

Edizione di giovedì 12 gennaio 2017

IMPOSTE SUL REDDITO

[Proventi immobiliari con dubbia imputazione nelle nuove semplificate](#)

di Fabio Garrini

REDDITO IMPRESA E IRAP

[IRI con il rebus prelievi](#)

di Maurizio Tozzi

RISCOSSIONE

[La definizione agevolata dei carichi: rottamare ma non troppo](#)

di Marco Bomben

REDDITO IMPRESA E IRAP

[ACE: nuove regole per i soggetti IRPEF già dal 2016](#)

di Raffaele Pellino

LAVORO E PREVIDENZA

[Le “imprese” sportive e l'inquadramento dei lavoratori](#)

di Guido Martinelli

IMPOSTE SUL REDDITO

Proventi immobiliari con dubbia imputazione nelle nuove semplificate

di Fabio Garrini

Il **nuovo regime (naturale)** previsto per i contribuenti in **contabilità semplificata** che, salvo opzione per la disciplina della registrazione di cui all'[articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973](#), impone di tenere una accurata gestione di incassi e pagamenti, presenta molti profili di **dubbia applicazione**, legati ad una formulazione legislativa per larghi tratti non particolarmente precisa.

Tra i componenti sui quali si innesca qualche dubbio applicativo vi è quello legato ai **proventi di natura immobiliare**, in relazione ai quali non è chiara la regola di imputazione; si tratta di una fatispecie tutt'altro che remota visto che le **piccole immobiliari** sono sovente costituite in forma di società di persone e fruiscono della **contabilità semplificata**, proprio per evitare gli aggravi amministrativi della gestione degli aspetti finanziari.

I proventi immobiliari

Il **nuovo articolo 66 Tuir**, così come modificato dalla legge di Bilancio 2017, recita testualmente: *“Il reddito d’impresa dei soggetti che, secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, applicano il regime di contabilità semplificata, è costituito dalla differenza tra l’ammontare dei ricavi di cui all’articolo 85 e degli altri proventi di cui all’articolo 89 percepiti nel periodo d’imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell’esercizio dell’attività d’impresa. La differenza è aumentata dei ricavi di cui all’articolo 57, dei proventi di cui all’articolo 90, comma 1, delle plusvalenze realizzate ai sensi dell’articolo 86 e delle sopravvenienze attive di cui all’articolo 88 e diminuita delle minusvalenze e sopravvenienze passive di cui all’articolo 101”.*

Non si può non notare come il riferimento alla **percezione** del provento e al **sostenimento** del costo sia presente solo nel **primo periodo**; al contrario, va evidenziato come nel **secondo periodo** vengono elencati proventi e costi da sommare e sottrarre **senza far alcun riferimento ai connessi aspetti finanziari**.

Di per sé la differenziazione risulta ragionevole per i proventi dell'[articolo 57](#) (ricavi da destinazione a finalità estranea all’attività d’impresa) e, tutto sommato, pure per le componenti straordinarie (plus/minus e sopravvenienze); risulta invece **poco comprensibile** per quale motivo i **proventi immobiliari derivanti da fabbricati a destinazione abitativa** dovrebbero essere gestiti con **criteri “tradizionali”** e non secondo le nuove previsioni che impongono

l'applicazione del principio di cassa, valido invece per la generalità dei ricavi.

Ci troveremmo, in questo caso a vedere un **effetto differenziato** (davvero poco giustificabile) **a seconda dell'immobile** che viene locato:

- se la società dà in locazione un **fabbricato a destinazione strumentale** (un ufficio o un negozio), i ricavi, ascrivibili all'articolo 85, rileverebbero sulla base dell'effettivo incasso nel periodo d'imposta;
- al contrario, il canone relativo alla locazione di un **fabbricato abitativo** andrebbe imputato al reddito del periodo d'imposta sulla base del principio di competenza.

