

LE RIFORME NECESSARIE PER LO SPORT



di **SIMONE BOSCHI**

COMMERCIALISTA – REVISORE LEGALE DEI CONTI
CONSULENTE IN MANAGEMENT DELLO SPORT

Il mondo dello Sport in questo periodo è molto attento all'evoluzione di due importanti proposte di legge.

La prima, presentata il 25/7/2013 ad opera del Deputato Di Lello, reca “disciplina delle associazioni sportive dilettantistiche e disposizioni per la promozione della loro attività”. In esso viene trattata una mia vecchia conoscenza: il **requisito sportivo dilettantistico**, attribuito dal Coni in uno col riconoscimento ai fini sportivi del club, sancito con l'iscrizione al registro nazionale delle Associazioni e Società Sportive al termine di una procedura di natura amministrativa.

Tale requisito e la sua attribuzione furono oggetto di una profonda analisi grazie ai lavori (cui presi parte) del Tavolo Tecnico fra CNDCEC, CONI e Agenzia Entrate e della stessa commissione di studio sulle problematiche fiscali degli enti sportivi dilettantistici presso lo stesso **Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**. Ne nacque un interessante documento nel quale si definiva e si trattava l'anzidetto requisito: lo consegnammo ai componenti istituzionali del Tavolo Tecnico all'inizio dello scorso anno e non ho mai mancato di sottoporlo ai rappresentanti ed esponenti degli Ordini professionali, delle FSN e degli EPS ma soprattutto del mondo politico che ho via via avuto il piacere di conoscere.

Il progetto di legge Di Lello conserva la corrente previsione normativa secondo cui, per ottenere e mantenere l'anzidetto requisito, gli statuti delle ASD e SSD devono essere conformi alle prescrizioni indicate dall'art. 90, commi 18 e 18bis, della L. 289/2002.

Dunque il progetto di legge parte abbastanza bene per poi stercare repentinamente verso quello che appare il suo vero intento: intervenire in ambito tributario e trattare talune agevolazioni

(sfortunatamente solo alcune ed in maniera non coordinata) già previste dalle norme vigenti, prima fra tutte l'elevazione da 250 a 300mila Euro del limite di ricavi previsto dalla L. 398/91.

Viene da riflettere sul fatto che la proposta di legge rimandi alle clausole statutarie previste dall'art. 90 - necessarie per il riconoscimento ai fini sportivi - ma, una volta entrata nell'ambito tributario, niente dica su quelle (peraltro molto simili nella formulazione ma estremamente diverse per le finalità cui sono preposte) invece sancite dall'art. 148 Tuir, indispensabili per accedere alle agevolazioni fiscali.

In merito alle spese di pubblicità, la norma si sofferma a ribadire il riconoscimento in regime di L. 398 ma purtroppo evidenzia un **forte limite** laddove non interviene in merito all'annosa disquisizione fra pubblicità e rappresentanza (art. 108 Dpr 917/86) per la quale invece è attesa un'interpretazione autentica che rimetta ordine dopo lo scompiglio provocato dalla Cassazione con ordinanza n. 17645 del 18/7/2013 postasi in conflitto con il comma 8 dell'art. 90 della L. 289/2002.

Il progetto di legge Di Lello va poi ad alzare l'asticella di alcune agevolazioni fiscali:

- eleva l'importo su cui calcolare la detrazione Irpef del 19% ex art. 15 Tuir (erogazioni liberali a ASD/SSD) da 1.500 a 2.000 euro;
- eleva il limite esentivo Irpef dei compensi pagati agli istruttori dilettanti ex art. 67 m) da 7.500 a 10.000 euro;
- estende la decommercializzazione oggettiva dei proventi per somministrazioni di pasti alle ASD/SSD come già previsto dalla L. 383/2000 per le associazioni di promozione sociale (non intervenendo però ad armonizzare il comma 4 dell'art. 148 del Tuir)

Infine rimodula lievemente scaglioni e aliquote da applicare ai compensi sportivi dilettantistici (esenzione fino a 10mila euro, ritenuta d'imposta pari all'aliquota del primo scaglione Irpef fino a 25mila, ritenuta d'acconto oltre tale limite).

