

Le novità della Legge di Bilancio 2018 in materia di prestazioni sportive dilettantistiche

Numero :	17/2018
Gruppo :	IMPOSTE DIRETTE
Oggetto :	REDDITI DIVERSI
Norme e prassi :	L. 205/2017 ; ISPETTORATO NAZIONALE DEL LAVORO (CIRCOLARE N. 1/2016); CONI (DELIBERE NN. 1566/2016, 1568/2017, 1569/2017 E 1575/2017; FEDERAZIONE CICLISTICA ITALIANA (DELIBERA N. 171 DEL 21.06.2017); FEDERAZIONE ITALIANA RUGBY (DELIBERA N. 29 DEL 24.03.2017); FEDERAZIONE GINNASTICA D'ITALIA (DELIBERA N. 173 DEL 27.10.2017); FEDERAZIONE ITALIANA SCHERMA (DELIBERA DEL 23.01.2017); CENTRO SPORTIVO EDUCATIVO NAZIONALE (DELIBERA N. 30 DEL 18.11.2017); ART. 67, CO. 1, LETT. M), T.U.I.R.; ART. 69, CO. 2, T.U.I.R.; ART. 25, CO. 1, L. 133/1999; AGENZIA DELLE ENTRATE (CIRCOLARE 21/E/2003); ART. 2222 C.C.; ART. 67, CO. 1, LETT. L), T.U.I.R.; ART. 409 C.P.C.; ART. 15, CO. 1, LETT. A), L. 81/2017; ART. 2, CO. 2, LETT. D), D.LGS. 81/2015; L. 96/2017
Autore:	MAURIZIO MOTTOLA, DOTTORE COMMERCIALISTA IN TARANTO

Sintesi

Lo scorso **19.12.2017** la Camera ha concluso l'iter di approvazione degli emendamenti relativi allo sport di cui alla **Legge di Bilancio 2018** (L. 27 Dicembre 2017 n. 205, Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020), poi definitivamente approvata in Senato il **23.12.2017** e pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n.302 del 29.12.2017 - Suppl. Ordinario n. 62.

Tra le tematiche affrontate da tali emendamenti vi è quella dell'inquadramento dei collaboratori sportivi nei sodalizi dilettantistici non lucrativi, ovvero le associazioni e le società sportive dilettantistiche (oltre che nella neonata "*società sportiva dilettantistica lucrativa*", una delle novità introdotte nell'ordinamento vigente dalla **Legge di Bilancio 2018**).

Gli argomenti

1. I RECENTI AGGIORNAMENTI DI PRASSI
2. LA QUALIFICAZIONE GIURIDICA E FISCALE DELLE PRESTAZIONI LAVORATIVE IN AMBITO SPORTIVO DILETTANTISTICO
3. I COLLABORATORI AMMINISTRATIVO-GESTIONALI
4. IL "PACCHETTO SPORT" 2018.

**I recenti
aggiornamenti di
prassi**

Prima di entrare nel merito delle disposizioni contenute nel "pacchetto sport" della Legge di Bilancio 2018, relative ai collaboratori sportivi, è opportuno **sintetizzare brevemente i più significativi aggiornamenti di prassi** in materia, succedutisi nel corso **dell'ultimo anno solare** .

In data 01.12.2016, attraverso la **Circolare n.1, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro** ha chiarito che l'applicazione delle norme agevolative vigenti in ambito fiscale che riconducono tra i "redditi diversi" le somme erogate agli sportivi e ai collaboratori amministrativo-gestionali, è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:

- ◆ l'associazione o la società sportiva dilettantistica deve essere regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nell'apposito registro;
- ◆ il soggetto percettore deve svolgere mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo- dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni.

L'intento dell'Ispettorato è stato quello di prendere atto del favor che il legislatore ha voluto concedere a chi promuove attività meritorie, come lo sport in ambito non professionistico, e al contempo di contrastare i numerosi abusi emersi in occasione delle verifiche condotte dagli organi preposti.