Si potrebbe affermare che il richiamo all'[articolo 90](#) potrebbe essere relativo esclusivamente alla modalità di determinazione del reddito, che appunto impone un criterio fondiario, senza voler invece fare alcuna differenziazione circa il criterio di rilevanza (cassa competenza); va però detto che, se così fosse, tale rinvio si sarebbe dovuto collocare nel [comma 2 dell'articolo 66](#) e non nel [comma 1](#) che invece è dedicato all'individuazione delle **regole base** per la costruzione del reddito di periodo.

Il dubbio esiste e, in attesa di indicazioni ufficiali, **la formulazione letterale** porta inevitabilmente a considerare i **proventi immobiliari legati a fabbricati a destinazione abitativa** come rilevanti **indipendentemente** dalla loro effettiva **percezione**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

The graphic features a blue header bar with the text 'Convegno di aggiornamento' in white. Below this, the main title 'LA LEGGE DI STABILITÀ E LE NOVITÀ DI PERIODO' is displayed in large, bold, blue capital letters. The background is white with abstract blue and grey geometric shapes. In the top right corner, there is a blue double arrow icon pointing right.

REDDITO IMPRESA E IRAP

IRI con il rebus prelievi

di Maurizio Tozzi

Il tema dei **prelievi** nel nuovo meccanismo IRI è destinato a suscitare non poche polemiche, rispetto alle quali solo l'intervento interpretativo da parte dell'Amministrazione finanziaria potrà dettare (o almeno cercare di dettare) le **linee guida** da seguire. Il problema sorge in riferimento al secondo periodo del [comma 1 del nuovo articolo 55-bis del Tuir](#), secondo cui *“Dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate, a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili, nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi d'imposta successivi, a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci”*. Tradotto in termini pratici il legislatore ha inteso **dividere due fattispecie**: il reddito d'impresa e le “remunerazioni/prelevamenti” dei soci. La prima componente, che può definirsi di **reddito d'impresa “puro”** al netto delle somme prelevate e destinate dunque a finalità personali, è tassata al pari di ogni altra tipologia di reddito d'impresa con la medesima aliquota del 24%; la seconda è soggetta alle **aliquote personali progressive**.

Lo schema normativo prevede che i prelievi siano dedotti dal reddito d'impresa da sottoporre a IRI *“nei limiti del reddito del periodo d'imposta e dei periodi d'imposta precedenti assoggettati a tassazione separata”*. Se a regime la norma non pone problemi interpretativi elevati, l'interrogativo principale riguarda **il primo periodo di applicazione della nuova imposta**. Vedendo la **relazione illustrativa**, nell'esempio prodotto si ipotizza un reddito di 100 e un prelievo di 40, con IRI applicata su 60 (importo tassato al 24%) e aliquote progressive sul reddito/prelievo di 40. La norma come detto afferma che i prelievi sono ammessi in deduzione nei limiti del reddito tassato al 24% del periodo o dei periodi precedenti; posto che trattasi del primo periodo di applicazione, allora il solo parametro di riferimento è rappresentato dal **reddito IRI tassato al 24%** del periodo medesimo. Nell'esempio della relazione illustrativa, il reddito IRI è 60, il prelievo di 40 è capiente e non sembrano crearsi punti di conflitto.

La frattura logica invece si genera se il prelievo è, ad esempio, di 60. Applicando in maniera “piatta” la disposizione, sembrerebbe che l'imponibile IRI sia 40, ma in realtà **ciò è in contrasto con la disposizione: il prelievo dovrebbe essere ammesso in deduzione fino a concorrenza dell'imponibile IRI**. Di fatto, il limite massimo dovrebbe essere l'ammontare di 50 e in caso di prelievo di 60 la deduzione dovrebbe fermarsi a 50, con tassazione di 50 ai fini IRI e 50 in maniera progressiva. Quale però è il **destino** dei restanti 10 prelevati? Le tesi dottrinali si scontrano e sembra che tutto sia possibile. Alcuni hanno sostenuto che nel primo periodo impositivo non siano possibili prelievi. Altri ritengono che la norma comunque trova applicazione e pertanto nell'esempio del prelievo di 60 avremmo imponibile IRI 40 e tassazione ordinaria su 60, di fatto “forzando” la limitazione normativa.

