

INCONTRO A CURA DEL GRUPPO DI LAVORO SPORT E FISCO

Lunedì 29 maggio 2023

- ❑ *Il nuovo Regolamento del Registro Sportivo Nazionale*
- ❑ *Criticità all'alba della Riforma dello Sport*
- ❑ *Il lavoratore autonomo sportivo*

A cura di Andrea Gippone e Enrico Maria Vidali - Commercialisti in Torino

Le novità del nuovo Regolamento del Registro Sportivo delle Attività Sportive (R.A.S.)

Con il D.P.C.M del 27/3/2023 è stato adottato il nuovo regolamento del R.A.S., di seguito gli elementi più significativi:

- All'art. 1 si ribadisce che il Registro è **l'unico strumento certificatore dello svolgimento di attività sportiva dilettantistica** al quale deve iscriversi ogni ente sportivo dilettantistico riconosciuto ai fini sportivi da un Organismo sportivo ai sensi dell'art. 10, comma 1, D. lgs. n. 36 del 2021. Ai sensi dell'art. 12 del d. lgs. 28 febbraio 2021, n. 39, il Registro **sostituisce a tutti gli effetti** il precedente Registro nazionale delle associazioni e società sportive dilettantistiche già istituito presso il Comitato Olimpico Nazionale Italiano ("CONI").
- All'art. 3 si prevede che ogni Organismo sportivo **è tenuto a fornire**, o a far fornire dall'ente sportivo dilettantistico affiliato, **ogni informazione e documento utile per la vigilanza e controllo degli enti sportivi**: la forma giuridica del richiedente l'iscrizione al Registro, l'atto costitutivo e lo statuto, l'assenza di finalità di lucro, lo svolgimento di attività secondarie e strumentali, la certificazione della natura sportiva dilettantistica dell'attività da essi svolta.

Le novità del nuovo Regolamento del Registro Sportivo delle Attività Sportive (R.A.S.)

- all'art. 5 sono riportati gli **ulteriori requisiti** per l'iscrizione al Registro:
 - a) abbiano sede legale in uno degli Stati membri dell'Unione Europea e abbiano almeno una sede operativa per gli adempimenti e procedimenti sportivi nel territorio italiano che risulti accessibile e idonea;
 - b) abbiano instaurato un valido rapporto di affiliazione con un Organismo sportivo;
 - c) non siano assimilabili ad associazioni/società di secondo livello;
 - d) a nessun titolo costituiscano un'articolazione territoriale dell'Organismo sportivo di appartenenza, ad eccezione del Centro Universitario Sportivo Italiano ("CUSI");
 - e) svolgano comprovata attività sportiva, compresa l'attività didattica e formativa, gli enti sportivi dilettantistici devono trasmettere apposita dichiarazione, non oltre 180 giorni dalla data di presentazione dell'istanza di iscrizione al Registro, in cui comunicano l'avvio di almeno un'attività sportiva o didattica o formativa;

Le novità del nuovo Regolamento del Registro Sportivo delle Attività Sportive (R.A.S.)

- f) abbiano adottato norme statutarie conformi alla normativa in materia. Il numero minimo di tesserati atleti nonché le figure tecniche devono essere coerenti con la disciplina sportiva praticata e corrispondenti alle previsioni regolamentari dell'Organismo sportivo di affiliazione. Tale disposizione non trova applicazione con riguardo alle Federazioni Sportive Nazionali di servizio: Federazione Medico Sportiva Italiana e Federazione Italiana Cronometristi.

Sono iscritti di diritto al Registro i Gruppi Sportivi che sono emanazione diretta dei Corpi Militari e Civili dello Stato, firmatari delle specifiche Convenzioni con il CONI e il CIP e che siano affiliati ad un Organismo sportivo.

I Gruppi Sportivi sono iscritti al Registro in deroga ad alcune obbligatorioità, in particolare: ai dati relativi a: natura giuridica, atto costitutivo, statuto vigente, verbale modifiche statutarie; inoltre, per quanto riguarda l'indicazione del legale rappresentante, va inserito il nominativo del responsabile nominato dal relativo Corpo e, relativamente all'atto costitutivo/statuto, va caricato il provvedimento che ha istituito il Gruppo Sportivo stabilendone altresì le gerarchie interne.

Le novità del nuovo Regolamento del Registro Sportivo delle Attività Sportive (R.A.S.)

- all'art. 6, n. 14), è prevista la facoltà per i legali rappresentanti degli enti sportivi di nominare **fino a tre delegati per le gestione**, nel rispetto della normativa, dei dati della società, dei suoi tesserati e dei lavoratori sportivi presenti sul Registro.