Si è pertanto reso necessario, a tal fine, rendere più stringenti le modalità di accesso al registro CONI delle associazioni e delle società sportive dilettantistiche, individuando in modo puntuale le discipline sportive dilettantistiche che possono ottenere il riconoscimento, e implementando specifiche tecniche in grado di intensificare il livello dei controlli preventivi.

Ciò ha reso inevitabile un forte coinvolgimento del CONI, in qualità di unico organismo certificatore dell'attività sportiva dilettantistica, che non si è fatto attendere e si è tradotto nella pubblicazione delle **delibere CONI nn. 1566, 1568, 1569 e 1575** , rispettivamente del 16.12.2016, del 14.02.2017, del 17.05.2017 e del 18.07.2017, oltre che nella recente comunicazione che il Presidente CONI Malagò ha inviato alle associazioni e alle società sportive dilettantistiche.

In tali documenti sono contenute le disposizioni in materia di iscrizione dei sodalizi sportivi dilettantistici al "nuovo Registro CONI 2.0", a far data dal 01.01.2018, e l'elenco definitivo delle discipline sportive dilettantistiche ammissibili.

Si è reso altrettanto necessario un maggiore coinvolgimento degli enti di affiliazione sportiva (Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva), al fine di inquadrare le mansioni tipiche che gli sportivi e gli altri collaboratori possono compiere per ciascuna specifica disciplina sportiva dilettantistica.

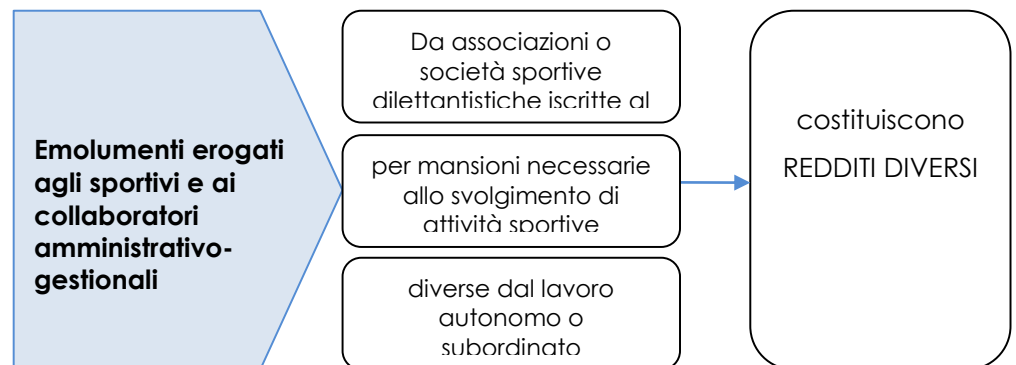
A tal proposito si sono registrati gli **interventi della Federazione Ciclistica Italiana** (Delibera n. 171 del 21.06.2017), **della Federazione Italiana Rugby** (Delibera n. 29 del 24.03.2017), **della Federazione Ginnastica d'Italia** (Delibera n. 173 del 27.10.2017) e **della Federazione Italiana Scherma** (Delibera del 23.01.2017), oltre che **del Centro Sportivo Educativo Nazionale** (Delibera n. 30 del 18.11.2017).

**La qualificazione
giuridica e fiscale
delle prestazioni
lavorative in
ambito sportivo
dilettantistico**

Alla luce dei documenti richiamati e della normativa vigente, **gli emolumenti erogati** dalle associazioni e dalle società sportive dilettantistiche, a fronte delle **mansioni svolte dagli "sportivi" e dai "collaboratori amministrativo-gestionali"**, possono essere fiscalmente **considerati "redditi diversi"**, ex **art. 67, co. 1, lett. m), T.U.I.R.**, e godere del trattamento di favore di cui agli **artt. 69, co. 2, T.U.I.R. e 25, co. 1, L. 133/1999**, oltre che di tutti gli altri benefici previsti in materia di contribuzione previdenziale e assicurativa.