La più sorprendente novità contenuta nella proposta di legge Di Lello è la previsione di un vero e proprio **condono fiscale** per i club, volto a chiudere ogni tipo di annualità (non accertata, accertata, oggetto di ricorso, con decisione di primo grado già emessa, ecc.).

La mia personalissima opinione è che alzare “a spot” i tetti fiscali o addirittura proporre un condono prima ancora di aver ridefinito l'intera normativa economica dello sport dilettantistico sia inutile e poco premiante per un settore che necessita innanzitutto di un profondo studio a trecentosessanta gradi (forse solo per questo la riforma è irrimandabile); l'apprezzabile principio del requisito sportivo dilettantistico è

invece da salvare ed inserire in un contesto normativo di più ampia portata.

Insomma, come altre volte mi è capitato di affermare, **va rivisto il contenuto e non il contenitore**, con urgenza e pertinenza.

Ci prova la proposta di legge dei deputati Fossati-Molea, presentata il 10 ottobre 2013, che reca “*disposizioni per il riconoscimento e la promozione della funzione sociale dello sport e delega al Governo per la redazione di un testo unico delle disposizioni in materia di attività sportiva*”. Leggendo il testo, emerge chiaramente l'apprezzabile intento del Legislatore di **dare all'ordinamento italiano la definizione di sport**, da sempre mancante.

Nel testo viene evidenziata la **funzione sociale della promozione dell'attività sportiva di base**, nel senso che è sociale non tanto e non solo il *fare sport*, quanto il *farlo fare*: tale assunto potrebbe evocare il novero di agevolazioni in vigore per la promozione sociale e per le Onlus magari ammiccando all'armonizzazione normativa dell'intero terzo settore.

In realtà, è innovativo che si concentri l'attenzione sullo sport “*di base*”, quello facilmente accessibile a tutti, che chiunque può praticare senza particolare allenamento o attitudine e che dovrebbe essere garantito anche dalle Amministrazioni locali aprendo gli impianti sportivi pubblici e/o affidandoli in concessione a sodalizi che ne garantiscano la fruizione estesa alla cittadinanza.

Se questo assunto si affermasse, si potrebbe iniziare a parlare senza timori di attività sportiva anche laddove non vi siano agonismo, selezione e competizione, fino ad auspicare di poter convincere i verificatori fiscali e previdenziali che prima di collocare frettolosamente (se non aprioristicamente) in ambito *profit* l'attività constatata durante un accesso in un impianto sportivo, sia davvero il caso di pensarci e di avviare una profonda indagine sul soggetto verificato nel rispetto di questo nuovo indirizzo interpretativo potenzialmente capace di risolvere sul nascere tanti potenziali contenziosi.

Ma il nocciolo, come dicevo, è rappresentato dalla definizione di Sport, termine sul quale io stesso ho eseguito una brevissima ricerca: pare che l'etimologia faccia risalire il vocabolo al latino *deportare o divertere*, nel significato di allontanarsi, uscire dal centro abitato per svago (già abbiamo in mente il nostro verbo *divertire o divertirsi*); dal latino al francese antico: *desport*, nel medesimo senso di divertimento; l'inglese arcaico registra il termine *disport* da cui il nostro *diporto* che pure sta per svago, diletto (da cui *dilettantistico*).

Facile capire dunque l'origine del vocabolo *sport* che non ha bisogno di un omologo termine in lingua italiana.

Facile anche concludere che è *sport dilettantistico* qualsiasi attività fisica praticata per diletto. Il senso moderno fa poi sì che lo Sport, in quanto tale, debba esser praticato seguendo determinate **regole**, caratteristica che ben lo delimita rispetto ad altre eventuali interpretazioni più late.

Ma torniamo al progetto di legge Fossati-Molea e vediamo come ci descrive lo **Sport**: trattasi di “*pratiche motorie finalizzate a promuovere funzioni educative, sociali, sanitarie, culturali e del tempo libero*”.

Si torna all'assunto secondo il quale, finalmente, si dovrebbe smettere di pensare allo sport quale attività meramente agonistica o competitiva, per invece abbracciare ogni ambito della persona in quanto tale, la sua educazione, il suo inserimento sociale, la sua salute, la sua cultura e il suo divertimento.

