

## 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 ricomprendere 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 “*occasionalmente 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.**