La qualifica di redditi diversi opera se:

- ◆ il sodalizio sportivo è in possesso del riconoscimento sportivo dilettantistico (ovvero l'iscrizione presso l'apposito Registro CONI, previa verifica del rispetto di determinati requisiti statuari e della ammissibilità della disciplina sportiva praticata);
- ◆ le mansioni dello sportivo o del collaboratore amministrativo-gestionale non assumono il carattere di lavoro subordinato o autonomo (e se le collaborazioni amministrativo-gestionali non sono occasionali);
- ◆ le mansioni in questione sono necessarie allo svolgimento delle attività sportive.



**I collaboratori
amministrativo
gestionali**

Sicuramente più complesso appare il corretto inquadramento dei collaboratori diversi dagli "sportivi puri" e sovente essenziali per il raggiungimento delle finalità istituzionali del sodalizio dilettantistico.

Non potendo analizzare, in questa sede, tutte le numerose forme di collaborazione riscontrabili nella prassi, ci limitiamo ad affrontare quella tipica degli **addetti alla segreteria e alla reception**.

Tra i "redditi diversi" di cui all'**art. 67, co. 1, lett. m), T.U.I.R.**, sono compresi i "rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche" (in possesso di riconoscimento sportivo).

L'**Agenzia delle Entrate**, tramite la **circolare 21/E del 22.04.2003**, ha sostenuto che "rientrano nei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale i compiti tipici di segreteria di una associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni...".

Sulla stessa posizione si sono schierate, recentemente, le Federazioni Sportive Nazionali sopra citate.

La **Federazione Ciclistica Italiana (Delibera n. 171 del 21.06.2017)** e la **Federazione Italiana Scherma (Delibera del 23.01.2017)**, tra le mansioni organizzative e strumentali alla pratica dilettantistica delle rispettive discipline sportive, hanno incluso i "collaboratori di segreteria" definendoli come "operatori a supporto delle organizzazioni di gare ed eventi ed attività addestrative - attività amministrativo-gestionali".

La **Federazione Italiana Rugby (Delibera n. 29 del 24.03.2017)** e la **Federazione Ginnastica d'Italia (Delibera n. 173 del 27.10.2017)** hanno inserito, tra le prestazioni lavorative funzionali al perseguimento dei fini istituzionali delle Federazioni stesse e dei relativi sodalizi affiliati, gli "addetti alla segreteria".

Ancora più dettagliata e specifica è stata la **Delibera n. 30 del 18.11.2017** emanata dal **Centro Sportivo Educativo Nazionale** che ha individuato e classificato ben 19 categorie di collaboratori amministrativo-gestionali non professionali, che svolgono diverse attività di supporto preventivo e successivo alle manifestazioni sportive, oltre che le attività amministrative generali, di contabilità e di segreteria.

Qualora le mansioni svolte dagli addetti alla segreteria/reception non potessero trovare collocazione tra i redditi diversi, in qualità di collaborazioni di natura amministrativo-gestionale, come sopra descritte, sarebbe necessario percorrere la strada del "lavoro subordinato", del "lavoro autonomo" (anche "occasionale") o del "nuovo lavoro accessorio".

Si supponga che la modalità di svolgimento del lavoro sia tale da poter escludere l'ipotesi del lavoro dipendente (a tempo determinato o indeterminato) e quella dell'attività autonoma (professionale o di impresa).

In assenza di continuità e abitualità nell'esecuzione delle prestazioni lavorative, oltre che di coordinamento e subordinazione gerarchica nei confronti del datore di lavoro/committente, si potrebbe rientrare nella

fattispecie del "**lavoro occasionale**", disciplinato dall'**art. 2222 c.c.** e, in materia tributaria, dall'**art. 67, co. 1, lett. l), T.U.I.R.** (applicazione della ritenuta Irpef a titolo di acconto pari al 20% del compenso concordato, obbligo di dichiarazione dei redditi, tranne nei casi di esclusione previsti, obbligo di contribuzione presso la Gestione INPS-ex ENPALS).