Ancor più rilevante è quel che è adottato come definizione di **sport di base**: “*l'attività sportiva di base è caratterizzata dalla prevalenza delle finalità di promozione umana e sociale su quelle legate alla prestazione agonistica, secondo una logica che privilegia l'inclusione dei praticanti rispetto alla loro selezione operata in base alle attitudini psico-fisiche, allo scopo di garantire la socializzazione, l'integrazione e la promozione della cittadinanza attiva*” e ancora “*strumento di conoscenza e dialogo, di rispetto delle regole e per contrastare la criminalità e il disagio sociale*”.

A me pare che si stia provando a **stimolare l'affermazione di una nuova cultura dello sport** e la cosa non mi dispiace affatto.

La proposta di legge entra poi nel dettaglio giuridico e va a sfidare niente meno che il codice civile provando ad arginare l'effetto spesso dilagante della responsabilità ex art. 38: viene infatti disposto che per le ASD senza personalità giuridica, purché siano state costituite con atto pubblico o scrittura privata autenticata da notaio, siano iscritte al Registro Coni ed abbiano adottato il regime contabile ordinario, la responsabilità per le obbligazioni sociali trovi limite entro l'ammontare del fondo comune a condizione che lo statuto preveda:

- l'obbligo di istituire e accrescere il fondo comune ex art. 37 c.c.;
- l'obbligo di vincolo al fondo comune delle quote annuali versate dagli associati e dei beni durevoli con esse acquistati, con espresso divieto di loro destinazione a finanziare la spesa corrente;
- l'obbligo, in caso di disavanzo di gestione, di sua copertura attingendo ai precedenti avanzi di gestione e, se incipienti, con versamenti in denaro degli

associati entro l'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato (quindi: divieto di intaccare il fondo comune per effetto di disavanzi o perdite).

Si assiste dunque al tentativo di affermare un'associazione sportiva che, pur senza il riconoscimento giuridico, ha caratteristiche tali da consentire la tutela patrimoniale dei terzi almeno nella stessa entità che verrebbe offerta in presenza di riconoscimento giuridico (in realtà potrebbe essere maggiore, visto che le perdite non vengono coperte dal fondo comune cui le stesse quote associative vengono vincolate; per non parlare poi delle famigerate Srl con capitale sociale inferiore a 10mila euro: 2463 comma 4 c.c.).

Nel prosieguo, la proposta di legge ammicca ad un felice **connubio fra normativa sullo sport e normativa sul volontariato**, fino a sancire che le ASD iscritte al Coni siano assimilate alle organizzazioni promotrici di volontariato sportivo (rif. Art. 2 L. 266791).

Successivamente entra nello specifico del mondo tributario ed offre la sua visione di come dovrebbero essere ridefinite talune (anche in questo caso non tutte e non in modo omogeneo) agevolazioni.

La prima è coerente con l'aspetto sociale dello Sport: le detrazioni Irpef ex art. 15 Tuir per le spese di frequentazione di corsi sportivi da parte di minorenni, sono estese alle persone con età superiore a 60 anni.

Tale previsione aiuta molto a far comprendere una condivisibile metodologia di suddivisione fra attività *profit* e attività *no-profit* nei club frequentati da un numero elevato di tesserati non necessariamente agonisti né iscritti a corsi che perseguano il miglioramento tecnico: se è vero che lo Sport ha riconosciuti risvolti sociali e che quindi, in presenza di determinate condizioni, lo Sport dilettantistico rafforza la propria valenza (anche in ambito fiscale e previdenziale), nel caso emerga anche l'elemento di premialità e utilità sociale allora la promozione di attività sportive riservate ai minorenni e agli ultrasessantenni ha senz'altro connotazione *no-profit*.

La proposta di legge propone poi alcuni miglioramenti di natura tributaria:

- l'elevazione a 350mila euro del limite di ricavi previsto dalla L. 398/91,
- l'innalzamento a 10mila euro del limite di esenzione Irpef per i compensi corrisposti a sportivi dilettanti di cui agli articoli 67/m) e 69 del Dpr 917/86,
- l'aumento da 200mila a 400mila euro del tetto entro cui le erogazioni a favore di ASD/SSD sono da considerarsi spese di pubblicità (art. 90 comma 8 L.