La questione però si ingarbuglia se si è addirittura in una ipotesi di prelievo di 130. Anzitutto bisogna superare il **vincolo civilistico** dell'eventuale corresponsione dell'acconto sull'utile; in secondo luogo serve sviscerare il meccanismo impositivo, perché anche accettando la tesi dell'applicazione della norma senza il limite dell'IRI tassata, avremmo un reddito IRI azzerato (100 di reddito diminuito del prelievo di 100) con il dubbio **dell'ammontare di tassazione personale dei soci**, perché, stando al comma 3 dell'articolo 55-bis del Tuir, la **tassazione dovrebbe essere limitata all'ammontare del prelievo capiente nel reddito imponibile IRI**. Nel caso pertanto trattasi di zero, 100 o 130? Leggendo pedissequamente la norma, l'imponibile sarebbe zero, circostanza francamente asistemistica. Con una soluzione mediata, dovrebbe asserirsi che l'imponibile sia 100, dovendo però attribuire un destino all'ulteriore prelievo di 30. La terza soluzione è di tassare in maniera ordinaria 130 e stabilire che i 30 di prelievo in eccedenza siano da considerare "perdita" del periodo d'imposta successivo.

Forse la soluzione "**di compromesso**" da adottare è che a prescindere dal primo periodo d'imposta, comunque il reddito IRI è **nettizzato** dei prelievi eseguiti, potendosi determinare anche un perdita riportabile. In forza di una simile soluzione di "sopravvivenza", l'imponibile IRI dovrebbe essere sempre pari alla differenza tra reddito e prelievi (pur se eccedenti il medesimo imponibile IRI), mentre i prelievi dovrebbero essere sempre tassati progressivamente per il loro intero ammontare (anche in questo caso a prescindere dall'imponibile IRI).

Altrimenti la sola via d'uscita è stabilire che nella nuova disposizione di fatto sussiste un **limite ai prelievi** nel primo periodo d'imposta, asserendo che mai possono eccedere l'ammontare dell'imponibile IRI. A ben vedere trattasi della soluzione "drastica" più aderente alla norma, secondo cui di fatto l'ammontare già sottoposto ad IRI rappresenta il **plafond** per l'esecuzione dei prelevamenti. Ma allora servirebbe una precisazione in tal senso, da valutare anche e soprattutto in termini civilistici, non potendosi di certo asserire che trattasi di una disposizione solo di carattere fiscale; d'altra parte, senza una vera e propria limitazione al prelievo **la soluzione non appare efficace**, perché in caso di prelievi "eccedenti" non sembra possibile asserire che, da un lato, la deducibilità è fino a concorrenza dell'IRI tassata e, dall'altro, che l'eventuale eccedenza sia non deducibile e tassata in maniera progressiva, altrimenti generandosi una **duplicazione** del prelievo fiscale.

Il tutto non dimenticando che nei vari ragionamenti di convenienza è proprio la componente "**prelievo**" ad essere rilevante. L'**ammontare** del prelievo, infatti, è **determinante**, sia per evitare contestazioni circa le **capacità reddituali** dei soggetti persone fisiche, altrimenti esposte al **redditometro**, sia per valutare l'impatto IRPEF tenendo presente lo scomputo di **detrazioni e deduzioni**.

Ed allora se è vero che entrano in gioco il quadro RP e i carichi di famiglia, è altrettanto vero che servono risorse adeguate per fronteggiare in maniera diretta ed indiretta gli oneri sociali che consentono le detrazioni e le deduzioni suddette: della serie, il prelievo non solo deve servire a coprire direttamente i costi indicati in RP (si pensi alle spese mediche, piuttosto che ai contributi, ai mutui o ai lavori di ristrutturazione), ma anche permettere lo svolgimento

dell'**ordinaria vita quotidiana** del nucleo familiare del contribuente.

