tratta di una novità che oggi manca di diverse norme e decreti attuativi per cui si fa ancora fatica a capirne l'importanza” sono state le sue prime parole in risposta alla mia domanda circa il nuovo soggetto giuridico, la SSDL, introdotto dalla Legge di Bilancio 2018.

“Ad oggi, il mio parere è che le società sportive proprie non prenderanno in grande considerazione questa novità poiché, generalmente, nessuno si avvicina ad una società sportiva dilettantistica con l'intento di trarne profitto in quanto ritengo che non ci sia profitto. Quando ci si affaccia allo sport, solitamente, lo si fa per passione e non per ricavarne un utile” ha proseguito il Dottor Broglia.

“Quindi, a mio parere, la normativa andrà ad insistere su quelle che sono le false società sportive quali, ad esempio, palestre e centri di nuoto. Si tratta, infatti, di soggetti, camuffati in società sportive, che dietro la promozione dello sport perseguono finalità lucrative attraverso il pagamento di quote mensili per svolgere attività sportiva. Forse questo intervento del legislatore consentirà la presenza di strutture miste in quanto nulla vieta che, all'interno di una società sportiva, ci possano essere soci che perseguono l'obiettivo di promuovere l'attività sportiva e soci che, invece, investono nella società in quanto mossi da finalità lucrative.

Concludo dicendo che, ad oggi, mi risulta difficile capire ciò che avverrà nel futuro ma penso che tutto questo non stravolgerà l'ambiente sportivo”.

## Sitografia

I numeri dello sport 2016, Centro Studi e Osservatori Statistici per lo Sport (<http://www.coni.it/images/Report-FSN-DSA-2016.pdf>)

I numeri della pratica sportiva in Italia 2017 (<http://www.coni.it/images/1-Primo-piano-2017/CONIok2017.pdf>)

La pratica sportiva in Italia 2017, Giorgio Alleva (<https://www.istat.it/it/files/2015/10/Slide-CONI-Alleva-2017.pdf>)

La pratica sportiva in Italia 2017, Comunicato Stampa (<https://www.istat.it/it/archivio/204663>)

Stefano Ambrosetti, economista del Servizio Studi BNL, nel focus settimanale n. 23 dedicato all'industria dello sport in Italia - 20 giugno 2016 ([https://bnl.it/rsc/contrib/document/bnl-public/Scopri%20BNL/Focus/Focus n 23-20 giugno 2016.pdf](https://bnl.it/rsc/contrib/document/bnl-public/Scopri%20BNL/Focus/Focus%20n%2023-20%20giugno%202016.pdf))

Articolo “Sport, tempo libero e diritti della personalità” di Maria Cimmino (<http://www.scienze-ricerche.it/?p=1926>)

Analisi SROI realizzata da Laureus Italia (<https://www.laureus.it/foundation/presentazione-risultati-sroi/>)

Articolo “Il professionismo sportivo in Italia: storia di una discriminazione” (<http://www.sportallaroveschia.it/sar5/attualita-nuovi-articoli/non-una-di-meno/900-il-professionismo-sportivo-in-italia-storia-di-una-discriminazione>)

“Il bilancio delle società sportive di calcio” ([http://my.liuc.it/MatSup/2012/A78615/Il%20bilancio%20delle%20societa%20sportive%20di%20calcio\\_300413.pdf](http://my.liuc.it/MatSup/2012/A78615/Il%20bilancio%20delle%20societa%20sportive%20di%20calcio_300413.pdf))

Articolo “Torna il Ministero dello sport: chi è Luca Lotti” (<https://sport.sky.it/altri-sport/2016/12/12/governo-gentiloni-torna-ministero-sport-luca-lotti.html>)

Articolo “Brevi considerazioni sulla natura giuridica delle Federazioni sportive nazionali” dell'Avvocato Gabriele Pepe (<http://www.lavocedeldiritto.it/index.php/altri-diritti/item/860-brevi-considerazioni-sulla-natura-giuridica-delle-federazioni-sportive-nazionali?tmpl=component&print=1>)

Rendiconto del Basket Seregno (<http://www.basketseregno.it/societa/bilancio/>)

Le novità della legge di bilancio 2018 e del DL collegato, Eutekne

Società sportive e profili di interesse notarile della nuova disciplina  
(<http://www.notariato.it/sites/default/files/5271.pdf>)

Relazione Illustrativa al Disegno di Legge di Bilancio Integrato

Articolo “La giurisprudenza sul lavoro sportivo in attesa della delibera Coni” di Guido Martinelli  
(<https://www.ecnews.it/la-giurisprudenza-sul-lavoro-sportivo-attesa-della-delibera-coni/>)

Sinibaldi Giuliano, Circolare n. 2/2018 OGGETTO: Le novità della Legge di Bilancio 2018: la nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa ([http://marche.coni.it/images/marche/Circolare\\_2018-2\\_Società\\_Lucrativa.pdf](http://marche.coni.it/images/marche/Circolare_2018-2_Società_Lucrativa.pdf))

Articolo “Legge di bilancio 2018: quali novità per il mondo dello sport dilettantistico?” di Guido Martinelli  
(<http://www.federpesistica.it/legge-bilancio-2018-quali-novita-mondo-dello-sport-dilettantistico/>)

Articolo “La neonata società sportiva dilettantistica lucrativa”  
([http://www.ambrosiepartners.it/articolo.php?id\\_articolo=599](http://www.ambrosiepartners.it/articolo.php?id_articolo=599))

Articolo “Parte il registro telematico per lo sport dilettantistico: le agevolazioni passano da qui”  
di Lorenzo Pegorin (<http://www.quotidianofisco.ilsole24ore.com/art/dichiarazioni-e-adempimenti/2018-01-08/parte-registro-telematico-lo-sport-dilettantistico-agevolazioni-passano-qui-204033.php?uuid=AE6nZDeD>)

Pallacanestro Biella (<https://www.pallacanestrobiella.it>)

“La contabilità e il bilancio nelle ASD” di Giuliano Sinibaldi  
([http://marche.coni.it/images/marche/relazione\\_sinibaldi.pdf](http://marche.coni.it/images/marche/relazione_sinibaldi.pdf))

Articolo “Biella, da oggi il palas si chiamerà Hype Forum” ([http://www.basketinside.com/a2-ovest/news-a2-ovest/biella-da-oggi-il-palas-si-chiamera-hype-forum/?refresh\\_ce-cp](http://www.basketinside.com/a2-ovest/news-a2-ovest/biella-da-oggi-il-palas-si-chiamera-hype-forum/?refresh_ce-cp))

Articolo “Pallacanestro Biella presenta il suo primo bilancio sociale”  
(<https://www.pallacanestrobiella.it/news/1-prima-squadra/5428-pallacanestro-biella-presenta-il-suo-primo-bilancio-sociale--pallacanestro-biella>)

# Bibliografia

La responsabilità sociale delle organizzazioni sportive, Giovanni Esposito – 2012

Per sport e per business: è tutto parte del gioco, Baghero, Perfumo, Ravano – 1999

Lo sport e le sue regole, Martinelli, Romei, Russo – 2016

Enrico Lubrano - Lina Musumarra, Diritto dello sport – 2017

Associazioni Sportive Dilettantistiche e Società Sportive, De Stefanis, Quercia – 2018