

Lo sport dilettantistico alle prese con le Riforme



Dalle delibere CONI alla Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa, passando per la riforma del Registro e delle Collaborazioni sportive (e sullo sfondo, la riforma del Terzo Settore): il 2018 si presenta denso di novità. Fiscosport ha seguito queste riforme passo a passo, e adesso è giunto il momento di tirare alcune conclusioni.



Giuliano SINIBALDI
COMMERCIALISTA IN PESARO

Dal primo di gennaio di quest'anno gli operatori del non profit, e dello sport dilettantistico in particolare, sono alle prese con una serie di novità di grandissimo rilievo, tanto che alcuni hanno usato il termine di "riforma epocale". Forse la definizione è un po' ridondante, ma di certo le novità sono tante, e di grande rilievo. Non mancano, come sempre le zone d'ombra, che si spera potranno essere dipanate con i provvedimenti ancora in corso di emanazione.

In questo articolo cercheremo di riassumere – schematicamente - la portata delle diverse novità, rinviando agli articoli già pubblicati su questa rivista, e a quelli di prossima pubblicazione, per l'approfondimento delle singole tematiche.

1. L'effetto delle delibere CONI sulle discipline sportive riconosciute

Dal primo gennaio 2018 hanno (finalmente?) piena efficacia le delibere CONI relative alle discipline sportive riconosciute.

Gli elementi salienti della riforma sono i seguenti:

i. L'iscrizione al Registro Coni e, dunque, il riconoscimento sportivo dilettantistico, sono subordinati all'individuazione (anche statutaria) e all'effettivo svolgimento di una o più delle 385 discipline individuate (infine) dalla delibera del C.N. CONI n. 1569 del 10/05/2017, la cui entrata in vigore è stata fissata nel 01/01/2018.

ii. Le discipline sportive riconosciute dal CONI sono quelle che, in precedenza, hanno ottenuto il riconoscimento da parte di CIO e SportAccord, alle quali **sono state aggiunte** quelle già **presenti** negli statuti delle FSN e DSA approvati dalla giunta nazionale CONI. **L'elenco non è "chiuso"**: lo stesso potrà essere variato con **successive delibere del C.N.** sia **in entrata**, per tenere conto di "nuove" discipline delle quali sia certificabile l'ampia diffusione, sia **in uscita**.

iii. Considerata l'origine del riconoscimento, l'elenco penalizza, inevitabilmente, alcune attività "nuove", legate soprattutto al mondo del "fitness moderno". Nell'elenco non trovano (**esplicitamente**) posto, infatti, numerose discipline di ampia diffusione quali, a titolo esemplificativo:

- ❑ yoga, feldenkrais, shiatsu e, in generale, tutte le attività "olistiche";
- ❑ crossfit, TRX, pilates, spinning, M.E.T., zumbafitness e altre attività di "fitness moderno";
- ❑ alcune attività acquatiche e di "fitness in acqua" quali attività per gestanti e neonati, idro-bike, flat, rulli in acqua ecc.
- ❑ poker sportivo, burraco ed altri giochi di carte diversi dal bridge;
- ❑ altre attività quali MMA, Krav maga, Parkour, Paintball, etc.

iv. Alcune delle suddette attività hanno trovato una sorta di "riconoscimento indiretto" attraverso l'inclusione, da parte di alcune Federazioni Sportive Nazionali, in appositi "codici contenitori". È il caso, ad esempio, dello **Yoga** e del **Parkour**, disciplinate dalla Federazione Ginnastica d'Italia.

v. Esistono infatti dei codici di discipline che possono essere "inclusivi" di diverse attività qualificabili, a questo punto, come "**metodologie di allenamento**" piuttosto che come specifiche attività sportive. Si tratta, in particolare, dei seguenti codici:

- ❑ 16 Body Building
- ❑ 111 (Federazione Italiana Ginnastica) "Attività sportiva ginnastica finalizzata alla salute ed al fitness";
- ❑ 113 (Federazione Italiana Ginnastica) «Ginnastica aerobica»
- ❑ 217 (Federazione Italiana Pesistica) – cultura fisica - attività con sovraccarichi e resistenze finalizzate al fitness e al benessere fisico;
- ❑ 278 (Federazione Italiana Nuoto) "Attività ginnico-motorie acquatiche applicative (???) alle discipline del nuoto"

vi. Il caso più emblematico è rappresentato dalla **Federazione Italiana Ginnastica**, la quale, nell'ambito dell'*attività sportiva ginnastica finalizzata alla salute ed al fitness*: ha disciplinato