Criticità all'alba della riforma dello sport – Le criticità in materia di lavoro sportivo

Aspetti critici relativi agli **artt. 28 e 35 del D.lgs. 36/2021** esposti dalla Ministra del Lavoro e delle Politiche sociali, Calderone, nelle audizioni intercorse nel mese di marzo presso le commissioni riunite Cultura e Lavoro:

- 1) la non obbligatorietà della comunicazione preventiva per i compensi non superiori ad euro 5.000 non consente di tracciare gran parte (83%) dei rapporti di lavoro sportivo (art. 28, co. 3);
- 2) Il D.lgs. 36/2021 non prevede le tempistiche della comunicazione preventiva;
- 3) l'esenzione dall'obbligo di emissione della busta paga per compensi non superiori ad euro 15,000 genera un deficit informativo (art. 28, co. 4);
- 4) la mancata previsione dell'obbligo di pagamento dei compensi sportivi con modalità tracciabile, unitamente all'esenzione dall'obbligo di emissione della busta paga, potrebbe generare fenomeni elusivi.

Criticità all'alba della riforma dello sport – Le criticità in materia di lavoro sportivo

A ciò si aggiunge la problematica connessa alla **tempestività delle comunicazioni obbligatorie** in materia di lavoro al RAS che potrebbero essere incompatibili con le esigenze dell'INPS e dell'INAIL (45 gg. Ai sensi dell'art. 6 del D.lgs. 39/2021):

- a) comunicazione preventiva dell'instaurazione del rapporto di lavoro (art. 28, co. 3);
- b) tenuta del LUL mediante il RAS (art. 28, co. 4);
- c) comunicazione mensile delle dei dati retributivi, UNIEMENS.

Inoltre, manca il decreto attuativo che stabilisca le modalità operative per le comunicazioni e che doveva essere emanato entro il 1° aprile 2023 (art. 28, co. 5)

Criticità all'alba della riforma dello sport – Ulteriori criticità in materia di lavoro sportivo

La qualificazione dei lavoratori sportivi

L'art. 25, co. 1, del D.lgs. 36/2021, «Lavoratore sportivo», elenca le figure dei lavoratori sportivi:

- a) l'allenatore,
- b) l'istruttore,
- c) il direttore tecnico,
- d) il direttore sportivo,
- e) il preparatore atletico,
- f) il direttore di gara,
- g) Il tesserato che svolge, a fronte del pagamento di un corrispettivo, le mansioni necessarie allo svolgimento dell'attività sportiva, previste dai regolamenti dell'Organismo sportivo.

Gli Organismi sportivi non hanno ancora emanato i regolamenti per l'individuazione delle mansioni integrative di cui al punto g).

Il D.lgs. 36/2021 non prevede che la disciplina del lavoro sportivo possa applicarsi anche agli Organismi sportivi.

Criticità all'alba della riforma dello sport – Ulteriori criticità in materia di lavoro sportivo

Il lavoro sportivo occasionale

Il D.lgs. 5/10/2022 n. 163, «decreto correttivo», ha abrogato il co.4 dell'art. 25, eliminando il riferimento alle prestazioni sportive occasionali, in considerazione del fatto che le prestazioni sportive hanno natura tendenzialmente continuativa.

Pertanto i rapporti sportivi agevolati sarebbero esclusivamente le collaborazioni coordinate e continuative sportive oppure il lavoro autonomo sportivo.

Criticità all'alba della riforma dello sport – Ulteriori criticità in materia di lavoro sportivo

Problematiche connesse all'iscrizione INAIL

I lavoratori subordinati sportivi e i collaboratori coordinati e continuativi sportivi sono soggetti all'obbligo assicurativo INAIL (art. 34).

Rimarrebbero esclusi dall'obbligo assicurativo i volontari sportivi, la cui copertura infortunistica avviene attraverso il tesseramento, e i lavoratori autonomi sportivi.

Le problematiche connesse all'obbligo di copertura infortunistica sono le seguenti:

- a) il D.lgs. 36/2021 non prevede le tempistiche per la comunicazione preventiva del rapporto di lavoro, al pari di quanto previsto per l'INPS;
- b) la base contributiva al fine del calcolo del contributo INAIL corrisponde a quella ai fini INPS, per cui si potrebbe pensare che anche in questo caso valga l'esenzione per i compensi fino a 5.000 euro, tuttavia il premio assicurativo INAIL è calcolato in base a minimali e massimali mensili che dovrebbero essere stabiliti con apposito decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali

Criticità all'alba della riforma dello sport – Ulteriori criticità in materia di lavoro sportivo

La disciplina dei volontari sportivi

Le problematiche connesse alla gestione dei volontari sportivi di cui all'art. 29 del D.lgs. 36/2021:

- a) I volontari sportivi devono essere iscritti ad uno specifico registro come avviene per gli ETS?
- b) Per gli sportivi dilettanti l'obbligo di copertura assicurativa per gli infortuni avviene mediante il tesseramento (art. 51 della L. 289/2002), gli Organismi sportivi dovranno quindi prevedere uno specifico tesseramento per i volontari.