Se invece sono presenti sia la continuità della prestazione che il coordinamento con il committente (pur in presenza di autonomia organizzativa da parte del lavoratore), **si dovrebbe adottare la forma delle "co.co.co."** ex **art. 409 c.p.c.** (quelle ante "*Riforma Biagi*" del 2003), come novellato dall'**art. 15, co. 1, lett. a), L. 81/2017** ("*Jobs Act del lavoro autonomo*").

Non è ancora tuttavia chiaro se tali co.co.co. siano o meno differenti da quelle di carattere amministrativo-gestionale in ambito sportivo dilettantistico.

Qualora non fossero una tipologia differente, sarebbe necessario chiarire l'ulteriore dubbio posto dal "*Jobs Act*", di cui al **D.Lgs. 81/2015**, che all'**art. 2, co. 2, lett. d)**, nell'escludere dalla riqualificazione automatica in lavoro subordinato le collaborazioni rese nei confronti di associazioni e società in possesso del riconoscimento sportivo dilettantistico, ha adottato l'espressione di collaborazioni rese per "*fini istituzionali*".

In altri termini, oltre a non essere chiaro se tali collaborazioni siano o meno quelle cui si riferisce l'**art. 67, co. 1, lett. m), T.U.I.R.**, non è chiaro cosa abbia voluto intendere il Legislatore per "*fini istituzionali*", e non è chiaro quindi cosa accadrebbe se l'attività del sodalizio, quantunque di natura indubbiamente sportiva, fosse offerta anche al pubblico indistinto e pagante (soggetti non qualificati o terzi) e quindi nel caso di svolgimento di attività commerciale oltre che di attività istituzionale in senso stretto.

In tale ipotesi, la qualificazione tributaria dell'attività svolta potrebbe influenzare la qualificazione tributaria della posizione lavorativa dei collaboratori impiegati (siano essi amministrativi, come nel nostro caso, o sportivi)?

Sembra che, in seguito all'entrata in vigore della **L. 81/2017** ("*Jobs Act del lavoro autonomo*"), sia meglio interpretabile il disposto dell'**art. 2, co. 2, lett. d), D.Lgs. 81/2015**.

Infatti l'**art. 15, co. 1, lett. a), L. 81/2017**, già sopra citato, non opera più alcuna distinzione tra collaborazioni "*a fini istituzionali*" e non, al fine della esclusione dalla riqualificazione automatica in lavoro subordinato delle stesse, fermo restando che la collaborazione sia, di fatto, concordata tra le parti e che il collaboratore abbia, di fatto, autonomia organizzativa in merito alle proprie mansioni lavorative.

Infine ci sarebbe la via del nuovo "*lavoro accessorio*" (**L. 96/2017**) in

sostituzione della abrogata normativa sui "**voucher**" (aboliti a far data dal **17.03.2017**, salvo il periodo di proroga transitoria fino al **31.12.2017**, in seguito alla pubblicazione della **L. 81/2017**).

Anche in questo caso sorgono notevoli dubbi, ancora irrisolti, in quanto non è chiaro se tali forme di "*prestazioni occasionali*" vadano a sostituire quelle ex **art. 2222 c.c.** (ed ex **art. 67, co. 1, lett. l), T.U.I.R.**) o si aggiungano a queste, considerato che entrambe le disposizioni sono attualmente in vigore e che non è presente nell'ordinamento alcuna forma di raccordo sistematico tra le differenti normative.