- ▣ Attività non competitive;
- ▣ «Aequilibrium»: Yoga e pilates
- ▣ «Fitness»: Parkour (tra le altre)

Lo Yoga, in particolare, è al centro di una notevole attenzione (giustificata dal numero di praticanti): mentre la FGI, con delibera del 07/09/2017 ha individuato Yoga e Pilates come programmi specifici di postura e movimenti, il CONI, con comunicazione del 04/01/2018 ha individuato lo yoga come «**attività propedeutica**» allo svolgimento di altre attività. Sul concetto di “propedeuticità” o meno si giocherà il riconoscimento e, dunque, il trattamento tributario dello yoga e delle altre discipline sopra evidenziate. La posizione del CONI appare piuttosto “rigida” e legata fra l'altro allo svolgimento di “manifestazioni” (si veda il capitolo seguente).

Non va a tal fine dimenticato che la *ratio* delle delibere trae origine anche da **motivazioni di carattere tributario e giuslavoristico**, sotto la spinta degli Organi di Vigilanza (A.d.E. e INPS) e legate alla necessità (per usare le parole della delibera 1566 del 16/12/2016) che “*il CONI debba adottare ogni misura tesa alla corretta individuazione dei soggetti che, riconosciuti ai fini sportivi, usufruiscono di trattamenti fiscali e previdenziali agevolati, e per eliminare fenomeni di elusione, purtroppo emersi in fase di verifiche successive...*”. Di qui, la necessità di “*bonificare*” il Registro “*dando mandato al Segretario Generale di definire ed emanare i dettagli attuativi nonché di cancellare le iscrizioni non supportate dallo svolgimento delle discipline sportive in elenco*”.

Quali conseguenze per i sodalizi sportivi che praticano attività “non più riconosciute” come sportive?

Occorre a tal fine operare delle differenziazioni:

1. a.s.d./s.s.d. che svolgono **solo** discipline riconosciute: **non cambia nulla**;
2. a.s.d./s.s.d. che svolgono **sia** discipline riconosciute **sia** discipline non riconosciute: **perdono le agevolazioni solo per queste ultime**;
3. a.s.d./s.s.d. che svolgono **solo** discipline **non** riconosciute: **perdono il riconoscimento sportivo** e, conseguentemente, **la fruizione di tutte le agevolazioni ad esso collegate**. Le s.s.d. diventeranno società commerciali ordinarie e le a.s.d. diventeranno associazioni senza scopo di lucro con conseguente collegamento con la riforma del Terzo Settore.

Le agevolazioni a rischio per le attività «non più sportive» sono le seguenti:

- ▣ Art. 67, c.1, lett. m) T.U.I.R.
- ▣ Art. 148, c. 3, T.U.I.R. e art. 4, c. 4, d.p.r. 633/1972; de-commercializzazione corrispettivi specifici (ingresso corsi sportivi)
- ▣ L. 398/1991;
- ▣ Art. 149 T.U.I.R.;
- ▣ Altre agevolazioni ex art. 90, L. 289/2002
- ▣ Agevolazioni minori (accisa ridotta sul gas metano, esonero dalle tasse di CC.GG., ecc.)

In particolare, come correttamente evidenziato da Bianca Stivanello (*Lettera di incarico per prestazioni sportive rese a una a.s.d.*, in Newsletter n. 20/2017), in relazione alla situazione sub 2) le conseguenze saranno diverse a seconda che il sodalizio sia costituito nella forma di a.s.d. o di s.s.d.:

- ▣ Art. 67, c.1, lett. m) T.U.I.R. – compensi sportivi
Poiché la prestazione, per essere agevolata, deve essere effettuata «nell'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica», se l'attività non è riconosciuta sportiva l'agevolazione non è più fruibile indipendentemente dal soggetto erogante i compensi (a.s.d. o s.s.d.) (vedi anche circolare Ispettorato lavoro 01/2016 + Legge Bilancio 2018) in relazione a TUTTI i corsi non riconosciuti.
Cosa succede se un istruttore insegna **sia in attività riconosciute** che in **attività NON riconosciute**? La Legge Bilancio 2018 complica le cose – si veda *infra*
- ▣ Art. 148, c. 3, T.U.I.R. e art. 4, c. 4, d.p.r. 633/1972 - de-commercializzazione corrispettivi specifici (ingresso corsi sportivi).
In relazione a tale agevolazione, la situazione è diversa in relazione al soggetto erogante:
- le **s.s.d.** non potranno più utilizzarla (diventa attività commerciale);
- per **a.s.d.** - e per le a.p.s. fino all'entrata in vigore della riforma del Terzo Settore – la situazione è diversa: queste, infatti, potranno mantenere l'agevolazione nei confronti dei soci (e dei tesserati per «altre attività») in quanto «attività istituzionale» (ancorché non più sportiva). La qualifica di socio/associato dovrà essere, a questo punto, ancora più “rafforzata” e supportata da elementi probatori, considerato il pressoché certo atteggiamento contrario dell'Agenzia Entrate
- ▣ Art. 149 T.U.I.R.: esimente dalla perdita di qualifica di ente non commerciale (applicabile **solo a a.s.d.** e non alle s.s.d. – che sono società commerciali)
- se l'a.s.d. svolge **solo** attività **non** riconosciute perde l'agevolazione (non è più iscritta al Registro CONI);
- se svolge **sia** attività riconosciute **sia** attività non riconosciute **mantiene** l'art. 149 (rimane iscritta al Registro)
- ▣ L. 398/1991
- **s.s.d.** che svolge **solo** attività **non** riconosciute: **perde l'agevolazione** (non è più iscritta al Registro);
- **s.s.d.** che svolge **anche** attività **non** riconosciute: **mantiene l'agevolazione** (rimane iscritta al Registro) – le **attività non più sportive** diventano **commerciali** e rientrano nel plafond di 400.000 €;
- **a.s.d.** che svolge **anche** attività **non** riconosciute: **mantiene l'agevolazione** (rimane iscritta al Registro) – le **attività non più sportive** diventano **commerciali** e rientrano nel plafond di 400.000 €;
- **a.s.d.** che svolge **solo** attività **non** riconosciute: pur non essendo più iscritta al Registro **mantiene l'agevolazione** in

quanto **ente senza scopo di lucro**, fino all'entrata in vigore del codice del T.S. (benché non si possano escludere possibili interpretazioni restrittive da parte dell'A.d.E., come già ci risulta essersi verificato in passato).

2. Il “nuovo” registro CONI 2.0

A decorrere dal 01/01/2018 (01/01/2019 per le Federazioni Sportive che non hanno ancora adottato il sistema CONI-NET) è operativo il **nuovo “registro”**.

Per i dettagli tecnici si rinvia all'articolo dello scrivente *Il nuovo “Registro CONI 2.0”*, in Newsletter Fiscosport n. 21/2017, e alla *Guida edita sul sito del registro CONI*.

Giova qui ribadire alcuni concetti fondamentali:

a. Come già accennato, il nuovo Registro ha come **obiettivo**, unitamente alle delibere sulle attività sportive di cui sopra, di fare un'opera di “pulizia” al fine di **garantire**, ai sodalizi che rimarranno iscritti, una **certificazione “rafforzata”** anche, e soprattutto, nei confronti delle contestazioni operate dall'Agenzia delle Entrate.

b. Al fine di addivenire al suddetto obiettivo, sono stati richiesti **numerosi dati aggiuntivi** rispetto alla vecchia versione (Statuto e relativa registrazione, elenco discipline praticate, Codici Fiscali dei Tesserati distinti per categoria, manifestazioni cui si partecipa, attività didattica e formativa, ecc.);

c. Altro obiettivo importante è quello di **semplificare** le attività a carico dei sodalizi sportivi, che dovranno, a regime, solamente perfezionare l'affiliazione comunicando all'Organismo affiliante i dati da questo richiesti. Sarà poi cura dell'Organismo affiliante operare tutte le iscrizioni e comunicazioni al Registro.

