

Il sottile confine fra associazioni sportive e società commerciali

di [Giovambattista Palumbo](#)

Pubblicato il 16 Gennaio 2017

spesso vengono costituite associazioni sportive che nascondono di fatto un'attività commerciale, a volte capita con le palestre: in questo articolo cerchiamo di spiegare qual è il confine (spesso di difficile interpretazione) fra attività sportiva - soggetta a regime fiscale agevolato - ed impresa commerciale; sono sempre più frequenti controlli del Fisco per verificare che si tratti di vere associazioni sportive e non di società commerciali mascherate

La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con la sentenza n. 844/3/16 del 9 giugno 2016, è tornata sulla questione dei legittimi presupposti per essere considerati associazioni sportive e poter godere dei benefici fiscali agevolativi previsti.

Nel caso di specie l'Associazione ricorreva avverso un avviso di accertamento, per l'anno di imposta 2008, in materia di ritenute fiscali per compensi erogati in tale anno a 16 collaboratori autonomi nell'attività svolta all'interno della palestra.

L'Ufficio riteneva non applicabile nella fattispecie il regime agevolativo previsto per le società sportive dilettantistiche e pertanto sanzionava con un primo atto il mancato assoggettamento dei compensi alle specifiche ritenute fiscali, e con un secondo il mancato versamento delle stesse.

Il tutto scaturiva peraltro da una indagine condotta dagli Ispettori di vigilanza dell'ENPALS, che aveva dato luogo anche a specifiche contestazioni ai fini contributivi.

La contribuente contestava quindi i recuperi effettuati sulla base della specifica natura di S.S.D. e sulla occasionalità delle prestazioni effettuate dai collaboratori

La ricorrente aveva inoltre depositato sentenze del Tribunale di Firenze, Sez. Lavoro e Previdenza, in cui evidenziava come lo stesso organo giudicante avesse accolto i relativi ricorsi in materia contributiva nel

giudizio con l'INPS.

L'Agenzia delle Entrate si costituiva in giudizio, contestando in toto le tesi avversarie e concludendo con la richiesta di reiezione del ricorso e conseguente conferma del proprio operato.

In estrema sintesi, ed in riferimento a quanto rilevato in fase di indagine dagli Ispettori dell'ENPALS, precisava che indipendentemente dall'iscrizione quale S.S.D., la stessa associazione svolgeva una normale attività di palestra dietro pagamento di un corrispettivo e che quindi ad essa non potevano ritenersi applicabili le invocate previsioni di cui all'art. 67 T.U.I.R..

L'Amministrazione allegava inoltre numerosi precedenti di merito che avevano già confermato, per il medesimo soggetto, anni precedenti, la mancanza degli specifici requisiti per qualificarla quale S.S.D..

La Commissione, esaminate le diverse tesi proposte, riteneva dunque che il ricorso non potesse essere accolto.

Dalla lettura del verbale degli Ispettori dell'ENPALS, sottolineava la CTP, appariva infatti di tutta evidenza che l'attività svolta dalla ricorrente fosse del tutto simile a quella svolta da qualsiasi altra palestra in quanto *"consiste nella gestione delle diverse attività di fitness (pilates, step, pump, aerobica, pesi, corpo libero, ecc.) articolata per l'intero arco della giornata (7,30-22) dal lunedì al sabato ed è rivolta ad una clientela che con diverse forme di abbonamento, modulato in base ai servizi, ha diritto di accesso ai locali"*.

Ne conseguiva, secondo i giudici di merito, che la stessa, anche se formalmente iscritta quale S.S.D., non poteva godere delle apposite agevolazioni fiscali previste dall'art. 67 T.U.I.R., anche alla luce di quanto stabilito nella sentenza della Cassazione Sez. 5 n. 22739/2008.

Il ruolo dei collaboratori all'interno di questa realtà era quindi del tutto simile a quello che di qualsiasi altro tipo di società, con la conseguenza che i compensi andavano assoggettati a ritenuta, con il successivo obbligo di versamento all'Erario.

Né, evidenziano ancora i giudici, si poteva invocare la marginalità od occasionalità delle prestazioni, in quanto non dimostrate e comunque neppure sufficienti a giustificare il mancato assolvimento dell'obbligo tributario.

Infine, quanto alle sentenze del Tribunale del Lavoro di Firenze, presentate dalla contribuente per la medesima annualità, queste apparivano alla CTP ininfluenti nel caso concreto, anche considerato che le norme che disciplinano la materia tributaria rispetto a quella del lavoro sono diverse e ben distinte.

Le Associazioni e le Società Sportive Dilettantistiche, per il raggiungimento dei propri fini istituzionali e per lo svolgimento della propria attività, devono peraltro necessariamente avvalersi dell'opera di collaboratori, i quali possono assumere i ruoli più diversificati.

