



Milano, 09 Luglio 2024

NELLO SPORT E' OBBLIGATORIO ADOTTARE I "MOCAS"

In base all'articolo 16, comma 2, del D. Lgs. 39/2021, le ASD, le SSD e le società sportive professionistiche devono predisporre ed adottare modelli organizzativi e di controllo dell'attività sportiva, nonché codici di condotta a tutela dei minori e per la prevenzione delle molestie, della violenza di genere e di ogni altra condizione di discriminazione (cosiddetti "Mocas").

Sebbene, quindi, l'adozione dei Modelli organizzativi ex D. Lgs. 231/2001 ("Mog 231") sia ancora oggi non vincolante per le altre realtà, nel settore dello sport vige un espresso obbligo di adozione dei Mocas, pur con contenuti limitati alla prevenzione ed al contrasto dei fenomeni di abuso, violenza e discriminazione (ovvero finalizzati alla prevenzione di comportamenti che, in quanto tali, non integrano alcun reato presupposto secondo la disciplina della responsabilità amministrativa degli enti).

Il Mog 231 ed il Mocas, pur condividendo l'approccio "*risk-based*", restano due documenti diversi, in quanto la norma non richiama il D. Lgs. 231/2001, se non per prevedere la possibilità di integrare il Modello organizzativo adottato.

Dunque, i Mocas non potranno avere efficacia esimente ai fini della responsabilità amministrativa dell'ente; sarebbe quindi opportuno, soprattutto per le realtà più strutturate, un'implementazione congiunta dei due modelli, andando oltre il dettato normativo, ma potendo cogliere tutti i benefici che garantisce un Mog 231.

Il termine entro il quale dovrà essere adottato il Mocas è di 12 mesi dalle Linee guida predisposte da Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva ed Associazioni benemerite.

Considerato, quindi, che le più rilevanti Federazioni italiane hanno emanato le loro Linee guida nel 2023, tutte le ASD e SSD saranno chiamate, nell'arco del 2024, all'adozione dei Mocas o potranno integrare il Mog 231 già adottato.

Si ricorda che i Mocas dovranno anche stabilire funzioni, responsabilità nonché requisiti e procedure per la nomina del responsabile contro abusi, violenze e discriminazioni di cui alla delibera della Giunta nazionale del Coni del 25 luglio 2023, n. 255, garantendone la competenza, nonché l'autonomia e l'indipendenza, anche rispetto all'organizzazione sociale.

Le ASD, le SSD e le società sportive professionistiche che non rispetteranno i nuovi obblighi di adozione dei Mocas saranno sanzionate secondo le procedure disciplinari adottate dalle Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva ed Associazioni benemerite a cui sono affiliate.

ORGANO DI CONTROLLO: QUANDO SCATTA L'OBBLIGO DELLA NOMINA

Considerate le numerose proroghe dell'entrata in vigore di alcune disposizioni del D. Lgs. 14/2019, il cui articolo 379 ha modificato l'articolo 2477 («Sindaco e revisione legale dei conti») del Codice civile, l'attuale obbligo - per le società di capitali - di nomina dell'Organo di controllo o del Revisore al superamento dei limiti (4 milioni di euro di attivo, o di ricavi, e 20 dipendenti) è scattato per la prima volta con l'approvazione del bilancio di esercizio 2022.

Si tratta di un adempimento introdotto dal Codice della crisi d'impresa (D. Lgs. 14/2019), inizialmente con decorrenza dall'approvazione del bilancio 2019, poi successivamente varie volte oggetto di modifiche e rinvii, fino al D. Lgs. "correttivo" 83/2022, che ha fissato il termine al 30



aprile (entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio), o al 29 giugno 2023 (in caso di adozione del cosiddetto "termine lungo" di cui all'articolo 2364, secondo comma, del Codice civile).

L'obbligo scatta in presenza di bilancio consolidato, controllo di Società soggetta alla revisione legale, o superamento per due esercizi consecutivi di almeno uno tra i seguenti parametri: 4 milioni di euro di totale attivo; 4 milioni di euro di ricavi per vendite e prestazioni; 20 unità mediamente occupate nell'esercizio (articolo 2477 del Codice civile).

La nomina deve avvenire entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio che certifica il superamento dei limiti (Comitato interregionale dei Consigli notarili delle Tre Venezie, orientamento I.D.5), termine entro il quale si deve procedere alla convocazione dell'assemblea ordinaria per la nomina. L'omessa convocazione comporta l'applicazione della sanzione prevista dall'articolo 2631 del Codice civile (da 1.032 a 6.197 euro per ciascun amministratore), nonché la segnalazione al Tribunale, il quale potrà disporre la nomina di ufficio dell'Organo di controllo.

Il comitato Triveneto dei notai, nella massima I.D.10, ha affermato che una Società a responsabilità limitata, priva dell'Organo di controllo obbligatorio successivamente al termine concesso per procedere alla sua istituzione, si trova nell'impossibilità di adottare «con piena efficacia» le delibere che presuppongono una qualche attività da parte di tale Organo (in particolare, l'approvazione del bilancio), e ciò indipendentemente dalla causa della mancata od omessa nomina. Inoltre, secondo la giurisprudenza (Corte d'appello di Milano, 26 maggio 1998, e Tribunale di Milano, 11595/2015), l'omesso deposito della Relazione del Collegio Sindacale fa scaturire la nullità della delibera di approvazione del bilancio di esercizio, a causa del mancato esercizio del controllo sul relativo progetto presentato dagli amministratori.

COMPENSI OCCASIONALI SPORTIVI TRA I REDDITI DIVERSI

Sono molte le novità introdotte nel D.L. 71/2024, in vigore dal 1° giugno 2024 e in attesa di conversione in Legge. Oltre alla revisione della disciplina sul trattamento economico del volontario sportivo, il D.L. 71/24 introduce nuove modifiche alla disciplina del lavoro sportivo di cui al D. Lgs. 36/2021. Il lavoro sportivo può essere nella forma subordinata od autonoma, ed anche nella forma di collaborazioni coordinate e continuative (co.co.co.) o come lavoro occasionale. Con la specifica che, in quest'ultima ipotesi, la prestazione di lavoro è regolata nel rispetto della normativa vigente e, come chiarito da recente prassi, può inquadrarsi sia nella forma tipica di lavoro autonomo occasionale di cui all'articolo 2222 del Codice civile, sia in quella speciale (di cui all'articolo 54-bis del D.L. 50/2017).

A livello fiscale la riforma qualifica i compensi derivanti da prestazioni sportive in base a criteri qualitativi, per cui i redditi seguono il trattamento tributario del relativo rapporto. Vale a dire come redditi di lavoro autonomo o subordinato o ad essi assimilato. Ciò a differenza di quanto previsto prima della riforma, in cui i compensi erogati nell'esercizio di attività sportive dilettantistiche erano qualificati come redditi diversi entro la soglia dei 10.000 euro annui (articolo 67, comma 1, lettera m) del Tuir, abrogato dal D. Lgs. 36/21).

Un'impostazione, questa, che rischia tuttavia di confliggere con le recenti modifiche di cui al D. L. 71/2024. Il provvedimento ha abrogato l'articolo 53, comma 2, lettera a), Tuir, secondo cui i redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, sono assimilabili ai redditi di lavoro autonomo. La conseguenza determinerebbe che, sul piano dell'inquadramento, il compenso sportivo potrebbe tornare a classificarsi quale reddito diverso agli effetti dell'articolo 67, comma 1, lettera l, Tuir.

A livello operativo, particolari questioni non dovrebbero sorgere nel caso in cui la prestazione di lavoro occasionale rientri nelle forme speciali del D.L. 50/2017. In tali casi, infatti, vale la generale esenzione prevista da tale normativa per compensi non superiori a 5.000 euro annui. Discorso



diverso, invece, per la prestazione occasionale autonoma. In tale ipotesi, infatti, il compenso del prestatore dovrebbe inquadrarsi quale reddito diverso, soggetto a ritenuta del 20% (articolo 25, DPR 600/1973).

Va tuttavia considerato che, per i lavoratori occasionali sportivi, il trattamento dovrebbe tenere conto anche della disciplina speciale della Riforma dello Sport. Quest'ultima prevede per i lavoratori sportivi dilettantistici l'applicazione di un regime di esenzione fiscale entro la soglia dei 15.000 euro (articolo 36, comma 6, D. Lgs. 36/2021).

Una franchigia spettante ai soli compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo. Vale a dire attività che, stando alla relazione illustrativa al primo correttivo (D. Lgs. 163/2022), sono normalmente legate a campionati o tornei, che non si esauriscono in una sola prestazione, e ad un tesseramento che ha durata di norma annuale. Va tuttavia specificato che, in assenza di un espresso divieto, dovrebbe ritenersi applicabile l'esenzione fiscale entro i 15.000 euro per i prestatori occasionali quali tipologie di lavoratori ammesse dalla Riforma dello Sport. Del resto, questo emerge chiaramente dal tenore dell'articolo 25, comma 3 bis che, oltre a richiamare espressamente i lavoratori occasionali, è puntualmente intitolato «lavoratori sportivi».

In attesa di un chiarimento, un approccio certamente prudentiale potrebbe essere quello di applicare la ritenuta. Tuttavia, non appare ragionevole prospettare sotto il profilo fiscale una potenziale discriminazione di trattamento tra l'occasionalità della prestazione sportiva e quella continuativa. Soprattutto alla luce del regime previgente alla Riforma dello Sport.

SAFEGUARDING: LA NOMINA DEL RESPONSABILE PROROGATA AL 31.12.2024

Come già scritto all'inizio di questa Newsletter, ricordiamo che il D. Lgs. 39/2021, adottato nel più ampio quadro della riforma dell'ordinamento sportivo, ha introdotto l'obbligo per società ed associazioni sportive sia dilettantistiche, sia professionistiche, di dotarsi di modelli organizzativi e di controllo dell'attività sportiva finalizzati alla tutela dei minori ed alla prevenzione delle molestie, della violenza di genere e di altre forme di discriminazione.

All'obbligo dei modelli si accompagna quello della nomina del responsabile in materia di *safeguarding*; a tale proposito, il CONI con delibera 159/98 del 28 giugno 2024 ha esteso il termine originariamente fissato del 1° luglio 2024 al **31.12.2024**.

La decisione è stata presa in attesa dell'emanazione del Decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica delegata in materia di sport, di cui all'articolo 33, comma 6, del D. Lgs. n. 36/2021.

Ricordiamo che il *Safeguarding*, nel contesto sportivo, è quel processo di protezione delle persone vulnerabili, bambini ed adulti, da molestie, abusi e discriminazioni.

Il *Safeguarding officer* ha lo scopo di vigilare sull'adozione e l'aggiornamento del Modello Organizzativo e di Controllo dell'Attività Sportiva e del Codice di Condotta.

Gli obiettivi del *Safeguarding* sono quelli di:

- garantire un ambiente sicuro ed accogliente in cui tutti siano valorizzati e rispettati;
- disporre pratiche di prevenzione, contrasto e sanzioni di qualsiasi condotta discriminatoria, forma di abuso e/o sfruttamento sulla persona in ogni ambito, per ragioni di razza, origine etnica, religione, età, genere ed orientamento sessuale, idee politiche, status sociale, disabilità e risultati delle prestazioni sportive.

Si fa presente la natura obbligatoria dell'adozione dei modelli e della nomina del responsabile in materia di *safeguarding*: il mancato recepimento degli obblighi di *compliance* costituisce, infatti, illecito disciplinare, che può dare luogo all'applicazione delle sanzioni stabilite nei regolamenti di giustizia federale. Inoltre, senza "Mocas" e senza responsabile *Safeguarding*, la responsabilità permane in capo al legale rappresentante della ASD/SSD per omessa vigilanza ed in capo all'Ente stesso per colpa di organizzazione.

Infine, si ricorda che la ASD/SSD deve richiedere il certificato del casellario giudiziale cosiddetto antipedofilia sia per il responsabile dei minori sia per il responsabile *safeguarding*, che possono anche coincidere nella stessa persona, il tutto per la tutela piena ed incondizionata dei minori. E tale adempimento deve essere sempre rispettato, sia quando tali figure operino a titolo volontario o professionale, sia quando siano interne od esterne a ASD/SSD, proprio perché sono a diretto contatto con i minori, di cui hanno la protezione.

RIMBORSI SPESE AI VOLONTARI

Come già accennato, dal 1° giugno 2024 il D.L. 71/2024 ha modificato il trattamento economico di chi presta attività di volontariato in ambito sportivo mediante la sostituzione integrale del comma 2 dell'articolo 29 del D. Lgs. 36/21.

Viene superata la disciplina previgente che riconosceva il rimborso delle sole spese documentate di vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dal volontario sportivo al di fuori del territorio comunale di residenza, con la possibilità di autocertificarle entro il limite di 150 euro mensili. Un plafond, questo, considerato evidentemente esiguo ed elevato da 150 euro a 400 euro mensili. Non solo. Oltre al tetto di spesa oggetto di rimborso, sono cambiate anche le tipologie di spese in presenza delle quali i volontari sportivi possono ricevere rimborsi. Il legislatore adotta una formulazione più restrittiva, ammettendo nel novero solo quelle riguardanti attività svolte esclusivamente in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti da Federazioni, Discipline sportive associate ed Enti di promozione sportiva, oltreché Coni, Cip e Sport e Salute SpA. Con il rischio, dunque, di escludere tutti coloro che mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità in attività sportive diverse da quelle legate agli eventi.

Si pensi, ad esempio, al tesserato che in via occasionale affianca l'allenatore o l'istruttore per lo svolgimento delle attività istituzionali a titolo gratuito o a fronte di mero rimborso delle spese. In questo caso, stando alle nuove regole, a tali categorie di soggetti verrebbe applicata la disciplina del volontariato sportivo (ed i relativi adempimenti) solo laddove il loro impegno avvenga in occasione di manifestazioni. È stato, inoltre, introdotto il nuovo obbligo di comunicare al Registro nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche i nominativi dei volontari sportivi e gli importi a loro corrisposti: un adempimento pubblico, questo, che deve essere compiuto entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni sportive del volontario. Ciò consente la disponibilità dei dati all'Ispettorato del lavoro, Inps ed Inail allo scopo di verificare che i citati rimborsi forfetari non si trasformino in veri e propri corrispettivi propri dei rapporti di lavoro sportivo.

Vale, inoltre, la pena ricordare che anche nel caso dei volontari, la ASD/SSD che si avvalga di queste figure, deve munirsi del certificato del casellario giudiziale cosiddetto antipedofilia.

LO SPORT DEI FIGLI DEI DIPENDENTI RIMBORSATO SOLO SE SCOLASTICO

Rimborsi per attività sportiva esclusi dal welfare aziendale se estranei al piano scolastico-formativo.

Questa la precisazione, resa dall'Agenzia delle Entrate con la risposta n. 144/2024, che si sofferma sul trattamento fiscale delle somme rimborsate dal datore per l'attività sportiva dei figli dei propri dipendenti nell'ambito di un piano di welfare aziendale.

Nello specifico, il contribuente era una Società che aveva previsto nel proprio contratto di secondo livello la possibilità per i dipendenti di convertire il premio di produttività in benefit di welfare.

La stessa si è interrogata sull'eventualità di escludere dalla formazione del reddito dei dipendenti il rimborso delle spese da questi sostenute per l'attività sportiva dei propri figli resa da un'associazione sportiva.



La questione, infatti, riguarda l'applicabilità o meno dell'articolo 51, comma 2, lettera f-bis), Tuir che esclude dalla formazione del reddito somme e prestazioni erogate per servizi di educazione ed istruzione da parte del lavoratore o familiari.

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate fornisce una risposta negativa in linea con i precedenti orientamenti di prassi (si veda la circolare n. 28/2016). Il presupposto è che il regime fiscale di favore, seppure applicabile anche con riguardo ai servizi integrativi a quelli di educazione ed istruzione (per esempio trasporto scolastico, gite didattiche, baby-sitting), richiede che anche la fruizione di tali servizi integrativi avvenga nell'ambito di un'offerta formativa scolastica.

I servizi oggetto del documento di prassi potrebbero comunque rientrare nel regime di favore del welfare aziendale, anche in assenza di una loro connessione con finalità educative o di istruzione.

In particolare, l'attività sportiva potrebbe essere ricondotta nell'articolo 51, comma 2, lettera f), Tuir. Tale disposizione, infatti, esclude dalla formazione del reddito di lavoro dipendente le opere ed i servizi di utilità sociale (articolo 100 Tuir), inclusi quelli aventi finalità ricreative.

Tra questi rientra anche l'attività sportiva (si veda la Risoluzione n. 55/2020).

Per fruire di tale esenzione, i servizi in questione dovrebbero, tuttavia, essere predisposti direttamente dal datore di lavoro e non erogati sotto forma di rimborso delle spese sostenute dal dipendente. Un'impostazione, questa, che potrebbe essere rivista con la delega fiscale, tentando di uniformare ed ampliare l'applicazione del regime di esenzione per tutti i servizi di utilità sociale, a prescindere dalle loro modalità di erogazione.

LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DEL LAVORATORE SPORTIVO

Per la prima volta i lavoratori sportivi dovranno compilare il quadro RR del modello Redditi 2024-PF, il modello da utilizzare per comunicare a Fisco ed Inps i redditi conseguiti nell'anno 2023 sui cui calcolare l'importo di tasse e di contributi da versare. A tale scopo è prevista la nuova Sezione III nel quadro RR, la cui compilazione è obbligatoria per i lavoratori autonomi sportivi del settore dilettantistico per determinare i contributi da versare alla gestione separata Inps limitatamente al secondo semestre 2023. Riepiloghiamo con degli esempi (fonte: Diritto e Sport):

	ESEMPIO 1	ESEMPIO 2
RR9 -Campo 1 Totale compensi	55.000 euro	55.000 euro
RR9 – Campo 2 Deduzione	5.000 euro	5.000 euro
RR9 – Campo 3 Imponibile	50.000 euro	50.000 euro
RR9 – Campo 4 Imponibile 50%	25.000 euro	25.000 euro
RR9 – Campo 7 Codice aliquota	E= 26,23% (25% + 1,23%)	F = 24% (solo pensione)
Calcolo del contributo dovuto	25.000 x 25% = 6.250 euro 50.000 x 1,23% = 615 euro	25.000 x 24% = 6.250 euro
RR9 – Campo 8 Contributo dovuto	6.865 euro	6.000 euro
Versamento del contributo	Tramite mod. F4, codice PXX	Tramite mod. F24, codice P10

LAVORATORI SPORTIVI DIPENDENTI PUBBLICI

Sempre il D.L. 71/2024 del 31 maggio 2024, attualmente in sede di conversione in Legge e recante nuove modifiche con riguardo alla disciplina dello sport dilettantistico, è intervenuto anche in tema di lavoratori sportivi che siano anche dipendenti pubblici.

In particolare, viene escluso per i dipendenti pubblici che svolgono prestazioni per lavoro sportivo entro la soglia dei 5.000 euro annui l'onere di richiedere l'autorizzazione all'Amministrazione di competenza. Quest'ultima resta obbligatoria solo nell'ipotesi in cui i compensi da lavoro sportivo superino la soglia. Pertanto, per i dipendenti pubblici con compensi sportivi entro i 5.000 euro – così come già previsto per i volontari sportivi – basterà la semplice comunicazione.

Occorre, tuttavia, verificare il computo del limite dei 5.000 euro, al fine di chiarire se lo stesso si riferisca alla somma complessiva dei compensi percepiti oppure se al singolo contratto sottoscritto dal dipendente con la ASD/SSD. Nel primo caso, sarà onere della ASD/SSD verificare il superamento del limite e, in tale caso, richiedere che il rapporto sia autorizzato dall'Amministrazione di appartenenza del dipendente/collaboratore sportivo. Diversamente, basterà monitorare che la comunicazione sia stata regolarmente inviata.

Un'altra modifica riguarda, poi, la disciplina fiscale del lavoro sportivo. Il D.L. 71/2024 ha abrogato il comma 2, lettera a) dell'articolo 53 del Tuir, cioè quella disposizione in base alla quale tutti i redditi derivanti dalle prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, rientravano tra i redditi di lavoro autonomo abituale.

La norma introdotta nel D. Lgs. 36/21 aveva generato una serie di dubbi sulla possibilità di ricondurre i redditi di lavoro autonomo occasionale derivanti da lavoro sportivo nella fattispecie dei redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del Tuir usufruendo delle medesime soglie di esenzione fiscale e previdenziale. Con la modifica del D.L. 71/2024 si riapre il tema della qualificazione fiscale: il compenso attribuito ai lavoratori sportivi potrebbe essere qualificato, ricorrendone i presupposti, quale reddito da lavoro autonomo occasionale rientrante tra i redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l, Tuir.

Questa impostazione sarebbe assolutamente coerente con la natura della prestazione resa da tutti quei soggetti che effettuano le mansioni previste dai regolamenti tecnici in modo occasionale a favore degli Organismi sportivi e ASD/SSD, spesso a fronte di compensi di importo esiguo.

COMPENSAZIONI IN F24 DAL 1° LUGLIO 2024: CHIARIMENTI DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE NOVITÀ

Con Circolare n. 16 dell'Agenzia delle Entrate del 28 giugno 2024 vengono indicati **chiarimenti sulle novità che sono scattate dal 1° luglio 2024 per le compensazioni in F24.**

In particolare, si forniscono **le istruzioni operative** per garantirne l'uniformità di azione **per:**

- 1. l'obbligo generalizzato di effettuare la compensazione dei crediti per mezzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate** (articolo 1, comma 95, della Legge di Bilancio 2024), anche con riferimento ai crediti maturati nei confronti dell'Istituto nazionale della previdenza sociale e dell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro;
- 2. l'esclusione, a decorrere dal 1° luglio 2024, dalla facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti in presenza di iscrizioni a ruolo** per imposte erariali e relativi accessori, nonché di carichi affidati all'agente della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi **di importo complessivamente superiore a 100.000 euro.**

Si segnala che la Circolare contiene utili casi esemplificativi.

1) Nuove compensazioni in F24 dal 1° luglio 2024: obbligo di usare i servizi dell'Agenzia delle Entrate.

La **Circolare n 16/2024** ricorda che l'articolo 11 del D.L. n. 66 del 2014, rubricato “*Riduzione dei costi di riscossione fiscale*”, prevede, anche per finalità di controllo, specifiche modalità di trasmissione dei modelli di pagamento F24 comprendenti crediti da compensare.

In particolare, **in base alle disposizioni previgenti** all'applicazione della norma in commento, i **versamenti** di cui all'articolo 178 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **sono effettuati**:

- esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, nel caso in cui il saldo finale sia di importo pari a zero (cosiddetti “modelli F24 a saldo zero”);
- anche mediante i servizi telematici messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati con l'Agenzia delle Entrate, nel caso in cui il saldo finale sia di importo positivo.

Per effetto delle modifiche apportate a tale norma dal comma 95 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2024, **tutti i versamenti unitari da effettuare mediante l'utilizzo di crediti in compensazione, a decorrere dal 1° luglio 2024, devono essere eseguiti** «*esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate*».

La norma in commento, pertanto, estende – a partire dal 1° luglio 2024 – l'obbligo di utilizzo dei soli servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate per tutti i versamenti unitari da effettuare per mezzo della compensazione di crediti di qualsiasi natura ed importo.

L'obbligo sussiste, quindi, anche nel caso in cui la compensazione dei crediti con i debiti sia solo parziale, con modello F24 non a “saldo zero”.

Deve ritenersi che tale obbligo si estenda anche alla compensazione “verticale”, che interviene nell'ambito dello stesso tributo (ad esempio “acconti IRES con saldi IRES a credito”), nel caso in cui questa venga esposta nel modello F24.

In caso di delega con compensazione e saldo maggiore di zero, pertanto, laddove la stessa venga eseguita in data uguale o successiva al 1° luglio 2024, potranno essere utilizzati solo i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, non rilevando:

- l'eventuale prenotazione effettuata entro il 30 giugno 2024 tramite i servizi telematici messi a disposizione dagli intermediari della riscossione convenzionati;
- l'eventuale invio del modello F24 all'intermediario in data anteriore al 1° luglio 2024.

Rientra, inoltre, nell'obbligo generalizzato di utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate la delega con compensazione e saldo maggiore di zero eseguita il 1° luglio 2024, per effetto del rinvio del termine di versamento del 30 giugno 2024 (che quest'anno scade la domenica) al primo giorno lavorativo successivo, secondo quanto previsto dall'articolo 7, comma 1, lettera h), del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70.

2) Nuove compensazioni in F24 dal 1° luglio 2024: le somme che rilevano per il limite dei 100.000 euro.

L'articolo 1, comma 94, lettera b), della Legge di Bilancio 2024 ha introdotto – con decorrenza dal 1° luglio 2024 – il comma 49-quinquies all'articolo 37 del D.L. n. 223 del 2006, che **stabilisce un limite all'utilizzo in compensazione dei crediti** di cui all'articolo 17 del D. Lgs. n. 241 del 1997, **ulteriore rispetto al vigente divieto di compensazione** di cui all'articolo 31, comma 1, del Decreto-Legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla Legge 30 luglio 2010, n. 122.

La richiamata disposizione di cui al comma 49-quinquies dell'articolo 37 del D.L. n. 223 del 2006 è stata successivamente sostituita ad opera del comma 2 dell'articolo 4 del Decreto Agevolazioni, con decorrenza sempre dal 1° luglio 2024.

La nuova formulazione del citato comma 49-quinquies, in particolare, **stabilisce che**, in deroga all'articolo 8, comma 1, della Legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), «*per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi*



dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori ad euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, fatta eccezione per i crediti indicati alle lettere e), f) e g) del comma 2 del medesimo articolo 17. La previsione di cui al primo periodo non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza. Sono fatte salve le previsioni di cui al quarto periodo dell'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. Qualora non siano applicabili le disposizioni di cui al primo periodo, resta ferma l'applicazione del citato articolo 31 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78. Si applicano le disposizioni dei commi 49-ter e 49-quater ai meri fini della verifica delle condizioni di cui al presente comma».

L'Agenzia delle Entrate specifica che, **ai fini del raggiungimento della soglia di 100.000 euro, rilevano gli importi relativi ai carichi affidati all'Agente della riscossione concernenti le imposte erariali ed i relativi accessori, quelli affidati all'Agente della riscossione** relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate in base alle norme vigenti, **ivi comprese le somme oggetto degli atti di recupero.**

A titolo esemplificativo, vi rientrano:

- a) le imposte dirette, l'imposta sul valore aggiunto, l'imposta di registro e le altre imposte indirette;
- b) le somme recuperate a fronte dell'utilizzo, in tutto od in parte, in compensazione, dei crediti non spettanti od inesistenti risultanti dagli atti di cui all'articolo 1, commi da 421 a 423, della Legge n. 311 del 2004 emessi prima del 30 aprile 2024, e da quelli di cui all'articolo 38-bis del DPR n. 600 del 1973, emessi a partire da tale data;
- c) le somme accessorie alle precedenti, come le sanzioni e gli interessi (esclusi quelli di mora e gli oneri di riscossione).

Tali importi contribuiscono al raggiungimento della citata soglia a condizione che per gli stessi:

- sia scaduto il termine di pagamento del debito;
- non siano in essere provvedimenti di sospensione di qualsiasi genere;
- non siano in essere piani di rateazione.

DOMANDE E RISPOSTE

“Se l'ente sportivo svolge attività diversa da quella istituzionale può beneficiare del regime di cui alla Legge 398/1991?”

L'agevolazione è limitata alle prestazioni commerciali connesse alle attività istituzionali. Pertanto, solo se l'attività diversa sia “connessa” a quella principale, ossia a naturale completamento dei fini istituzionali, può rientrare nel perimetro di applicazione (Circolare AE n. 18/E/18).

È invece da escludere dall'ambito agevolativo l'attività diversa non connessa; quest'ultima, seppure fuori dal perimetro fiscale di vantaggio, resta esercitabile dall'ente sportivo purché sia secondaria secondo i criteri ed entro i limiti definiti da decreto di prossima emanazione.



“Un soggetto che effettua prestazioni nei confronti di enti sportivi dilettantistici a fronte di corrispettivo può qualificarsi come lavoratore sportivo?”

Per verificare l'inquadramento normativo e l'applicazione del trattamento fiscale e previdenziale dei lavoratori sportivi occorre che il lavoratore rientri tra le figure professionali previste dall'articolo 25 del D. Lgs. 36/2021 ovvero svolga mansioni necessarie per lo svolgimento dell'attività sportiva, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva ed elencate in apposito decreto ministeriale.

“Per l'esercizio dell'attività sportiva una ASD si avvale di volontari sportivi. Qual è il trattamento economico da osservare?”

Il trattamento economico dei volontari sportivi è stato oggetto di recenti interventi di modifica ai sensi del Decreto-Legge 71/2024. In attesa di conversione in Legge, al volontario sportivo è oggi consentito attribuire rimborsi forfettari per l'attività svolta entro il limite di 400 euro mensili, sempre che si tratti di prestazioni effettuate in occasione di manifestazioni od eventi sportivi.

“La nostra società, quest'anno, vorrebbe sponsorizzare un'associazione calcistica in forma di ASD del nostro territorio. È consigliabile ricorrere ad un contratto di sponsorizzazione? La spesa è completamente deducibile? In quale percentuale è detraibile l'Iva?”

La spesa per una sponsorizzazione è deducibile dal reddito d'impresa come spesa di pubblicità. Si consiglia di documentare la sponsorizzazione mediante un contratto caratterizzato «da un rapporto sinallagmatico tra lo sponsor e il soggetto sponsorizzato, in base al quale le parti interessate fissano le clausole contrattuali in relazione agli scopi che esse intendono raggiungere» (si veda la Risoluzione AE n. 9/204 del 17 giugno 1992).

Si evidenzia anche quanto disposto dall'articolo 90, comma 8, della Legge 289/2002, in base al quale «il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario, ai sensi dell'articolo 74 (con rimando all'articolo 108 del DPR 917/1986, ex articolo 2, comma 4, del Dlgs 344/2003), comma 2, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917».

Trattandosi di un costo di natura pubblicitaria, inerente all'attività d'impresa, la detrazione Iva è ammessa integralmente, se la società effettua ordinariamente operazioni attive imponibili e non vi sono limitazioni di carattere soggettivo (pro-rata). Infatti, non si rientra in alcuna ipotesi di indetraibilità oggettiva, prevista dall'articolo 19 bis 1 del Decreto Iva, DPR 633/1972.

“Visti l'art. 30 del D. Lgs. 36/2021, la Circolare Inps 91 del 10 novembre 2023 ed il Capo I (A Apprendistato) del Ccnl per i Lavoratori dello sport, si chiede se, per le SSD, sia possibile assumere personale con contratto di apprendistato professionalizzante, oppure se tale tipologia contrattuale sia riservata solo alle società sportive professionistiche”.



Tenuto conto della disposizione dell'art. 30 del D. Lgs. 36/2021 e del contenuto della Circolare Inps del 10 novembre 2023, occorre precisare che, nonostante l'art. 25 del citato D. Lgs. definisca che "è lavoratore sportivo l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che, senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, esercita l'attività sportiva verso un corrispettivo", il contratto di apprendistato professionalizzante è una tipologia contrattuale riservata solo alle società sportive professionistiche. Tale condizione è ribadita in modo esplicito dalla Circolare Inps citata, che specifica anche che "possono stipulare contratti con atleti professionisti solo società sportive costituite nella forma di società per azioni o di società a responsabilità limitata". Sempre la medesima Circolare ribadisce che "il combinato disposto delle norme dell'art. 10, della Legge n. 91/1981 – che ha imposto una limitazione soggettiva dal lato datoriale – e dell'art. 1, comma 154, della legge di Bilancio 2022, ha comportato che soltanto le società sportive possano stipulare contratti di apprendistato professionalizzante con gli atleti".

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Via Fieno, 3
20123 Milano
Tel. +39 02 31 32 36

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com