d. Ciò che ogni a.s.d./s.s.d. già iscritta al Registro dovrà fare sarà di accreditarsi alla nuova piattaforma per recuperare i dati esistenti, **stampare il certificato** e utilizzare le eventuali funzioni opzionali. Per perfezionare tale passaggio sarà sufficiente collegarsi all'indirizzo <https://rssi.coni.it/> e, seguendo le istruzioni, chiedere una nuova utenza (username e password) ed effettuare il nuovo login. Tale passaggio dovrà essere perfezionato da **ogni presidente** (e solo dal Presidente o Legale Rappresentante) di a.s.d. o s.s.d. NB: Considerata l'importanza dell'iscrizione e del relativo certificato, **si invitano i sodalizi che non avessero ancora perfezionamento di tale passaggio, a farlo nel più breve tempo possibile**.

e. Particolare importanza, non tanto ai fini dell'iscrizione quanto ai fini del mantenimento della stessa nel tempo, assumono i concetti di Attività Sportiva, Attività Didattica e Attività Formativa:

- **Attività Sportiva** è l'insieme degli eventi sportivi la cui titolarità organizzativa e gestionale appartiene all'Organismo sportivo. Un evento sportivo **può coincidere con una singola gara** che, identificata da un codice identificativo univoco, rappresenta il primo gradino della gerarchia. Sarà dunque necessario che il sodalizio sportivo partecipi a eventi sportivi organizzati dall'Organismo Sportivo di riferimento. Tale passaggio è molto delicato, considerato che, a oggi, non era richiesto né per l'iscrizione al Registro né per il mantenimento della stessa nel tempo, e che, soprattutto, che molti sodalizi svolgono attività meramente corsistica o comunque non agonistica, senza alcuna partecipazione ad eventi. In particolare, come si coniuga con l'**attività non competitiva**?
- **Attività Didattica** è l'insieme dei corsi di avviamento allo sport (per giovani e/o adulti) organizzati e gestiti direttamente ovvero espressamente autorizzati dall'Organismo Sportivo e svolti dall'Ente giuridico affiliato.
- **Attività Formativa** è l'insieme delle attività di formazione la cui titolarità organizzativa e gestionale appartiene all'Organismo sportivo il cui fine è la crescita dei propri tesserati, oppure la divulgazione anche a non tesserati su materie strettamente connesse con la pratica sportiva. L'attività formativa è articolata in tre tipologie: Corsi, Corsi con esame e Stage/Seminari.

3. L'ampliamento della franchigia esente dei compensi sportivi

L'art. 1, c. 367, L. 27/12/2017 n. 205 (Legge di Bilancio 2018) ha modificato l'art. 69 co. 2 del T.U.I.R.:

la franchigia di non imponibilità per i redditi derivanti dallo svolgimento di attività sportiva dilettantistica si incrementa a **10.000,00 euro** (in luogo dei previgenti 7.500,00 euro).

Conseguentemente, poiché non viene variato l'art. 25, c. 1, della l. 133/1999, la “seconda soglia” relativa alla fascia di compensi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta pari alla prima aliquota IRE (attualmente 23%), maggiorata delle addizionali regionali e comunali, si incrementa **da € 28.158,28 a € 30.658,28**.

4. Le nuove collaborazioni sportive dilettantistiche

Ai sensi dell'art.1, comma 358, della l. 27.12.2017 n. 205 (Legge di Bilancio 2018), le **prestazioni** di cui all'art. 2 co. 2, lettera d), del D. Lg.vo 15.06.15 n. 81 (c.d. “Jobs Act”) **come individuate dal Coni** ai sensi dell'art. 5 co. 2 lett. a) D.Lg.vo 242/99 costituiscono **oggetto di contratti di collaborazione coordinata e continuativa**.

Il riferimento all'art. 2 del Jobs Act è relativo alle collaborazioni rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle FSN, alle DSA e agli EPS riconosciuti dal CONI, come individuati e disciplinati dall'art. 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, collaborazioni alle quali **non si applica la presunzione** di riqualificazione della collaborazione in rapporto di lavoro subordinato.