Al che è evidente che l'entità del prelievo eseguibile, le relative implicazioni e gli impatti in termini di convenienza rappresentano un vero e proprio **rebus**; la conoscenza degli eventuali limiti e dei meccanismi impositivi diviene un elemento indispensabile per giungere ad una soluzione accettabile e non resta che attendere fiduciosi che l'Amministrazione finanziaria dia **valide indicazioni** al riguardo.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA

CON GIOVANNI VALCARENIGHI

Milano



RISCOSSIONE

La definizione agevolata dei carichi: rottamare ma non troppo

di Marco Bomben

È noto che l'[articolo 6 del D.L. 193/2016](#) ha introdotto un **regime di definizione agevolata dei carichi di ruolo impagati** che sono stati **affidati** dall'Ente impositore (Agenzia delle Entrate, INPS, ecc.) a Equitalia entro il 31 dicembre 2016.

La norma in parola introduce un regime opzionale di favore per il contribuente, garantendogli la possibilità di **estinguere il proprio debito** senza dover corrispondere le **sanzioni incluse nei ruoli, gli interessi di mora e le somme aggiuntive INPS**.

Restano dovuti **il capitale, gli interessi** relativi al periodo compreso tra l'originaria scadenza del tributo e l'iscrizione a ruolo, **gli aggi di riscossione e le spese di notifica**.

La richiesta di definizione agevolata deve essere inoltrata ad Equitalia entro **il 31 marzo 2017** utilizzando il modello apposito messo a disposizione dall'ente sul proprio sito internet. Con l'esercizio dell'opzione vengono automaticamente sospesi tutti i **termini di prescrizione e decadenza** per il recupero dei carichi affidati ad Equitalia assieme ai **versamenti di tutte le rate** aventi **scadenza successiva al 31 dicembre 2016**.

A seguito della richiesta di rottamazione dei carichi, all'Agente della riscossione viene inibito:

- l'avvio di **nuove azioni esecutive**;
- l'iscrizione di **nuovi fermi amministrativi e ipoteche** (mantengono validità quelli già iscritti);
- la **prosecuzione delle procedure di recupero coattivo già avviate** (a condizione che non si sia già tenuto il primo incanto con esito positivo, non sia stata già presentata istanza di assegnazione, non sia già stato emesso il provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati).

Stante i benefici sopra elencati si potrebbe essere tentati di fare ricorso alla definizione agevolata delle cartelle di pagamento, abbagliati dallo sgravio integrale di sanzioni, interessi di mora e somme aggiuntive, senza prima un'analisi del caso concreto.

Occorre, invece, **procedere con cautela alla valutazione dell'effettiva convenienza dell'opzione**. Nell'analisi si dovranno ponderare attentamente la **disponibilità finanziaria del debitore** ed i **rischi connessi al mancato perfezionamento** della definizione agevolata. Infatti, se da un lato la rottamazione dei carichi comporta lo sgravio della posizione debitoria, dall'altro, il **pagamento delle somme residue deve essere effettuato integralmente entro il 2018**, potendo

essere rateizzato, ma con un massimo di **cinque rate** di pari importo così suddivise:

- **nel 2017** deve essere versato almeno il **70% degli importi in tre rate** scadenti a luglio, settembre e novembre;
- **nel 2018** deve essere versato il **restante 30% in due rate** scadenti ad aprile e settembre.

Qualora la **rottamazione non si perfezioni** per il **mancato, parziale** oppure **ritardato pagamento** anche di una sola rata, **vengono meno tutti i benefici** legati all'esercizio dell'opzione. In particolare, riprendono a decorrere i termini di prescrizione e decadenza, ritornano ad essere attivabili tutte le azioni di recupero precedentemente inibite (quali ad esempio ipoteche, fermi, pignoramenti ed espropri) e gli eventuali versamenti restano acquisiti come acconto sul totale nuovamente comprensivo di sanzioni, interessi e altre maggiorazioni. Da ultimo, scatta il **divieto di rateazione del debito**, ai sensi dell'[articolo 19 del D.P.R. 602/1973](#), con la conseguente e **definitiva impossibilità di procedere ad una nuova dilazione**.

