

ENTI NON COMMERCIALI

La riforma dello sport: quesiti irrisolti sotto il profilo fiscale

di Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

LE OPERAZIONI STRAORDINARIE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il D.Lgs. 36/2021, recante il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici nonché di lavoro sportivo, i cui effetti decorreranno dal 1° gennaio 2023, dedica, in particolare, due articoli agli aspetti fiscali.

Il primo è l'articolo 11, sul quale ci siamo soffermati in un precedente contributo (“[Gli aspetti fiscali nella riforma dello sport](#)”, EcNews del 04.02.2021), il secondo è l'articolo 36, che proveremo ad analizzare, anche per le “lacune” che contiene.

L'[articolo 36, comma 1, D.Lgs. 36/2021](#) disciplina il trattamento fiscale delle **indennità di anzianità** erogate al termine dell'attività sportiva subordinata, sia per il settore professionistico che dilettantistico, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 26, comma 4 del decreto in esame, facendole rientrare tra i **redditi soggetti a tassazione separata**.

Il comma 2 rinvia, per quanto non diversamente disposto dal decreto, alle norme previste dal Tuir. E qui ci troviamo di fronte ad un primo problema.

Infatti le società sportive di capitali sono enti commerciali per natura. Pertanto dovrei applicare esclusivamente la disciplina citata.

Ma l'[articolo 90, comma 1, L. 289/2002](#) prevede che alle Ssd si applichino le agevolazioni fiscali previste per le associazioni sportive, enti non commerciali, con ciò contraddicendo la disciplina del Tuir.

Probabilmente la formulazione voleva, sia pure in maniera equivoca, mantenere lo *status quo* e, di conseguenza, sotto il profilo operativo, per tale aspetto, **nulla dovrebbe cambiare**.

Il comma 3 sembra finalmente risolvere l'annoso problema del **trattamento fiscale della cessione dei contratti di lavoro subordinato sportivo**.

Vigente anche il regime di svincolo, il **trasferimento di un atleta** che aveva in corso un contratto di lavoro autonomo o di collaborazione coordinata e continuativa, così come quello di un atleta al termine del proprio contratto di lavoro subordinato, **non consente alcun “ristoro” in favore della società** di precedente tesseramento che non sia quello di cui ai **commi 2 e 3** dell'**articolo 31** del decreto in esame.

Ciò premesso, il **corrispettivo derivante dalla cessione del contratto di lavoro subordinato sportivo viene previsto da assoggettare ad Iva “distintamente dalle altre attività esercitate, tenendo conto anche del rispettivo volume d'affari”**. Per le **attività dilettantistiche**, invece, la norma riconosce la possibilità di applicare la disciplina ai fini delle imposte sui redditi prevista dall'[articolo 148, comma 3, Tuir](#).

Questo produce però delle conseguenze. Ad esempio **sarà**, invece, **regolarmente da ricomprendersi nel perimetro della commercialità la cessione effettuata da sportiva iscritta anche al Runts** (e come tale impossibilitata ad applicare l'[articolo 148 Tuir](#)), mentre si pone l'irrisolto problema se **i requisiti per poter applicare l'[articolo 148 Tuir](#) (presentazione modello Eas e statuto compatibile con i principi ivi indicati) debbano essere posseduti solo dal soggetto cedente o anche dal cessionario**.

Il comma 4 prevede che le somme versate a titolo di **premio di addestramento e di formazione tecnica** siano “equiparate” alle operazioni **esenti** (quindi incidendo anche nella determinazione del **pro rata** di detraibilità sugli acquisti) mentre **non concorrono**, nel caso dei dilettanti, alla determinazione del reddito per gli **enti che hanno optato per la L. 398/1991**. Rimane il dubbio della **natura dei proventi** per i soggetti che svolgono solo **attività istituzionale** o che comunque **non hanno fatto l'opzione per la L. 398/1991**.

Il **comma 5** ribadisce l'applicabilità dell'[articolo 90 L. 289/2002](#), dell'[articolo 25 della L. 133/1999](#) (e qui non appare chiaro l'inciso “*fatta eccezione per i contratti di lavoro autonomo*”) e della L. 398/1991

Il **comma 6** contiene una delle maggiori novità in materia fiscale della riforma. Viene infatti previsto che **la qualificazione come redditi diversi delle varie voci di emolumento previste dall'[articolo 67, comma 1, lett. m, Tuir](#) è limitata al tetto (oggi 10.000 euro) previsto dall'[articolo 69, comma 2, primo periodo, Tuir](#).**

Indicando espressamente che questo vale **sia ai fini fiscali che previdenziali** (e ci sentiamo di poter aggiungere **assicurativi**).

Si specifica che la voce “**premi e compensi**” è relativa ad emolumenti “*occasionali riconosciuti in relazione ai risultati ottenuti nelle competizioni sportive*.” Questo uso del termine “**occasionale**” sarà sicuramente oggetto di contestazione in sede di accertamento.

Il **comma 7** prevede che la **soglia di esenzione fiscale** fino a 10.000 euro si applichi anche ai **redditi da lavoro sportivo**, qualunque sia la tipologia di rapporto in essere, **ed esclusivamente**

ai fini fiscali.

Ciò comporterà dei problemi di non facile distinzione tra le **fattispecie previste dal decreto** ai fini del calcolo del contributo previdenziale dovuto e degli obblighi dei sostituti di imposta da parte delle società sportive tra i **“lavoratori”** che **percepiscono meno di 10.000 euro** e sono soggetti alla ritenuta previdenziale e gli **amatori che non sono soggetti ad alcun tipo di ritenuta**.