Ai sensi del successivo comma 359, i **compensi** derivanti dai contratti di collaborazione coordinata e continuativa:

- se stipulati da **a.s.d./s.s.d.** costituiscono **redditi diversi ai sensi dell'art. 67, lett. m) T.U.I.R.** Quindi esenti da contribuzione INPS (ex ENPALS) e INAIL per l'intero importo erogato e esenti da imposte fino all'importo annuo di € 10.000,00;

- se stipulati da **società sportive dilettantistiche lucrative** costituiscono redditi **assimilati a quelli da lavoro dipendente** ai sensi dell'art. 50 T.U.I.R. (quindi con l'applicazione sia delle aliquote progressive che delle detrazioni di imposta). Ai fini previdenziali tali compensi saranno interamente assoggettati a contribuzione previdenziale INPS (ex ENPALS) e INAIL ma per i primi cinque anni tali contributi saranno ridotti del 50%.

I **vantaggi** legati a tale disposizione sono importanti:

- innanzitutto, tali collaborazioni beneficiano di una "presunzione di genuinità" (presunzione da intendersi relativa, cioè superabile con prova contraria a carico dell'Organo di Vigilanza e/o del lavoratore) e non possono essere riqualificate automaticamente in rapporti di lavoro subordinato;
- in secondo luogo, la disposizione "sdogana" la circostanza che trattasi ufficialmente di prestazione lavorativa, uscendo dall'equivoco del "rimborso spese forfettario". Ora il corrispettivo può tranquillamente essere definito "compenso";
- infine, la comunicazione preventiva ai centri per l'impiego – conseguente la qualifica di co.co.co – mette al riparo il sodalizio erogante dalla potenziale irrogazione delle pesanti "maxisanzioni" per lavoro irregolare.

Altrettanto importanti appaiono tuttavia, almeno al momento in cui si scrive, i **problemi**:

1. **A quali prestazioni** si applica la norma?
2. **A partire da quando** si applica?
3. **Quali sono gli adempimenti** conseguenti, e i relativi costi?

Vediamo i punti in dettaglio.

1. **Quali prestazioni**

Decide il CONI. Viene superata l'indicazione della Circ. INL n. 1/2016 e sono prive di efficacia le delibere emanate da alcune F.S.N.

La delibera ancora non è stata presa, ed è probabile che venga assunta il 13 marzo prossimo, al ritorno della delegazione CONI dalle Olimpiadi invernali.

I punti di maggiore **incertezza** sono i seguenti:

- a. Gli atleti saranno ricompresi nelle categorie soggette alla novella?
- b. I premi erogati «a risultato» saranno esonerati dalla presunzione di co.co.co? Probabilmente sì dal momento che non vi è continuità né sinallagma. È inoltre praticamente impossibile individuare "a priori", al fine della comunicazione preventiva, il vincitore!
- c. Le prestazioni sportive «occasional» potranno continuare a esistere? Probabilmente sì, dal momento che non sono stati abrogati né l'art. 2222 c.c. né l'art. 67 T.U.I.R. È evidente come sul punto ci si aspetta che giungano i necessari chiarimenti.

Anche in relazione alle **mansioni** occorrerà attendere la necessaria delibera CONI. Fino a quel momento non è possibile dare indicazioni precise in merito all'atteggiamento da adottare nei confronti dei collaboratori dei sodalizi sportivi.

Volendo "**azzardare**" **qualche previsione** è razionalmente possibile sbilanciarsi sul fatto che, con ogni probabilità, figure quali:

- istruttori sportivi
- allenatori
- preparatori atletici
- massaggiatori/fisioterapisti (non professionisti)
- collaboratori amministrativi
- direttori tecnici/sportivi

saranno comprese nelle mansioni individuate dal CONI.

Maggiori dubbi, considerate anche le pressioni esercitate da alcune federazioni, sono relativi, come accennato, alla categoria degli atleti, mentre è probabile che rientrino nelle mansioni riconosciute alcune figure di collaboratori "gestionali", quali, ad esempio, i dirigenti accompagnatori e addetti agli arbitri, gli addetti al campo durante le gare/partite, gli addetti alla sicurezza etc.

Non appena sarà reso noto l'elenco definitivo delle mansioni individuate dal CONI Fiscosport si farà naturalmente carico di darne immediata notizia.