Concludendo, la definizione agevolata dei carichi offre sì al contribuente **notevoli benefici sul piano dell'importo complessivo** da versare, ma a fronte di un **numero assai esiguo di rate** (specie se confrontato con le rateazioni in essere).

Infatti, atteso che ai fini del perfezionamento dell'opzione è richiesto il **versamento integrale e tempestivo di ogni singola rata**, in caso inadempienza, il beneficio della rottamazione viene definitivamente vanificato rischiando addirittura di peggiorare la situazione iniziale, soprattutto quando il contribuente era in rateazione.

Per questo motivo la scelta deve essere sempre preceduta da **un'attenta pianificazione finanziaria**, anche in considerazione del fatto che le **scadenze delle rate della rottamazione possono sovrapporsi con i termini di versamento delle imposte**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA ROTTAMAZIONE E LA GESTIONE DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO

Bologna Catania Milano Napoli Torino Verona



REDDITO IMPRESA E IRAP

ACE: nuove regole per i soggetti IRPEF già dal 2016

di Raffaele Pellino

Con la legge di Bilancio 2017 le **regole di determinazione dell'ACE per i soggetti IRPEF** (imprese individuali, Snc e Sas) in regime di contabilità ordinaria **sono state “equiparate” a quelle previste per le società di capitali**. Altro aspetto da segnalare riguarda **la riduzione dell'aliquota utilizzata per il calcolo** del rendimento nozionale del nuovo capitale proprio che **passa al 2,3%**, per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2017, **e a “regime” dal 2018 al 2,7%**. Ulteriori novità riguardano le **limitazioni al riporto delle eccedenze ACE** nell'ambito delle operazioni straordinarie. Ma andiamo con ordine.

Riduzione dell'aliquota ACE

In primo luogo si segnala che, a seguito delle modifiche apportate all'[articolo 1, comma 3, del D.L. 201/2011](#), **l'aliquota utilizzata per il calcolo del “rendimento nozionale”** del nuovo capitale proprio è pari al:

- **2,3%**, per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2017;
- **2,7%**, “a regime”, a decorrere dal periodo d'imposta 2018.

Resta pari al **4,75%** l'aliquota prevista per il periodo d'imposta in corso al 31/12/2016.

Periodo d'imposta	Aliquota applicabile
2016	4,75%
2017	2,3%
2018	2,7%

ACE delle società di persone e degli imprenditori individuali

La novità più significativa in materia di ACE apportata dalla Legge 232/2016 riguarda **l'applicazione**, a decorrere dal 2016, **delle regole di calcolo** delle società di capitali ai soggetti IRPEF. In particolare, per gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria – precisa la norma – **rileva, come incremento del patrimonio** (ai fini della determinazione del “rendimento nozionale”), **anche la differenza fra il patrimonio netto al 31/12/2015 e il patrimonio netto al 31/12/2010**; pertanto, ai fini del calcolo dell'ACE 2016,

occorrerà considerare come dato di partenza la citata differenza tra il patrimonio netto al 31/12/2015 e quello al 31/12/2010 (si ritiene senza tener conto dell'utile di esercizio come per i soggetti Ires) e aggiungere/sottrarre gli eventuali incrementi/decrementi “netti” rilevati nel 2016.

Soggetti interessati

Per quanto riguarda l’ambito soggettivo si fa presente che, a seguito del modificato [articolo 1, comma 7, del D.L. 201/2011](#), l’applicazione dell’agevolazione ACE è consentita automaticamente alle “**persone fisiche, società in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria**”, senza che a ciò vi provveda un apposito decreto del MEF, così come invece previsto dalla norma previgente.

Acconti 2017

Come previsto dall’[articolo 1, comma 553, della Legge 232/2016](#), la **determinazione dell’acconto IRES** “*relativo al periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016*” (2017 per i contribuenti “solari”) è effettuata considerando quale **imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le “nuove” aliquote del rendimento nozionale**.