289/2002),

- il passaggio da 1500 a 3000 euro del tetto su cui calcolare la detrazione Irpef del 19%, di cui all'art. 15 del Dpr 917/86.

Ecco, in questa minuziosa elencazione sprovvista del necessario coordinamento, la proposta di legge mi è piaciuta molto meno, soprattutto perché subito dopo prevede la delega al Governo per emanare un **Testo Unico** che si occupi dell'attività sportiva nei suoi più ampi contesti, primo fra tutti proprio quello fiscale. Si capisce il tentativo del legislatore di approntare da subito una sorta di "pronto soccorso" tributario almeno su alcuni elementi di facile impatto e di immediata diffusione (trattasi per lo più di agevolazioni a favore del cittadino), ma, laddove una legge dello Stato conceda attenuazioni fiscali comportando un incremento della spesa pubblica senza prevedere i mezzi per farvi fronte, rischia di violare il terzo comma dell'art. 81 della Costituzione.

La proposta di legge è intrigante quando si occupa di dare una definizione di sport ed interviene in aiuto e complemento allo sport di base: da qui possiamo provare a costruire una nuova cultura di Sport, di pratica e di promozione dell'attività motoria, normando ogni faccia dello stesso poligono.

Resta particolarmente degna d'attenzione la trattazione attenuativa della **responsabilità** (talvolta forse eccessiva) che l'art. 38 c.c. prevede per il presidente dell'associazione e per chi abbia agito in nome e per conto del sodalizio.

Meno interessante nel contesto generale, pur comprensibile dal lato contingente, l'introduzione di interventi fiscali "spot" (es. l'elevazione dei limiti esentivi) al fine di risolvere forse in troppa fretta certe problematiche più stringenti senza dotarle di un principio coordinabile con il nuovo impianto normativo auspicato.

Entrambe le proposte di legge hanno indubbiamente almeno un *appeal*: la prima afferma il primato del requisito sportivo dilettantistico, pur "dimenticando" di aggiungere che esso dovrà essere mantenuto non soltanto attraverso il formale rinnovo dell'affiliazione alla propria federazione o ente di promozione sportiva, bensì dimostrando di anno in anno di aver seguito i principi di una corretta gestione; la seconda proposta è riuscita ad attenzionare il concetto di promozione e pratica sportiva in costante diffusione e di diritto allo sport di cittadinanza, quindi di qualificazione e individuazione dello sport dilettantistico anche in quei club dove non vi è attività agonistica o competitiva ma i tesserati praticano comunque un'attività motoria nella loro qualità di beneficiari dell'organizzazione impostata dai dirigenti secondo un programma certo e attento anche a tematiche gestionali come ad esempio il

corretto ricorso al lavoro, l'osservanza delle prescrizioni in materia di sicurezza (norme sui requisiti degli impianti sportivi, sulla sicurezza dei luoghi di lavoro, sulla privacy, sull'antiriciclaggio), e di prevenzione e cura della salute (defibrillatore, certificato medico).

Gli ambiti, si noterà, sono numerosi e non così eterogenei come può sembrare.

Le recenti audizioni in Commissione Cultura denotano il diffuso interesse verso le due proposte di legge da parte dei numerosi *stakeholders* - fra cui le federazioni, gli enti di promozione e gli stessi commercialisti - ma la maggior parte dei relatori ha preferito parlare di modifiche o integrazioni ai singoli articoli che trattano di specifici interventi fiscali anziché proporre finalmente una visione d'insieme e attenzionare sull'opportunità concreta di revisionare l'intero comparto dell'attività sportiva dilettantistica in tutti i suoi ambiti: organizzazione, gestione, amministrazione, fisco, lavoro e previdenza, fino alle norme sulla salute, la sicurezza e prevenzione, la dotazione dei locali e ogni altro aspetto con cui già adesso i club hanno a che fare fin dal momento in cui avviano la propria attività.