Possiamo intanto definire, con relativa certezza, che **non saranno compresi** nella qualificazione di co.co.co né i **lavoratori dipendenti** (rapporto che ha le sue caratteristiche oramai ben delineate da copiosa giurisprudenza), né i **liberi professionisti** (possessori, o che per le modalità di svolgimento dell'attività dovrebbero essere possessori, di P.IVA).

E ciò in ossequio sia all'incipit dell'art. 67 T.U.I.R. che alla lettera dell'art. 409 c.p.c.

2. Da quando si applica la norma? (decorrenza)

La Legge di Bilancio è entrata in vigore il 01/01/2018. Tuttavia, come visto sopra, rinvia a delibere CONI ancora non emanate.

Di qui il dubbio. Come comportarsi in relazione a:

- ▣ Contratti già in essere?
- ▣ Nuovi contratti stipulati post 01/01/2018?

L'interpretazione «iper-prudenziale» vorrebbe che la novella si applichi da subito, su tutti i contratti.

Per i **contratti “vecchi”**, cioè quelli stipulati ante 31/12/2017, ciò è però sostanzialmente **infattibile**, in quanto:

- è impossibile inviare UNILAV preventivo (salvo definizione di una «finestra» per regolarizzare);
- occorrerebbe interrompere i contratti vecchi e farne di nuovi, ma fino a quando non saranno emanate le delibere CONI anche questa ipotesi è poco realistica;

L'orientamento prevalente è quello di continuare ad applicare la vecchia normativa fino al termine del contratto (salvo diverse indicazioni che dovessero pervenire, ma che dovranno dare indicazioni operative su come sanare il ritardo); in ogni caso, stante l'incertezza della norma, è difficile ipotizzare l'applicazione di sanzioni.

Per i contratti “nuovi”, cioè quelli stipulati dopo il 01/01/2018, è invece ipotizzabile la possibilità (o, meglio, l'obbligo) di applicare da subito la nuova normativa in quanto è possibile inviare UNILAV preventivo.

In **assenza delle delibere CONI** permane tuttavia l'**incertezza sulle mansioni** rientranti nella novella.

In definitiva, a ben vedere, in assenza della suddetta delibera **la norma appare incompleta e inattuabile**, in quanto la stessa riserva la definizione di co.co.co solo a quelle prestazioni “individuate dal CONI”. Al momento, dunque, è certamente possibile stipulare contratti di co.co.co. “sportivi” ma gli stessi non potranno beneficiare, con certezza, della qualificazione di co.co.co.

L'orientamento prevalente è dunque – ove possibile – quello di proseguire con il vecchio modus operandi fino all'emanazione delle suddette delibere. Ove ciò non fosse possibile, l'indicazione più razionale è quella di predisporre contratti brevi, in attesa di chiarimenti sulle mansioni.

Una volta definite queste, sarà poi possibile prorogare il contratto o predisporre uno nuovo.

3. Quali adempimenti?

Considerata la **natura di co.co.co.**, e tenuto conto delle indicazioni a suo tempo fornite dal Min. lavoro (Vademecum del 05/12/2008 - lettera circolare n. 4726 14/02/2007 + interpello n. 22/2010) l'individuazione degli adempimenti è piuttosto semplice:

- ▣ Comunicazione preventiva Centri per l'impiego/UNILAV (+ comunicazione di cessazione del rapporto);
- ▣ Libro Unico del Lavoro;
- ▣ Cedolino Paga;
- ▣ Pagamento «tracciato» da 01/07/18 (comma 910 L. Bilancio)

oltre a quelli dovuti anche nel caso di compensi sportivi:

- ▣ C.U.
- ▣ Mod. 770 se presenti ritenute (compensi > 10.000,00 €)

Anche sotto questo aspetto, sono in corso incontri e trattative tra il CONI e i tecnici del Ministero del Lavoro e dell'INPS per cercare di individuare la possibilità di un “alleggerimento” degli adempimenti, soprattutto con riferimento ai **piccoli sodalizi** che corrispondono solo pochi rimborsi ricompresi nella fascia esente. Incontri e trattative del cui esito Fiscosport darà immediata notizia ai suoi lettori.