Incremento delle consistenze di titoli e valori mobiliari

Con il nuovo [comma 6-bis all’articolo 1 del D.L. 201/2011](#) si introduce una disposizione secondo cui, per i soggetti “diversi” dalle banche e dalle imprese di assicurazione, la **variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell’incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio al 31/12/2010**. Tale disposizione, in deroga all’[articolo 3 della Legge 212/2000](#), trova applicazione retroattiva ossia “*dal periodo d’imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2015*” (2016 per i soggetti “solari”). Pertanto, già dal 2016 occorrerà ricostruire le movimentazioni dei titoli e dei valori mobiliari diversi dalle partecipazioni al fine di rilevare l’eventuale riduzione della base ACE connessa all’incremento delle consistenze degli ultimi 6 anni.

Super-ACE

È **abrogato il comma 2-bis dell’articolo 1 D.L. 201/2011** il quale prevedeva, per le società quotate in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione di Stati UE/SEE, un incremento del 40% della base di calcolo dell’ACE. La disciplina abrogata si riferisce al cd. “*regime di super-ACE*”, regime che non ha avuto concreta esecuzione in quanto soggetto alla preventiva dell’autorizzazione della Commissione Europea.

Riporto delle eccedenze ACE nelle operazioni straordinarie

La legge di Bilancio 2017, infine, con il comma 549 dell'articolo unico, introduce una **serie di modifiche alle disposizioni del TUIR**. In particolare, **vengono estese alle eccedenze ACE le limitazioni al riporto delle perdite** previste in caso di fusioni e scissioni nazionali ([articoli 172 e 173 del TUIR](#)) o transfrontaliere (articolo 181 del TUIR) nonché in caso di cessione di partecipazioni ([articolo 84 del TUIR](#)).

Viene, così, disposto che:

1. nei **casi di trasferimento aziendale, la limitazione del riporto delle perdite** (in virtù della quale si esclude il riporto qualora la maggioranza delle partecipazioni venga acquisita da terzi ed entro due periodi successivi o anteriori rispetto al trasferimento ovvero si modifichi l'attività effettivamente esercitata) **si estende anche alle eccedenze di interessi passivi ed alle eccedenze ACE**;
2. nell'ambito delle **procedure che disciplinano la crisi dell'impresa** (concordato, accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato o procedure estere equivalenti), **la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva non solo per la parte di deduzione che eccede le perdite**, pregresse e di periodo, di cui all'articolo 84 del TUIR, **ma anche per l'eccedenza relativa all'ACE** e per gli interessi passivi e oneri finanziari assimilati indeducibili di cui al [comma 4 dell'articolo 96 del TUIR](#);
3. in caso di **fusioni/scissioni** nazionali o estere, sono **estese alle eccedenze di interessi passivi ed alle eccedenze ACE** le **medesime limitazioni previste per le perdite fiscali**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA
CON GIOVANNI VALCARENGHI
Milano

LAVORO E PREVIDENZA

Le “imprese” sportive e l'inquadramento dei lavoratori

di Guido Martinelli

Con una recente decisione (**sentenza n. 766/2016 del 28.11.2016**) il Tribunale di Bologna ha delineato, in maniera del tutto condivisibile, il **discrimine** tra quali siano le **attività di carattere motorio classificabili come sportive** e, come tali, le cui prestazioni siano inquadrabili, ai fini previdenziali, tra quelle della gestione ex Enpals, e quelle, invece, **rientranti tra le prestazioni di servizi alla persona** e, di conseguenza, iscrivibili alla gestione ordinaria Inps.

La fattispecie concreta in esame vede il ricorso, presentato da una società commerciale “non sportiva”, avverso un verbale di accertamento per presunti contributi previdenziali ritenuti dovuti per personale da **assicurare previdenzialmente** all’Inps, gestione ex Enpals. Sostanzialmente si sosteneva che l’attività svolta non rientrasse tra quelle previste dal **D.M. 15.3.2005** che ha individuato le categorie di lavoratori da iscrivere alla **gestione spettacolo**, in quanto la ricorrente non era una società o associazione **sportiva dilettantistica** e l’attività veniva svolta in una struttura che non poteva essere ritenuta un **impianto sportivo**.