Il pacchetto sport 2018

La prima novità rilevante in materia, contenuta nella **Legge di Bilancio 2018**, consta nell'attribuzione, conferita in via esclusiva, al CONI di definire quali sono le prestazioni finalizzate allo svolgimento delle discipline sportive dilettantistiche "*riconosciute*".

Legge di Bilancio 2018.

Comma 358. *Le prestazioni di cui all'articolo 2, comma 2, lettera d), del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81, individuate dal CONI ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera a), del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, costituiscono oggetto di contratti di collaborazione coordinata e continuativa.*

Non sarà quindi necessario attendere che ciascun ente di affiliazione si esprima in merito (come nei casi prima descritti), con proprie delibere, evitando in tal modo il probabile rischio di interpretazioni diverse e contrastanti.

E' previsto poi che **a fronte di ciascuna prestazione lavorativa**, come individuata dal CONI ed effettuata nei confronti di sodalizi sportivi dilettantistici non lucrativi e lucrativi, sia **necessario sottoscrivere idoneo contratto di collaborazione coordinata e continuativa**.

Per tali co.co.co., ai sensi del già precedentemente richiamato **art. 2, co. 2, lett. d)** del **D.Lgs. 81/2015** (c.d. Jobs Act), non sarà applicabile la presunzione di riclassificazione in rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato se le collaborazioni "*si concretizzano in prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione siano organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro, rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline*

sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, come individuati e disciplinati dall'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289."

Occorrerà quindi attendere le prossime mosse del CONI, a cui viene affidato l'arduo compito di individuare tutte le categorie di soggetti le cui mansioni possono essere considerate necessarie al perseguimento delle finalità istituzionali di promozione sportiva (atleti, istruttori e allenatori sicuramente, accompagnatori, dirigenti, arbitri, addetti alla segreteria, ecc., tutto da verificare).

Sarà necessario poi chiarire se a tali co.co.co. saranno applicabili tutti gli adempimenti previsti in materia di comunicazioni preventive ai Centri per l'Impiego, alla tenuta del Libro Unico del Lavoro, alla elaborazione dei cedolini paga, come attualmente accade solo per i collaboratori amministrativo-gestionali.

Pur se in attesa della ovvia e necessaria "messa a punto" di tali intenzioni, la volontà del Legislatore si muove chiaramente nella direzione di ridurre, se non eliminare il contenzioso e i comportamenti fraudolenti, e quindi garantire maggiore certezza a tutti gli operatori, anche a costo di un aggravio di spese a carico dei sodalizi, a causa dell'eventuale assolvimento di ulteriori adempimenti.

Infine, dal punto di vista strettamente fiscale, occorre distinguere le co.co.co.:

- ◆ **rese nei confronti di sodalizi sportivi dilettantistici non lucrativi** (associazioni e società sportive dilettantistiche);
- ◆ **rese nei confronti delle società sportive dilettantistiche lucrative.**