4. Quali costi?

Aggiungiamo anche questa voce: la mole di nuovi adempimenti sopra evidenziati comporta la necessità, per i sodalizi sportivi, di avvalersi della consulenza e dei servizi di un Consulente del Lavoro.

Consulenza e servizi che comporteranno **costi in precedenza non necessari**.

A tal fine, premesso che ogni società sportiva dovrà verificare le tariffe con il proprio consulente di fiducia, da una prima esplorazione operata tra vari CdL in diverse aree territoriali sono emersi i seguenti valori indicativi:

- ▣ pratica di assunzione (assistenza nella predisposizione del contratto, predisposizione e invio telematico della comunicazione di assunzione): da € 20,00 a € 30,00 cadauno
- ▣ elaborazione cedolino paga: € 10,00/15,00 cad. se entro i 10.000 € (elaborazione del solo cedolino) - € 12/20,00 cad. se oltre i 10.000€ (elaborazione cedolino con predisposizione modello F24 per versamento ritenute) – importi mensili
- ▣ C.U.: € 10,00/15,00 cad. (predisposizione e invio telematico)
- ▣ modello 770 € 100/150,00 (a prescindere dal numero dei percipienti – predisposizione e invio telematico)

Oppure: compenso forfettario per i sodalizi che hanno un numero elevato di collaboratori

Ribadendo il fatto che tali valori devono intendersi **meramente indicativi**, e che ogni sodalizio dovrà verificare gli stessi con il proprio consulente, ciò che è certo è che ogni società sportiva potrà, a titolo rappresentativo, moltiplicare le suddette tariffe (da assoggettare a IVA) per il numero dei propri collaboratori per farsi un'idea di quanto la nuova disposizione rischi di incidere sul proprio bilancio, tenendo presente, come già molti suggeriscono proprio per contenere i costi, che il cedolino deve essere elaborato solo per i mesi nei quali viene effettuato il pagamento, quindi passare p.es. da un compenso mensile a uno bimestrale o trimestrale riduce il numero dei cedolini e quindi i costi.

Anche sotto questo aspetto, tuttavia, una valutazione compiuta potrà essere operata solo dopo che saranno resi noti gli esiti degli incontri CONI/Organismi di Vigilanza e dopo che saranno emanate le delibere relative alle mansioni rientranti nell'obbligo.

5. La Nuova Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa

Non appare necessario aggiungere ulteriori considerazioni rispetto a quanto già ampiamente analizzato nei recenti articoli da parte di Donato Foresta (*Le s.s.d. lucrative: per lo sport business una vittoria... di Pirro*, in Newsletter 1/2018) e del sottoscritto (*Società Sportive Dilettantistiche Lucrativa - Terza Puntata: la versione finale (si spera) del c.d. "Pacchetto Sport" della legge di Stabilità 2018*, in Newsletter Fiscosport n. 22/2017).

Giova, probabilmente, ribadire che, ai fini della valutazione di una potenziale trasformazione della Società Sportiva da non lucrativa a Società sportiva Lucrativa:

- a. Ai fini IVA la valutazione "strettamente numerica" deve considerare sia gli aggravii (assoggettamento ad aliquota ridotta dei corrispettivi incassati) che i benefici (recuperabilità dell'IVA sugli acquisti).
- b. In termini di costo delle risorse umane, considerata la mancata applicazione dell'art. 67 T.U.I.R. e, quindi, l'assoggettamento dei compensi a contribuzione e a tassazione progressiva, il confronto con la Società Sportiva non lucrativa è sicuramente penalizzante.
- c. Sempre in termini di risorse umane, il non poter utilizzare i benefici di cui alla Legge 398/91 comporta l'assoggettamento a ulteriori adempimenti amministrativo/burocratici (tenuta registri IVA, liquidazioni periodiche spesso mensili, obbligo di utilizzo del registratore di cassa ovvero emissione di ricevute fiscali, ecc.)
- d. In termini "non strettamente numerici" andrà tenuto conto della possibilità di perseguire ufficialmente, senza problemi tributari, lo scopo di lucro, la possibilità di cedere liberamente le quote societarie e di reperire soci investitori, la possibilità di ripartire tra i soci, e non destinare ai fini sportivi, il patrimonio in caso di liquidazione della società (soprattutto in presenza di immobili).
- e. Infine, costituiscono ostacolo alla trasformazione la presenza di riserve "accumulate" in pendenza di attività totalmente esenti da imposta e la necessità di cristallizzare il patrimonio ante trasformazione ai fini di una sua devoluzione agli originari fini sportivi rispetto ai quali ha potuto beneficiare delle agevolazioni fiscali. A tale tema dedicheremo un prossimo articolo di approfondimento