L’ente previdenziale, al contrario, fondava la sua pretesa **sul punto 20** del citato decreto laddove viene prevista l’iscrivibilità per: “*gli istruttori ed addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, palestre, sale fitness ...*”. In effetti la struttura che ospitava l’attività aveva al proprio interno due piscine e sale dove venivano svolti **corsi** di *spinning, cardio-fitness, aerobica, ecc..*

Inoltre, asseriva che potevano essere classificate nel **settore terziario o artigiano** (e quindi imputate alla gestione ordinaria): “*solo le palestre che svolgono esclusivamente attività estetica o di recupero motorio e la ricorrente non avrebbe dimostrato di svolgere tale attività*”.

Il Giudicante accoglie la prima contestazione formulata dalla ricorrente secondo la quale: “**solo se la prestazione può dirsi svolta in un luogo idoneo a configurarsi “impianto sportivo” ove, dunque, sia possibile fare “spettacolo sportivo” (presupposto impositivo necessario per l’Enpals) con un pubblico che assista è ipotizzabile un’iscrivibilità alla gestione ex Enpals**”.

Ciò sul presupposto che la **regola** appare essere l’iscrivibilità dei lavoratori alla gestione ordinaria, così come avvenuto nel caso di specie, rappresentando l’**eccezione** l’appartenenza a gestioni speciali, come tali da interpretare restrittivamente.

La stessa Inps aveva, in molteplici documenti di prassi (vedi [circolare n. 164 del 21.08.2001](#) e [circolare n. 66 del 18.05.2010](#)) chiarito che ove i **locali**, pur definiti quali “palestre”, fossero destinati a **finalità non sportive**, quali, come sopra ricordato, le attività estetiche o di recupero

motorio, non si sarebbe dato luogo alla iscrivibilità dei lavoratori alla gestione *ex spettacolo*.

L'indicazione del **punto 20 del D.M. 15.3.2005** laddove viene fatto riferimento alle palestre e sale *fitness*: “va necessariamente inteso allo **sport** – spettacolo, agonistico, professionale o dilettantistico che sia – non allo “sport” effettuato individualmente o come lezione collettiva per attività motoria o ludica o di svago o simile. E ciò sia in quanto tutti gli altri numeri dell'elenco riguardano appunto attività di spettacolo, non corsi individuali (ed i numeri 22 e 23 società sportive professionalistiche o dilettantistiche riconosciute dal Coni) sia in quanto nell'ambito dello stesso n. 20 le esemplificazioni e specificazioni sono chiare in tal senso “stadi, sferisteri, campi sportivi, autodromi”.

Inoltre, evidenzia il Tribunale adito, non appare essere un caso che la **società “datrice di lavoro” sia individuata come azienda artigiana** e non tra quelle sportive di cui al comma 17 dell'articolo 90 della L. 289/2002 e la sua attività economica sia stata classificata tra le attività ginniche, motorie e del benessere con codice Ateco 93.04.1 “*Servizi di centri per il benessere fisico, esclusi gli stabilimenti termali*”.

Assodato che “*nelle sue sale o nelle sue piscine come risulta anche dalla pubblicizzazione dell'attività ... non viene effettuato alcuno spettacolo sportivo ma esclusivamente corsi ... oltre che varie cure estetiche*”, la sentenza conclude affermando che la struttura “*non può essere qualificata come impianto sportivo*”.

Da ciò ne consegue che **essendo carenti i due presupposti soggettivo e oggettivo** (la natura giuridica dell'impresa non rientra tra quelle tipizzate come sportive e l'attività viene svolta in un impianto che non ha le caratteristiche per essere ritenuto “sportivo”) e che la **situazione reale accertata corrisponde a quella dichiarata**, il Giudicante ha provveduto ad **accogliere il ricorso** e ritenere non dovuti gli importi pretesi dall'Inps.