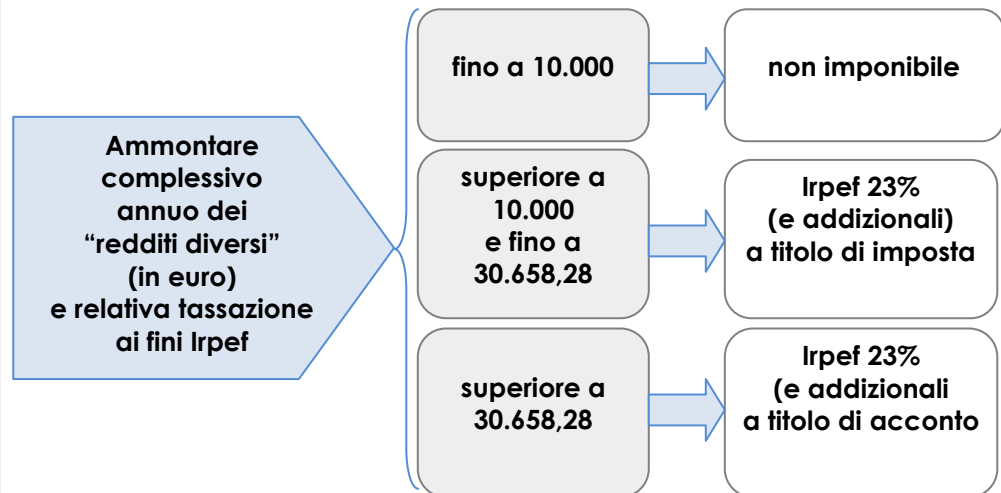
La Legge di Bilancio 2018 introduce la possibilità di svolgere le attività sportive dilettantistiche (riconosciute dal CONI) con scopo di lucro e attraverso una delle forme societarie di cui al titolo V del libro V del codice civile. Ciò nel rispetto di espresse clausole che devono essere obbligatoriamente inserite negli statuti sociali, al fine di godere di taluni benefici fiscali ai fini delle imposte sul reddito (riduzione del 50% dell'aliquota Ires ordinaria) e ai fini IVA (applicazione dell'aliquota ridotta del 10% su taluni servizi). - **Legge di Bilancio, commi 353-357.**

Per le non lucrative, il trattamento tributario è quello di cui all'**art. 67, co. 1, lett. m)** del **T.U.I.R.**, all'**art. 69, co. 2, T.U.I.R.** e all'**art. 25, co. 1, L. 133/1999**, con innalzamento della soglia di non imponibilità ai fini delle imposte sul reddito (**euro 10.000**) e con annessi tutti gli altri benefici previsti in materia di contribuzione previdenziale e assicurativa.

Si tratta, in sintesi, dell'esenzione dal pagamento dei contributi previdenziali, qualunque sia l'ammontare del compenso erogato, mentre, a livello fiscale, della non imponibilità ai fini Irpef fino alla soglia pari a euro

10.000 annui.

Per importi superiori a euro 10.000 annui si applicherà invece la tassazione sostitutiva pari alla prima aliquota Irpef (oltre alle addizionali comunali e regionali), a titolo di imposta per importi complessivamente inferiori a euro 30.658,28 e a titolo di acconto per importi superiori.



Per le lucrative invece non sono previste agevolazioni fiscali e previdenziali e pertanto le prestazioni lavorative (degli sportivi e di tutti gli altri collaboratori) saranno assoggettate, ai fini Irpef, come "redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente" e ai fini previdenziali, alla contribuzione INPS gestione "ex Enpals", con riduzione dei contributi al 50% per i primi 5 anni.

Legge di Bilancio 2018.

Comma 359. I compensi derivanti dai contratti di collaborazione coordinata e continuativa stipulati da **associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI costituiscono redditi diversi** ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. I compensi derivanti dai contratti di collaborazione coordinata e continuativa stipulati dalle **società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI costituiscono redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente** ai sensi dell'articolo 50 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986.

Comma 360. A decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge, i collaboratori coordinati e continuativi che prestano la loro opera in favore delle **società sportive dilettantistiche lucrative riconosciute dal CONI**

sono iscritti, ai fini dell'assicurazione per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti, **al fondo pensioni lavoratori dello spettacolo istituito presso l'INPS. Per i primi cinque anni** dalla data di entrata in vigore della presente legge, **la contribuzione al predetto fondo pensioni è dovuta nei limiti del 50 per cento** del compenso spettante al collaboratore. L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. Nei confronti dei collaboratori di cui al presente comma non operano forme di assicurazione diverse da quella per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti.

...

Comma 367. Al comma 2 dell'articolo 69 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

...

b) le parole: « 7.500 euro » sono sostituite dalle seguenti: « **10.000 euro** ».



Ti ricordiamo che [puoi accedere all'Area Riservata](#) del Sito dove è disponibile on line, per gli abbonati, **l'archivio di tutte le Circolari del Giorno.**