Certamente minori vincoli, e una valutazione di convenienza molto più immediata potrà essere operata da eventuali società "ordinarie" che volessero trasformarsi in "sportive lucrative": per tali società **la semplice riduzione dell'aliquota iva da 22% al 10%** sulle attività sportive rappresenta – in assenza di ulteriori aggravii – un **vantaggio immediatamente quantificabile**.

E infatti si ha notizia che una delle prime società ad assumere la forma giuridica di Società Sportiva Dilettantistica Lucrativa sia stata Virgin Active Italia spa, che si trova a risparmiare il 12% di IVA su un fatturato che nel 2016 è stato di 116 milioni di euro...

Anche in materia di S.S.D.L. permangono comunque ancora **alcuni dubbi**, che dovranno essere chiariti da indicazioni ufficiali:

1. L'agevolazione relativa alla riduzione al 50% dell'imposta sui redditi delle società (IRES) – fino alla soglia massima di € 200.000,00 nel triennio, ai sensi della normativa "de minimis" sugli aiuti di stato – è relativa al solo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica o è applicabile anche ai redditi derivanti dalle eventuali attività "non sportive"? Si pensi per sempio al bar o all'attività di pubblicità/sponsorizzazione. Qualora la risposta dovesse essere che l'agevolazione è riservata alle sole attività di natura sportiva la società sarebbe costretta a tenere una **contabilità separata** al fine di individuare la redditività prodotta da tale attività, con individuazione dei costi diretti e dei criteri di imputazione dei costi indiretti.

Del resto, che l'agevolazione sia relativa alle sole attività sportive è un'interpretazione assolutamente ragionevole, tenuto conto che, se fosse vero il contrario, sarebbe sufficiente effettuare una minima attività sportiva – e ottenere il riconoscimento sportivo da parte del CONI – per lucrare il differenziale di aliquota su tutta l'attività commerciale esercitata (oppure in tal caso si dovrà applicare il concetto di prevalenza? e sulla base di quali criteri?).

2. Dovrà essere individuata la nozione di "impianto gestito dalla società". In particolare, dovrà essere chiarito se per impianto deve essere considerata qualsiasi area in cui viene esercitata l'attività sportiva (quindi, in teoria, anche all'aperto o in spazi pubblici), ovvero se deve essere utilizzata un'interpretazione più restrittiva. E, in questo caso, quale. Ancora, deve essere chiarito il concetto di "gestione": con tale termine deve essere definito il significato di "gestione completa" dell'impianto sportivo o possono essere

comprese anche ipotesi di “gestioni parziali” quali, ad esempio, l’affitto di ore della palestra scolastica o di ore/corsia all’interno della piscina gestita da altri?

Un concetto – importante – appare invece chiaro: anche la S.S.D.L. dovrà ottenere il riconoscimento sportivo da parte del CONI attraverso l’iscrizione al Registro, e previa affiliazione ad una FSN/EPS/DSA.

Sono quindi necessari, da un lato, l’istituzione, da parte del CONI di un’apposita sezione del Registro dedicato alle lucrative (o altra soluzione tecnica) e, dall’altra, la revisione degli statuti federali per consentire l’affiliazione di società dilettantistiche a scopo di lucro.

Fino a quando non sarà possibile ottenere il riconoscimento sportivo dilettantistico, la società lucrativa rimarrà sostanzialmente un’ipotesi di scuola.

O, meglio, tali società potranno certamente essere costituite (si veda il caso, citato, di Virgin) ma non potranno fruire di alcuna delle agevolazioni fiscali previste dalla Legge di Bilancio fino a che non sarà possibile completare l’iter di affiliazione e riconoscimento sportivo.