

PRIME BREVI NOTE SULLE NOVITÀ RIGUARDANTI LO SPORT DILETTANTISTICO CONTENUTE NELLA LEGGE 205 DEL 27 DICEMBRE 2017

Come è noto, nel giugno 2016, fu presentata alla Camera dei Deputati, dall'on. Daniela Sbroliini, una proposta di legge (n. 3936) recante la "Disciplina delle attività sportive dilettantistiche". Si trattava di un testo che tendeva a fornire una disciplina coordinata e organica riguardante il settore dello sport dilettantistico, alla redazione del quale ANIF aveva attivamente partecipato. Tale progetto non fu sottoposto all'approvazione della Camera a causa di svariati ostacoli di ordine politico. La legge di Bilancio 2018 (legge 205/2017) ha estrapolato alcune disposizioni contenute nella proposta di legge 3936 e ha introdotto nuove importanti norme riguardanti lo sport dilettantistico. Il parziale utilizzo del contenuto del progetto di legge non giova all'immediata comprensione della *ratio* sottesa all'intero progetto. La stesura delle nuove norme, inoltre, risente di un difficile lavoro di sintesi, dovuto a soluzioni di compromesso che non consentono di soddisfare l'esigenza di chiarezza, necessaria per la loro concreta applicazione. Tuttavia si tratta di un importante risultato, portato a compimento dal Ministro dello Sport Luca Lotti, infatti per la prima volta lo sport dilettantistico ha una disciplina che tiene conto dell'evoluzione verso l'imprenditoria di questo importante settore. *Le note che seguono sono frutto di una prima lettura delle nuove norme introdotte dalla legge 205 del 27/12/2017. Seguiranno approfondimenti ed esame di eventuali criticità e possibili soluzioni.*

A. ASPETTI CIVILISTICI

La legge 27 dicembre 2017 n. 205 ha introdotto nell'ordinamento giuridico italiano, ma anche nell'ordinamento sportivo, la SOCIETÀ SPORTIVA DILETTANTISTICA LUCRATIVA (SSDL) che rappresenta un ulteriore strumento per la gestione delle attività sportive praticate a livello dilettantistico.

Agli imprenditori che intendono gestire lo sport dilettantistico in forma lucrativa, il comma 353 della suddetta legge dà la possibilità di scegliere il tipo di società da adottare tra le forme societarie previste dal titolo V del libro quinto del codice civile. In particolare, possono essere utilizzate le seguenti forme:

- a. società in nome collettivo,
- b. società in accomandita semplice,
- c. società per azioni,
- d. società in accomandita per azioni,
- e. società a responsabilità limitata.

Occorre porre in evidenza che, stante la precisa indicazione della norma, non può essere utilizzata la forma della società cooperativa che è disciplinata nel titolo VI del codice civile.

L'adozione di una delle suddette forme può avvenire mediante la costituzione di una newco o mediante trasformazione. Le modalità devono formare oggetto di attenta valutazione sia sotto il profilo strettamente economico e tributario, sia sotto l'aspetto delle conseguenze sul piano civilistico, compreso quello della responsabilità. **Particolare attenzione deve essere posta nel caso di trasformazione eterogenea da ASD a SSDL.**

Una volta scelta la forma societaria, ad essa si applicherà la disciplina prevista dal codice civile per quel tipo di società, nonché le norme speciali introdotte dalla legge in esame.

Lo statuto delle società sportive dilettantistiche lucrative deve contenere, oltre alle clausole previste dal codice civile:

1. la **dicitura “società sportiva dilettantistica lucrativa”** nella denominazione o nella ragione sociale;
2. nell'oggetto sociale deve essere espressamente previsto 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 federazione sportiva o disciplina associata ovvero, se affiliate ad un ente di promozione sportiva, nell'ambito della stessa disciplina;
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 o in Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate o in Scienze e tecniche dello sport, ovvero in possesso della laurea triennale in Scienze motorie.

Per quanto riguarda l'obbligo della presenza di un direttore tecnico in possesso dei titoli specificamente indicati dalla norma, si deve osservare che tale obbligo riguarda soltanto ed esclusivamente le società sportive dilettantistiche lucrative, mentre non è richiesto per le ASD e per le SSD non lucrative.