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

L'adeguamento degli statuti

Le problematiche connesse all'applicazione del Titolo II, capo I del D.lgs. 36/2021:

- a) sarà necessario inserire negli statuti lo specifico riferimento, previsto dall'art. 7, co. 1, «***all'esercizio in via stabile e continuativo dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica***»;
- b) ridefinizione del principio dell'assenza di finalità lucrative ai sensi dell'art. 8, secondo la definizione dei co. 2 e 2-bis del D.lgs. 3/7/2022 n. 112 (disciplina dell'impresa sociale);
- c) Inserimento per gli enti sportivi costituiti nella forma di società di capitali e cooperative delle eccezioni previste dall'art. 8, co. 3 (aumento di capitale e distribuzione dividendi) e dal comma 4 (rimborso al socio del capitale effettivamente versato e rivalutato),

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

- d) inserimento della facoltà di svolgere attività secondarie e strumentali,(art. 9),
- e) ridefinizione dei criteri di incompatibilità per gli amministratori .(art. 11).

Ad oggi manca la definizione della tempistica (dal 1° luglio 2023?) e delle modalità (non è prevista una procedura semplificata come per gli ETS) per l'adeguamento degli statuti.

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

L'ottenimento della personalità giuridica

Ai sensi dell'art. 14 del D.lgs. 39/2023 le ASD possono acquisire al personalità giuridica con procedura notarile, in deroga al D.P.R. 10/2/2000, n. 361.

In relazione a questa importantissima opportunità prevista dalla riforma si segnalano le seguenti criticità:

- a) manca ancora la procedura per l'ottenimento della personalità giuridica;
- b) non è definita la soglia patrimoniale minima per l'ottenimento della personalità giuridica;
- c) manca la disciplina relativa alle conseguenze della perdita del patrimonio e conseguentemente la disciplina della forma del rendiconto e del suo deposito presso il RAS, così come previsto per gli ETS.

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

La definizione delle attività diverse

Manca il decreto che fissa i criteri e i limiti per la definizione delle attività secondarie e strumentali di cui all'art. 9 del D.lgs. 36/2021.

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

Coesistenza dei registri (CONI e RAS)

Ai sensi del nuovo Regolamento adottato con Decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri del 27/3/2023, il RAS è **l'unico strumento certificatore** dello svolgimento di attività sportiva dilettantistica e **sostituisce a tutti gli effetti** il Registro nazionale delle Associazioni e società sportive dilettantistiche istituito presso il CONI.

L'art. 17 del D.lgs. 39/2021 prevede **l'abrogazione dell'articolo 7 del D.L. 28/5/2004, n. 136** che individuava nel CONI l'unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle ASD e SSD.

A oggi il CONI continua a mantenere in vita il Registro per **finalità di natura sportiva**, sostenendo che il RAS avrebbe esclusivamente finalità ai fini fiscali.

Criticità all'alba della riforma dello sport - Criticità connesse all'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021

Coesistenza dei registri (CONI e RAS)

In tal modo si verrebbe a creare la paradossale situazione in cui:

- a) un ente sportivo dilettantistico potrebbe non essere iscritto al Registro CONI con conseguente mancato riconoscimento dell'attività sportiva;
- b) si verrebbero a creare due elenchi delle attività sportive dilettantistiche che potrebbero essere anche non coincidenti, per cui l'ente sportivo dilettantistico potrebbe svolgere un'attività sportiva riconosciuta dal RAS ma non dal Registro CONI;
- c) si verrebbe a creare una doppia iscrizione per l'ente sportiva dilettantistico.

Il lavoratore autonomo sportivo

Il lavoratore sportivo soggetto ad obbligo contributivo (art. 35, co.3)

- gli istruttori ed addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, palestre, sale fitness, stadi, sferisteri, campi sportivi, autodromi;
- I direttori tecnici, massaggiatori, istruttori.

(punti n. 20 e n. 22 del decreto ministeriale 15 marzo 2005 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, «categorie dei soggetti assicurati al Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo, istituito presso l'ENPALS»).

[NB: L'art. 25, co. 1, del D.lgs. 36/2021, «Lavoratore sportivo», elenca nel dettaglio le figure dei lavoratori sportivi: l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico, il direttore di gara, Il tesserato che svolge a fronte del pagamento di un corrispettivo le mansioni necessarie allo svolgimento dell'attività sportiva, previste dai regolamenti dell'Organismo sportivo].

Il lavoratore autonomo sportivo

La gestione previdenziale INPS di riferimento (art. 35, co. 3)

- L'art. 35, co. 3, del D.lgs. 36/2021, «Trattamento pensionistico», stabilisce che i lavoratori autonomi sportivi sono soggetti all'iscrizione presso la **gestione separata INPS di cui** all'articolo 2, comma 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335.
- I lavoratori già iscritti al Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo, hanno la possibilità di **optare per il mantenimento di tale regime previdenziale**, entro sei mesi dall'entrata in vigore del presente decreto (**entro il 31/12/2023**)

Il lavoratore autonomo sportivo

Le aliquote contributive applicabili

- I lavoratori autonomi sportivi iscritti alla Gestione separata INPS che **non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie**, l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche è stabilita in **misura pari al 25 per cento**, oltre alle aliquote aggiuntive previste per gli iscritti alla gestione separata INPS. (art. 35, co 8)
- L'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche, sono calcolate sulla parte di compenso **eccedente i primi 5.000,00 euro annui**. (art. 35, co. 8-bis)
- Fino al **31 dicembre 2027 (?)** la contribuzione è dovuta nei limiti del **50 per cento dell'imponibile contributivo** e l'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. (art. 35 co. 8-ter)

Il lavoratore autonomo sportivo

Il regime previdenziale transitorio

Per i rapporti di lavoro sportivo **iniziati prima del 1° luglio 2023** e inquadrati, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 67, primo comma, lettera m), del TUIR, **non si da' luogo a recupero contributivo.** (art. 35, co 8-quater)

L'assicurazione INAIL contro gli infortuni

I lavoratori sportivi autonomi non sono soggetti all'obbligo di iscrizione all'assicurazione contro gli infortuni

Il lavoratore autonomo sportivo

Il regime tributario (art. 36, co.6)

- I compensi di lavoro sportivo dilettantistico, co.co.co. e lavoratori autonomi, **non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00.**
- Qualora l'ammontare complessivo dei suddetti compensi superi il limite di euro 15.000,00, esso concorre a formare il reddito del percipiente **solo per la parte eccedente tale importo.**

Il regime tributario transitorio (art. 51, co. 1-bis)

Per i lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo che nel periodo d'imposta 2023 percepiscono compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR, nonché compensi assoggettati ad imposta ai sensi dell'articolo 36, comma 6, **l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali per il medesimo periodo d'imposta non può superare l'importo complessivo di euro 15.000.**

Rassegna giurisprudenza

Cassazione 17/1/2023 n. 1355 - Associazioni non riconosciute, responsabilità del legale rappresentante

Per i debiti sorti su base negoziale rispondono personalmente e solidalmente coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

Per i debiti d'imposta risponde solidalmente delle sanzioni e del tributo non corrisposto, colui che abbia effettivamente diretto la gestione dell'ente.

In particolare, la sottoscrizione di un atto di accertamento con adesione da parte del legale rappresentante di un'ASD costituisce atto di gestione dell'ente in virtù del quale il legale rappresentante diviene responsabile in solido con l'associazione per le sanzioni e il tributo non versato.

Il legale rappresentante risponde in solido con l'associazione per il solo periodo in cui ha rivestito tale carica.

Rassegna giurisprudenza

Cassazione 2/3/2023 n. 6361 – ASD regimi agevolati solo con il rispetto dei requisiti formali e sostanziali

La sentenza riprende un costante orientamento della Corte di Cassazione in base al quale per poter godere delle agevolazioni fiscali previste per gli enti sportivi dilettantistici non è sufficiente il rispetto del dato formale dell'affiliazione al CONI ma è necessario che **l'attività venga effettivamente svolta in base ai requisiti statutari** e di legge (art. 90, punto 18, della L. 289/2002 e art. 148, co. 8, del TUIR).

Poiché l'art. 148 del TUIR costituisce una deroga alla disciplina generale, l'onere di provare i presupposti che giustificano l'esenzione fiscale è a carico dell'ente sportivo, secondo l'ordinario principio statuito dall'art. 2697 del Codice civile, in base al quale chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento.

Rassegna giurisprudenza

Cassazione 3/3/2023 n. 6539 – SSD spettanza esenzione IMU

La sentenza riconosce sotto il profilo tributario l'equiparazione delle SSD alle ASD.

.L'equiparazione è prevista espressamente dall'art. 90, co 1, della Legge 27/12/2022 n. 289 il quale prevede che le disposizioni della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e successive modificazioni, **e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro.**