Ecco, dunque, la mia idea di un vero ed efficace impianto normativo per lo Sport Dilettantistico: la delega al Governo va data consegnandogli una **piattaforma** sulla quale si possano sviluppare tutti gli aspetti di gestione e promozione dello sport, attingendo e sviluppando il principio del requisito sportivo dilettantistico dalla prima proposta di legge e la definizione e perimetrazione dello sport dilettantistico dalla seconda, magari con la promessa di ripensare anche alla **limitazione di responsabilità** del legale rappresentante dell'associazione non riconosciuta in presenza di una serie di tutele patrimoniali certe.

Si dovrà **partire dal contenuto**, con l'impegno di evitare di consegnare un progetto superficiale, magari dedito solo ad elevare benefici fiscali o a individuare fasce "elette" di sodalizi, meri contenitori.

Il club sarà il centro degli interessi, dei diritti e doveri attraverso cui si potrà garantire la promozione e la pratica sportiva: esso dovrà dimostrare di meritare il riconoscimento del requisito sportivo dilettantistico, sia in prima attribuzione, sia nel rinnovo annuale.

Lo farà adottando una **gestione diligente e trasparente**, nominando un consiglio direttivo che non sia formato da vecchie zie nullatenenti ma che invece sia assortito fra responsabilità manageriali e

specializzazioni sportive sulla base dell'offerta ai frequentatori e con un Presidente che sia consapevole del ruolo istituzionale che ricopre, con l'auspicio che si eviti di far ricadere sulla stessa persona sia la qualifica di socio fondatore, sia la legale rappresentanza, sia la titolarità dei corsi più richiesti: elementi di accentramento gestorio (ed economico) che facilmente inducono a ritenere simulata l'associazione.

Il club si doterà di un efficace **organigramma** interno e adotterà una **contabilità** precisa e trasparente, adatta alle proprie **prerogative economiche** ma anche alle eventuali **finalità sociali** che dal bilancio dovranno emergere secondo le previsioni statutarie; curerà la **rendicontazione** di numeri e informazioni e si preoccuperà di mantenere un intenso livello di **informazione verso gli associati** soprattutto sull'attuazione dei programmi sportivi e sulle dinamiche gestionali deliberate dal Consiglio.

Vi saranno libri contabili aggiornati, dai quali si trarranno tempestive **informazioni sull'andamento del club**, sulle decisioni e delibere adottate, sulla stratificazione e composizione dei frequentatori (fasce d'età dei praticanti, concentrazione e distribuzione dei corsi, evoluzione prestazionale: elementi dimostrativi del reale svolgimento di un'attività sportiva organizzata, ancorché svolta "per diletto").

Vi saranno **procedure** da seguire nel caso di infortunio o malore, di guasto agli impianti, di incendio o altri eventi, di controllo della scadenza dei certificati medici, di sanzioni disciplinari, di formazione obbligatoria per i dirigenti e gli istruttori in tutte le materie tipiche di una buona gestione.

Non si tratta tanto di aggiungere ulteriori adempimenti a carico del club, quanto di migliorare, integrare e coordinare quelli imposti da norme vigenti e già attualmente operanti.

Da questa angolazione è più facile capire che la contabilità, prima che obbligatoria, è propedeutica all'informazione del socio; e che l'esonero dal certificato medico per le attività definite "ludicomotorie" si basa su valutazioni mediche prescindenti da qualsiasi sospetto che in quel club non si pratici attività "sportiva dilettantistica" (solo quest'ultima legittimata a fruire delle note agevolazioni fiscali).

Certo, va contestualmente raggiunta una più elevata e partecipata qualità gestionale (cultura sportiva, preparazione, consapevolezza e responsabilità, diligenza operativa, rispetto delle norme).

E' probabile che le Associazioni non condividano questa evoluzione da cui potrebbe derivare un

maggior carico di mansioni sui volontari (soprattutto quelli di segreteria), ma occorre riflettere sul fatto che da almeno vent'anni a questa parte la pratica sportiva è cresciuta per qualità di impianti e attrezzature, per offerta di attività, per numero ed esigenze dei frequentatori e per tutte le implicazioni sociali e salutistiche finalmente riconosciute allo Sport, da cui deriva la necessità per il sistema economico e sociale retrostante di adeguare la propria organizzazione a modelli gestionali più dinamici, che non ignorino la **preparazione** e la **formazione dirigenziale** e nei quali la domanda al Legislatore di turno non sia la mera elevazione di un tetto esentivo bensì l'organica revisione normativa del settore.