Si deve rilevare che lo svolgimento e l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, pur costituendo un elemento essenziale dell'oggetto sociale, non è dalla norma previsto come elemento esclusivo, con la conseguenza che nell'oggetto sociale delle SSDL possono essere previste anche altre attività di natura commerciale.

Si è detto che la società sportiva dilettantistica lucrativa acquista rilevanza anche all'interno dell'ordinamento sportivo, infatti per la fruizione delle agevolazioni fiscali e per l'applicazione delle disposizioni relative alle collaborazioni, la legge pone come condizione il riconoscimento della società da parte del CONI, mediante l'iscrizione nel Registro delle associazioni e società sportive dilettantistiche.

B. ASPETTI TRIBUTARI

Per quanto riguarda il regime tributario delle SSDL, il comma 355 prevede che l'IRES sia ridotta al 50%, nel rispetto delle condizioni e dei limiti posti dalla normativa europea concernente gli aiuti "*de minimis*" (artt. 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea e Regolamento UE n. 1407/2013 artt. 3 e seguenti).

In virtù della richiamata normativa europea, l'importo complessivo del "risparmio" tributario **non può superare € 200.000,00 nell'arco di 3 esercizi finanziari.**

L'aliquota IVA da applicare alle attività sportive dilettantistiche, o meglio, come recita la norma, ai servizi di carattere sportivo svolti dalle società sportive dilettantistiche lucrative, è del 10%, stante la espressa previsione secondo la quale tali servizi vengono ricondotti all'interno della tabella A, parte terza, allegata al DPR 633/1972 recante la disciplina dell'IVA.

Un aspetto importante da porre in rilievo è la precisazione contenuta nella norma secondo la quale l'aliquota del 10% deve essere applicata sia a coloro che praticano attività sportiva in via continuativa, sia a coloro che svolgono tale attività occasionalmente.

C. ASPETTI GIUSLAVORISTICI

Quanto ai rapporti di collaborazione all'interno delle ASD, SSD, SSDL le nuove norme pongono una disciplina comune relativamente alla natura giuridica di tali rapporti, mentre pongono regole

diversificate sui profili tributari e previdenziali, a seconda che si tratti di ASD e SSD non lucrative, oppure di SSD lucrative.

Il comma 358 stabilisce che le prestazioni **individuate dal CONI**, rese ai fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alla FSN, alle DSA e agli EPS riconosciuti dal CONI, nonché delle società sportive dilettantistiche lucrative, costituiscono oggetto di **collaborazioni coordinate e continuative**.

Il richiamo all'art. 2 secondo comma lett. d) del D.Lgs 81/2015, come modificato dal comma 356 con l'aggiunta delle SSDL, è stato effettuato per individuare i soggetti destinatari della disposizione contenuta nel comma 358.

Una volta individuati tali soggetti, cioè associazioni e società sportive dilettantistiche, nonché società sportive dilettantistiche lucrative, affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali, alle Discipline Sportive Associate e agli Enti di Promozione Sportiva riconosciuti dal CONI, la norma dispone che le prestazioni costituiscono oggetto di **collaborazione coordinata e continuativa**, operando in tal modo una qualificazione *ex lege* della natura giuridica dei rapporti tra le ASD, SSD e SSDL con gli sportivi dilettanti.

Sono così nate le collaborazioni coordinate e continuative sportive dilettantistiche.

Tale qualificazione, proprio perché operata dalla legge, si pone come **presunzione** per la qualifica del rapporto, purché, appunto, sussistano i requisiti richiesti dal combinato delle norme richiamate e cioè:

- a. la natura di ASD, SSD o SSDL
- b. la loro affiliazione ad una FSN, DSA o EPS
- c. il loro conseguente riconoscimento da parte del CONI, mediante l'iscrizione nel Registro delle associazioni e società sportive dilettantistiche
- d. lo svolgimento di prestazioni individuate dal CONI.

Occorre richiamare l'attenzione sul fatto che la norma contenuta nel comma 358 demanda al CONI (non alle singole Federazioni) l'individuazione delle prestazioni che possono essere svolte all'interno delle ASD, SSD E SSDL e costituenti l'oggetto delle collaborazioni coordinate e continuative dilettantistiche, **pertanto fino a quando il CONI non fornirà l'elenco delle prestazioni la norma in esame non è concretamente applicabile**.

La qualificazione operata dalla norma può consentire una notevole diminuzione del contenzioso circa la natura giuridica dei rapporti all'interno delle ASD, SSD e SSDL, con la potenziale eliminazione delle contestazioni che fino ad ora sono state sollevate, anche dagli enti previdenziali.

Per tali collaborazioni sussiste l'obbligo di provvedere:

1. all'iscrizione nel libro unico del lavoro dei collaboratori,
2. alla comunicazione al centro per l'impiego,
3. al rilascio del cedolino paga.

Esaminiamo ora la disciplina tributaria relativa ai compensi erogati a fronte delle prestazioni oggetto delle collaborazioni coordinate e continuative sportive dilettantistiche. Si è avuto modo di anticipare che le nuove norme disciplinano in maniera diversa il trattamento tributario a seconda che le prestazioni siano effettuate in favore di ASD e SSD non lucrative o di SSDL.

C.1 Profili tributari dei redditi erogati ai collaboratori da ASD e SSD non lucrative

Il comma 367 della legge in commento aumenta da € 7.500,00 a € 10.000,00 l'ammontare dei compensi che non concorre a formare il reddito imponibile, secondo quanto previsto dall'articolo 69, comma secondo, del D.P.R. 917/1986 TUIR riguardante i Redditi Diversi di cui all'articolo 67,

comma primo, lettera m) del TUIR. Le ASD e le SSD non lucrative, quindi, continueranno ad applicare l'attuale normativa che prevede:

1. fino a € 10.000,00 esente;
2. da € 10.000,00 a € 30.658,28 ritenuta a titolo d'imposta;
3. oltre € 30.658,28 ritenuta d'acconto;
4. oltre, addizionale regionale + comunali.

La nuova normativa non ha previsto l'adeguamento proporzionale degli scaglioni di reddito superiori a € 10.000,00 che pertanto sono rimasti invariati.

I collaboratori continueranno a rilasciare una ricevuta contenente l'autocertificazione relativa alla percezione o meno di compensi simili (Decreto 473/99).

C.2 Profili tributari dei redditi erogati da SSD lucrative ai collaboratori

Il comma 359 stabilisce che i compensi erogati ai collaboratori dalle SSDL hanno natura tributaria di "Redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente" di cui all'articolo 50 del TUIR, con la conseguenza che per i collaboratori che svolgono le loro prestazioni in queste ultime società sportive non opera la fascia di esenzione prevista dell'articolo 67 (redditi diversi), comma primo lett.m) del TUIR.

D. ASPETTI PREVIDENZIALI relativi ai compensi erogati da SSD lucrative ai collaboratori

Dato che i compensi erogati ai collaboratori che svolgono la loro attività all'interno delle SSDL sono annoverati tra i "Redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente" (cfr. *sub C 2.*), essi costituiscono la base imponibile per i contributi previdenziali e assicurativi.

Il comma 360 della legge in esame prevede che, dal 1 gennaio 2018, i collaboratori coordinati e continuativi operanti all'interno delle SSDL, devono essere iscritti al Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo presso l'INPS. La disciplina previdenziale e IVS introdotta dalle nuove norme prevede un regime agevolato secondo il quale, per i primi cinque anni dalla data dell'instaurazione del rapporto di collaborazione, la base imponibile è costituita dal 50% del compenso spettante al collaboratore, sulla quale va applicata l'aliquota del 33%. La contribuzione è, per 2/3 a carico della SSDL e per 1/3 a carico del collaboratore.

Si deve rilevare che le nuove norme non prevedono l'obbligo contributivo per le ASD e SSD non lucrative, poiché i compensi da queste erogati ai collaboratori costituiscono Redditi Diversi, i quali non costituiscono base imponibile previdenziale.

E. GESTIONE DI IMPIANTI PUBBLICI E SCOLASTICI

Il comma 361 reca alcune modifiche all'articolo 90 della legge 289/2002, stabilendo che, qualora gli enti pubblici non intendano gestire direttamente gli impianti sportivi, la gestione deve essere affidata in via preferenziale alle ASD e SSD non lucrative. Analogo criterio deve essere adottato per gli impianti sportivi scolastici.

Sulla base di tale disposizione, le SSDL potranno partecipare ai bandi di concessione di impianti sportivi pubblici e scolastici m,a a parità di requisiti richiesti in sede di bando, saranno preferite le ASD e SSD senza scopo di lucro.