Accanto alle figure sportive “pure”, quali atleti, allenatori, preparatori atletici, direttori sportivi, dirigenti accompagnatori, si può incontrare una molteplicità di figure che, pur non esprimendo una partecipazione diretta all'attività sportiva, svolgono nondimeno un ruolo indispensabile per il raggiungimento dei fini istituzionali dell'ente, quali, per esempio, addetti alla fase didattica dell'attività (tipicamente gli istruttori sportivi), o quali addetti alle funzioni amministrative (segreteria, cassiere, tesoreria) o gestionali (addetti alle pulizie e alla manutenzione degli impianti, addetti alla sorveglianza e al magazzino...), o infine quali professionisti esterni, incaricati svolgere talune attività accessorie (medici, fisioterapisti, consulenti legali e fiscali...).

All'interno del settore sportivo propriamente detto, infatti, bisogna quindi differenziare lo sport professionistico o sport spettacolo e lo sport dilettantistico, agonistico o meno.

L'attività sportiva professionistica è disciplinata dalla L. 91/81, ai sensi della quale sono sportivi professionisti gli atleti, gli allenatori, i direttori tecnico-sportivi e i preparatori atletici che esercitano l'attività sportiva a titolo oneroso, con carattere di continuità, nell'ambito delle discipline regolamentate dal CONI e che conseguono la qualificazione dalle federazioni sportive nazionali per la distinzione dell'attività dilettantistica da quella professionistica.

Poiché viceversa non esiste una norma che definisca che cosa sia un'attività sportiva dilettantistica; conseguentemente, l'individuazione avviene comunemente per esclusione: è dilettantistico tutto ciò che non rientra nel concetto di disciplina sportiva professionistica.

In altre parole, al di fuori di fuori delle discipline le cui federazioni sportive hanno disciplinato lo svolgimento dell'attività professionistica (calcio, pallacanestro, pugilato, golf, ciclismo e motociclismo), e anche all'interno delle stesse discipline ma in relazione a rapporti non classificati come professionistici,

tutti i rapporti di lavoro devono essere qualificati come rapporti dilettantistici, ed in relazione agli stessi sono potenzialmente applicabili, in presenza dei requisiti richiesti, le normative agevolative previste dal legislatore in favore dell'attività sportiva dilettantistica.

Quindi la distinzione fra attività sportiva professionistica e dilettantistica non dipende tanto (come in realtà sembra presumere la CTP nella sentenza in commento) dal valore economico della prestazione o del contratto che lo sportivo sottoscrive con la società di appartenenza, ma piuttosto dalla qualificazione giuridica che a tale rapporto danno il CONI e la Federazione sportiva di riferimento.

Inoltre, sempre in ambito dilettantistico, la disciplina del rapporto di lavoro prescinde dalla natura giuridica del soggetto datore di lavoro: non esiste nessuna differenza, cioè, tra enti costituiti in forma associativa ed enti costituiti in forma societaria, nonché (fatta salva la disciplina dei compensi agli sportivi dilettanti), fra enti affiliati o non affiliati alle federazioni sportive.

Laddove poi le norme di natura giuslavoristica e previdenziale impongono all'ente sportivo, quale “*datore di lavoro*” di provvedere all'iscrizione previdenziale obbligatoria del “*lavoratore sportivo*”, l'ente previdenziale di riferimento è costituito non dall'INPS, come per i “*normali*” datori di lavoro del settore privato, ma dall'ENPALS (che appunto nel caso di specie aveva svolto la verifica).

E si tratta di una differenza non meramente formale, in quanto le caratteristiche e gli oneri contributivi sono del tutto particolari e diversi.

Nell'ambito quindi di prestazioni e collaborazioni “sportivo-dilettantistiche” è giusto che vengano riconosciute forme agevolative di tassazione delle somme che le società sportive dilettantistiche corrispondono quali “compensi, premi o rimborsi spese” agli atleti ed alle altre figure indispensabili per lo svolgimento dell'attività sportiva dalle stesse perseguita, evidentemente nella considerazione che tale attività debba essere considerata meritevole di tutela e di agevolazioni in relazione alla valenza, anche sociale ed educativa dello sport.

I compensi in oggetto sono collocati all'art. 67, c. 1, lett. m, del TUIR tra i redditi diversi, e in conseguenza alla specifica qualificazione fiscale beneficiano di uno speciale trattamento anche ai fini previdenziali ed assistenziali.

Ma proprio in quanto norma agevolative spettano in presenza di determinati presupposto, il cui onere della prova incombe sul contribuente.

16 gennaio 2017

Giovambattista Palumbo