Pensando all'attuazione di quella delega al Governo contenuta nella proposta di legge Fossati-Molea, si può auspicare anche l'utilizzo del Repertorio Economico Amministrativo presso le Camere di Commercio per mettere in linea i rendiconti, garantire la loro "data certa" e renderli accessibili a tutti coloro che necessitano di informazioni da quell'Associazione; la mole di dati statistici generabile dal prelievo dei dati economici dei rendiconti consentirebbe anche valutazioni più precise circa l'impatto reale di un qualsiasi provvedimento di legge; restando in ambito statistico, analogo processo potrebbe attuarsi sui modelli 770 da cui attingere per "misurare" le potenzialità del lavoro sportivo, anche al fine di tarare con precisione "sartoriale" un eventuale **intervento normativo lavoristico-previdenziale**: si pensi ad esempio all'impatto di un'eventuale innalzamento del tetto di esonero fiscale sui compensi sportivi e contestuale istituzione di un versamento previdenziale (è impensabile che ancora oggi esistano prestazioni retribuite che non prevedano una seppur minima contribuzione nell'ottica di indurre il lavoratore a incrementare e far capitalizzare il proprio montante pensionistico).

Il dilemma è stabilire quale sia l'istruttore-allenatore che ha diritto di fruire dell'inquadramento sportivo dilettantistico di cui all'art. 67 m) del Tuir (quello per il quale il successivo art. 69 stabilisce l'esenzione Irpef fino a 7500 euro annui) senza incorrere nel severo incipit della stessa norma: *sono redditi diversi, salvo che non costituiscano redditi di natura professionale o dipendente...*

In tal senso sarebbe auspicabile l'emanazione di una norma chiarificatrice, condivisa da Inps e Ministero del Lavoro, atta a sancire definitivamente l'**ambito di legittimità dell'ingaggio sportivo**, anche ricorrendo ad una tabella con precisi valori e limiti come già esiste per le cosiddette collaborazioni occasionali (art. 61 comma 2 D.Lgs. 276/2003), così da completare il quadro retributivo in materia di

sport, passante – ricordiamolo - dalla finestra delle vecchie "co.co.co" lasciata aperta per il solo sport dilettantistico dall'anzidetta Legge Biagi (comma 3) e non certo immotivatamente mantenuta inalterata dalla successiva Legge Fornero (L. 92/2012).

In materia di impianti sportivi, una qualsiasi riforma delle norme di utilizzo e di svolgimento di attività non potrà non essere avviata adottando anche per lo Sport Dilettantistico la previsione di cui al comma 4 dell'art. 32 della L. 383/2000 secondo cui la sede delle associazioni di promozione sociale ed i locali nei quali si svolgono le relative attività sono compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee previste dal decreto del Ministro per i lavori pubblici del 2/4/1968 indipendentemente dalla **destinazione urbanistica**.

Interessanti spunti potranno essere tratti anche dalla normativa regionale (delegata dall'art. 117 della Costituzione) in materia di salute, sport e impianti sportivi: un esempio può essere il Decreto del Presidente della Giunta Regionale Toscana nr. 7/R del 13/2/2007 in materia di requisiti minimi dei locali di esercizio delle attività motorie.

Una volta che sia stato finalmente definito l'agognato impianto normativo omogeneo e coordinato, riguardante tutti gli aspetti della pratica sportiva dilettantistica, allora si potrà anche verificare l'ipotesi di garantirgli valenza di **interpretazione autentica** così da contribuire alla risoluzione dei contenziosi in atto soprattutto in materia fiscale e di inquadramento lavoristico del personale operante a vario titolo all'interno dei club.

Vi è molto lavoro da svolgere, come si può immaginare: è l'ora che inizi la stagione dei fatti.

Io ci sono.

SIMONE BOSCHI

VIALE DEI MILLE, 73 – 50131 FIRENZE

TEL. 055 573040 – FAX 055 577262

info@studioragboschi.com

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze