

Senato della Repubblica
5^a Commissione permanente (Bilancio)

D.d.l. A.S. 345 – Decreto-legge Aiuti *quater*

AUDIZIONE

Lorenzo Casini

Presidente della Lega Nazionale Professionisti Serie A

Professore ordinario di diritto amministrativo nella Scuola IMT Alti Studi di Lucca

SOMMARIO:

1. Premessa	2
2. Il contesto: la gravissima crisi di liquidità prodotta dalla pandemia e i mancati ristori per il settore dello sport	2
3. La sospensione dei pagamenti fiscali quale unica misura <i>ad hoc</i> contro la crisi di liquidità	6
4. L'articolo 13 del d.l., relativo allo sport: un rimedio insufficiente	9
5. Le ragioni per sostenere con maggior forza il settore dello sport	11
6. Quali soluzioni?	13
7. Conclusioni	14

Roma, 28 novembre 2022

IL DL AIUTI QUATER: LE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI SPORT

Lorenzo Casini*

1. *Premessa*

Il presente documento prende in esame il disegno di legge A.S. 345 di conversione in legge del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, il c.d. d.l. Aiuti *quater* (d'ora in avanti, «d.l.»), con particolare riferimento alle disposizioni in materia di sport stabilite dall'articolo 13.

Dapprima, è fornito un quadro sintetico degli effetti della pandemia sul settore dello sport, con specifico riguardo al calcio professionistico, ed è dato conto dei limitati aiuti pubblici che questo settore ha ricevuto dal 2020 a oggi, ivi inclusa la sospensione dei pagamenti fiscali (parr. 2 e 3). Successivamente, sono formulate alcune osservazioni sull'articolo 13 del d.l. (par. 4), al fine sia di evidenziare il perché tale disposizione appare inadeguata (par. 5), sia di suggerire alcune possibili soluzioni per sostenere in modo più efficace il settore (par. 6).

Si anticipa sin d'ora che, in relazione al contesto e all'esiguità dei ristori avuti dal mondo dello sport, sarebbe auspicabile che, in sede di conversione, il d.l. fosse modificato per consentire davvero, nello stesso interesse dello Stato, l'assolvimento degli adempimenti fiscali a carico delle federazioni, associazioni e società sportive sospesi dalla legge, anche in forma rateizzata e senza l'applicazione di sanzioni e interessi.

2. *Il contesto: la gravissima crisi di liquidità prodotta dalla pandemia e i mancati ristori per il settore dello sport*

I dati, i rapporti e gli studi elaborati sulle ricadute economico-finanziarie prodotte dalla pandemia sullo sport sia professionistico, sia dilettantistico, sono tutti concordi nell'evidenziare una serie di effetti¹. Tra i principali “impatti

* Presidente della Lega Nazionale Professionisti Serie A; professore ordinario di diritto amministrativo nella Scuola IMT Alti Studi di Lucca.

¹ Si v., per tutti, il ReportCalcio FIGC-PWC (<https://www.pwc.com/it/it/publications/reportcalcio/2022/doc/reportcalcio-2022-ita.pdf>) e l'*Annual Review of Football Finance* di Deloitte (<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uk/Documents/sports-business-group/deloitte-uk-annual-review-of-football-finance-2022.pdf>).

indiretti e indotti”, si sono registrati fallimenti e crisi di società, associazioni sportive e imprese/aziende dell’indotto; calo dell’occupazione, anche a livello permanente; diminuzione dei tesseramenti e della pratica sportiva (con ripercussioni socio-economiche sul territorio); calo della domanda, con disaffezione del pubblico, cambio delle preferenze di consumo, del paniere di spesa degli utenti e dell’allocazione dei budget delle aziende; diminuzione del valore economico degli asset commerciali e minor potere di negoziazione; depressione del mercato dei trasferimenti; impatti patrimoniali dovuti alla perdita della capitalizzazione e del valore aziendale delle imprese (anche in relazione al portafoglio dei diritti)².

Più in generale, gli studi individuano due aspetti.

Il primo è stato il drastico calo delle entrate, legato alla interruzione delle gare e, comunque, alla interdizione del pubblico, accompagnata da una contrazione dei ricavi da sponsor. Come riportato dal ReportCalcio della FIGC-PWC, nel 2020

le misure di contenimento della pandemia hanno determinato una flessione dei ricavi e degli occupati, portando il fatturato generato dallo sport italiano da 95,9 a 66,3 miliardi (-30,9% mentre a livello generale il PIL italiano ha perso l’8,9%). Il numero degli occupati è sceso dai 389.000 del 2019 ai 302.000 del 2020 (-22,3%). Il comparto più colpito in termini assoluti è stato quello delle associazioni e delle società sportive, che hanno visto il proprio fatturato passare dai 40,2 miliardi del 2019 ai 32,5 miliardi del 2020, con un calo di 7,7 miliardi (-19%). Sono state prodotte ripercussioni importanti anche sul numero degli occupati, scesi di 30.000 unità (dai 189.000 del 2019 ai 159.000 del 2020)³.

In Italia, poi, va ricordato anche il calo di introiti – nel calcio pari ad oltre 100 milioni di euro annui – causato, a partire dalla fine del 2018, dal divieto di pubblicità anche indiretta delle scommesse (una misura singolare, peraltro inefficace perché lo stesso divieto non vige negli altri Paesi europei e così, in Italia, le emittenti trasmettono partite dove tale pubblicità è invece ammessa, come avviene per il calcio inglese).

Il secondo aspetto è che l’impatto della pandemia, nella maggior parte dei settori, ma nello sport e nel calcio in particolare, ha causato una gravissima crisi di liquidità. Nel calcio professionistico, questa crisi ha assunto tratti particolarmente evidenti, dovute sia all’entità delle perdite (solo i ricavi da

² FIGC-PWC ReportCalcio 2022, cit., p. 179.

³ *Ibidem*, p. 184.

stadio nelle leghe di A, B e Pro sono crollati di quasi il 60 per cento dalla stagione 2018/2019 alla stagione 2020/2021); sia alla tradizionale composizione dei bilanci delle società, dove la maggior parte delle voci di spesa è costituita da salari e contributi fiscali, dunque pagamenti certi e non dilazionabili. In tutte le principali leghe europee, la percentuale di spesa in salari oscilla tra il 65 per cento (Germania) e il 90 per cento (Francia) delle spese totali e i dati evidenziano come questi valori siano cresciuti a causa della pandemia⁴.

In tale contesto, in Italia lo sport ha ricevuto limitatissimi aiuti o ristori diretti da parte dello Stato⁵. Ciò diversamente non solo da quanto avvenuto in altri Paesi, ma soprattutto da quel che lo stesso Stato italiano ha potuto fare per altri settori, come il cinema o lo spettacolo dal vivo, dove sono stati stanziati contributi a fondo perduto per oltre 1 miliardo di euro (e che salgono a oltre 4 miliardi di euro se si conteggiano anche le risorse ordinarie, anch'esse incrementate per far fronte alla pandemia)⁶, o il turismo (dove l'ammontare dei contributi ordinari e straordinari fino al solo marzo 2021 ha superato i 7 miliardi di euro)⁷.

Da marzo 2020 a oggi, lo sport ha beneficiato in sostanza solamente delle misure generali disposte per tutte le imprese, che però hanno riguardato in misura assai limitata il calcio professionistico, anche perché, nella maggior parte dei casi, sono state previste soglie di fatturato tali da escludere le società di calcio di Serie A⁸. Né possono essere tecnicamente inquadrati come effettivi aiuti e immissioni di liquidità gli interventi di carattere generale previsti per limitare l'indebitamento ed evitare ricapitalizzazioni, come sospensione degli ammortamenti o agevolazioni fiscali per la rivalutazione dei cespiti, di cui alcune società di calcio si sono avvalse⁹.

⁴ Deloitte 2022 Annual Review of Football Finance, cit., p. 9.

⁵ Lo rileva bene M. Bellinazzo, *Le nuove guerre del calcio. Gli affari delle corporation e la rivolta dei tifosi*, Milano, Feltrinelli, 2022, p. 119 ss.

⁶ Le misure adottate dal Ministero della cultura – e precedentemente dal Ministero per i beni e le attività culturali e il turismo – per contrastare la pandemia sono invece elencate tutte qui: <https://www.beniculturali.it/covid19>.

⁷ La tabella con tutte le misure è consultabile qui: <https://www.beniculturali.it/covid19>. https://media.beniculturali.it/mibac/files/boards/be78e33bc8ca0c99bff70aa174035096/Tabella/Tabella%20COVID-19_Turismo.pdf

⁸ Ne fa una sintesi M. Bellinazzo, *Calcio italiano Spa, rate fiscali e sanzioni per 600 milioni di euro*, in *Il Sole 24 ore Sport* 24, 27 novembre 2022, p. 19 ss.

⁹ Peraltro, come osserva M. Bellinazzo, *Calcio italiano Spa*, cit., queste misure avranno nel tempo il “riflesso negativo” di “appesantimento degli ammortamenti”.

Sotto questo aspetto, la dimensione dei bilanci delle società di Serie A ha, per esempio, escluso la possibilità di accedere ai ristori generali per calo di fatturato o mancati introiti, in quanto riservate a soggetti con ricavi fino a 5 milioni di euro (limite poi portato a 10 milioni di euro); tuttavia, mentre per alcuni settori, come quello delle agenzie di viaggio e tour operator, sono state poi previste misure dedicate, con fondi *ad hoc* per oltre 600 milioni di euro, per poter ristorare anche i grandi gruppi o le imprese con fatturato anche maggiore di 50 milioni di euro, ciò non è avvenuto per il calcio professionistico.

Questa esclusione, peraltro, è avvenuta anche nei rarissimi casi in cui il legislatore ha stabilito misure specifiche per il settore: per esempio, per il primo contributo parziale per le spese sanitarie sostenute dalle società professionistiche sono stati previsti limiti di fatturato che hanno escluso la gran parte delle squadre di calcio della Serie A. Se si guardano altri settori, invece, come le produzioni cinematografiche e audiovisive, è stato per esempio riconosciuto un tax credit pari al 100 per cento delle spese Covid sostenute, fino a un massimale di 400.000 euro per opera, senza soglie di fatturato¹⁰.

Gli effetti della pandemia e l'esiguità degli aiuti ricevuti dallo sport, inoltre, hanno pesato su un quadro già di per sé sofferente, come mostrano, per il calcio professionistico, i dati sulla serie A presentati da PWC per il Report 2022.

Dati chiave/Indici SERIE A	2011-2012	2012-2013	2013-2014	2014-2015	2015-2016	2016-2017	2017-2018	2018-2019	2019-2020	2020-2021
Valore della Produzione	€ 2.146	€ 2.308	€ 2.299	€ 2.210	€ 2.414	€ 2.906	€ 3.071	€ 3.385	€ 3.038	€ 2.996
Costi Operativi	-€ 1.854	-€ 1.927	-€ 1.902	-€ 1.955	-€ 2.062	-€ 2.124	-€ 2.256	-€ 2.624	-€ 2.513	-€ 2.789
Ebitda	€ 292	€ 381	€ 397	€ 255	€ 352	€ 782	€ 815	€ 761	€ 526	€ 207
Ammortamenti e svalutazioni	-€ 523	-€ 546	-€ 537	-€ 543	-€ 518	-€ 629	-€ 713	-€ 871	-€ 1.088	-€ 1.097
Ebit	-€ 231	-€ 165	-€ 140	-€ 288	-€ 166	€ 153	€ 103	-€ 110	-€ 562	-€ 890
Proventi (oneri) straordinari e finanziari	-€ 40	-€ 12	-€ 11	-€ 85	-€ 63	-€ 89	-€ 106	-€ 75	-€ 95	-€ 102
Ebt	-€ 271	-€ 177	-€ 150	-€ 373	-€ 228	€ 64	-€ 4	-€ 185	-€ 657	-€ 992
Imposte	-€ 10	-€ 25	-€ 35	-€ 6	-€ 22	-€ 93	-€ 94	-€ 90	-€ 40	-€ 11
Risultato netto	-€ 281	-€ 202	-€ 186	-€ 379	-€ 250	-€ 30	-€ 98	-€ 275	-€ 698	-€ 1.002
Costo del lavoro p. tesserato/ricavi di vendita	65%	60%	58%	60%	61%	57%	55%	60%	66%	68%
Patrimonio netto/totale attività	6%	7%	5%	0%	2%	7%	9%	10%	11%	12%
Debiti finanziari/totale debiti	32%	32%	37%	42%	38%	38%	30%	31%	33%	35%

Nota: dati espressi in milioni

Da ultimo, va ricordato che il calcio professionistico, e in particolare la Serie A, non riceve contributi pubblici, neanche a valere sulle entrate derivanti

¹⁰ Articolo 3, D.I. MiC e MEF 4 febbraio 2021 – Disposizioni applicative in materia di credito di imposta per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva di cui all'articolo 15 della legge 14 novembre 2016, n. 220.

da giochi e scommesse (come avviene invece in altri Paesi), nonostante il calcio sia il principale “oggetto” di questa attività.

3. *La sospensione dei pagamenti fiscali quale unica misura ad hoc contro la crisi di liquidità*

In tale contesto, emerge chiaramente che la sospensione degli adempimenti fiscali inizialmente stabilita dalla legge di bilancio 2022 è stata l'unica misura diretta specificamente ad aiutare l'intero settore dello sport a far fronte alla gravissima crisi di liquidità innescata dalla pandemia.

D'altra parte, in Italia, lo sport, e il calcio professionistico in particolare, portano un gettito molto ingente nelle casse dell'erario. Basti vedere la sintesi ricostruita dal ReportCalcio FIGC-PWC 2022 per l'anno 2019:

CONTRIBUZIONE FISCALE TOTALE DEL SISTEMA SPORTIVO ITALIANO 2019 E INCIDENZA DEL CALCIO PROFESSIONISTICO						
	Iva	Ires	Irap	Irpef	Totale	Reddito da lavoro dipendente e autonomo
Gestione impianti sportivi	€ 44,1m	€ 8,0m	€ 5,6m	€ 32,4m	€ 90,1m	€ 227,9m
Attività club sportivi	€ 298,4m	€ 21,9m	€ 49,6m	€ 777,9m	€ 1.147,8m	€ 2.032,6m
Palestre	€ 41,3m	€ 3,9m	€ 3,0m	€ 16,9m	€ 65,1m	€ 125,9m
Altre attività sportive	€ 114,9m	€ 29,0m	€ 21,8m	€ 100,2m	€ 265,9m	€ 522,9m
TOTALE 50.000 società ed enti	€ 498,8m	€ 62,8m	€ 80,0m	€ 927,5m	€ 1.569,0m	€ 2.909,3m
Calcio professionistico (99 club)	€ 213,7m	€ 15,9m	€ 50,9m	€ 797,3m	€ 1.077,9m	€ 2.005,5m
Incidenza %	42,9%	25,4%	63,7%	86,0%	68,7%	68,9%

Rispetto al totale delle aziende operanti nel comparto sportivo italiano (oltre 50.000 società ed enti), i 99 club di calcio professionistici incidono da soli nel 2019 per il **68,7%** della contribuzione fiscale complessiva, dato in aumento rispetto al **68,1%** del 2018.

Si comprende, allora, perché il legislatore abbia scelto di fornire un aiuto al settore dello sport riconoscendo la sospensione temporanea del pagamento di

alcuni tributi. In particolare, l'articolo 1, comma 923, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, ha previsto che:

923. Al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 24 ottobre 2020, sono sospesi:

a) i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;

b) i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;

c) i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022;

d) i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi in scadenza dal 10 gennaio 2022 al 30 aprile 2022.

Successivamente, tenuto anche conto che solo a partire dalla data del 1° marzo 2022 la capienza degli impianti sportivi è stata portata al 75 per cento, la sospensione dei pagamenti è stata prorogata fino al 31 luglio 2022. Così, in sede di conversione del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, recante “Misure urgenti per il contenimento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale, per lo sviluppo delle energie rinnovabili e per il rilancio delle politiche industriali”, l'articolo 7, commi *3-bis* e *3-ter*, ha stabilito che:

3-bis. Al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 24 ottobre 2020, i termini di sospensione di cui all'articolo 1, comma 923, lettere a), b), c) e d), della legge 30 dicembre 2021, n. 234, compresi i termini in scadenza nel periodo dal 1° maggio 2022 al 31 luglio 2022, sono prorogati fino al 31 luglio 2022.

3-ter. I versamenti sospesi ai sensi del comma *3-bis* sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 31 agosto 2022 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, pari al 50 per cento del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. Il versamento della prima rata avviene entro il 31 agosto

2022, senza interessi. I versamenti relativi al mese di dicembre 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 del detto mese. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Da notare, quindi, che il legislatore, da un lato, ha concesso ulteriore sollievo al settore prorogando la sospensione di ulteriori tre mesi; dall'altro lato, dato significativo, ha ragionevolmente previsto la possibilità che i pagamenti fiscali sospesi potessero poi essere effettuati anche a rate (anche se, in modo forse non del tutto realistico, ha ipotizzato, per esigenze di cassa, il pagamento comunque dell'intera somma nello stesso anno 2022).

In seguito, nel giugno 2022, anche in considerazione del fatto che i pochissimi mesi di capienza aumentata degli impianti non avevano chiaramente consentito a federazioni, associazioni e società sportive di far davvero fronte alla grave crisi di liquidità, il legislatore è nuovamente intervenuto sulla materia.

In particolare, a seguito di interlocuzioni tra le istituzioni sportive, inclusa la Lega Serie A, e il Governo, in risposta alla richiesta delle società di prevedere subito una rateizzazione più lunga, pari a quella già prevista nei casi di comunicazione di irregolarità dell'Agenzia delle entrate (ossia cinque anni), la soluzione trovata è stata quella di spostare ancora più in là la scadenza, sospendendo ulteriori mesi di pagamenti fiscali, senza più tuttavia prevedere la possibilità di pagare a rate.

In sede di conversione del d.l. 17 maggio 2022, n. 50, recante "Misure urgenti in materia di politiche energetiche nazionali, produttività delle imprese e attrazione degli investimenti, nonché in materia di politiche sociali e di crisi ucraina", quindi, l'articolo 39, comma 1-*bis*, ha previsto che:

1-*bis*. Al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 24 ottobre 2020, i termini di sospensione di cui all'articolo 1, comma 923, lettere a), b), c) e d), della legge 30 dicembre 2021, n. 234, come prorogati dall'articolo 7, comma 3-bis, del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34, sono ulteriormente prorogati fino al 30 novembre 2022. I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 dicembre 2022. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

È in questo quadro, dunque, che è intervenuto il d.l. Aiuti *quater* che, all'articolo 13, ha stabilito che:

1. Al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, le discipline sportive associate, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, i versamenti sospesi dall'articolo 1, comma 923, lettere a), b), c) e d), della legge 30 dicembre 2021, n. 234, dall'articolo 7, comma 3-bis, del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 aprile 2022, n. 34, e in ultimo dall'articolo 39, comma 1-bis, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91, comprensivi delle addizionali regionali e comunali, possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni o interessi, entro il 22 dicembre 2022.

In conclusione, prima di soffermarsi nello specifico sull'articolo 13 del d.l., può osservarsi che:

- 1) gli effetti negativi in termini economico-finanziari prodotti dalla pandemia sul settore dello sport sono stati profondi, provocando una gravissima crisi di liquidità, aggravata anche dalla composizione tipica dei bilanci delle società sportive;
- 2) lo Stato italiano, diversamente da quanto fatto per altri comparti, come per esempio lo spettacolo dal vivo, il cinema e il turismo, non ha erogato contributi diretti a fronteggiare questa specifica crisi di liquidità del settore;
- 3) il calcio professionistico, in aggiunta, a causa delle soglie di fatturato, è stato escluso anche dagli interventi di carattere generale, nonché dalle poche misure adottate specifiche per lo sport;
- 4) l'unica misura finalizzata a sostenere il comparto in questa crisi di liquidità è stata la sospensione dei pagamenti fiscali introdotta a partire da gennaio 2022, e conseguentemente prorogata, a beneficio dell'intero settore dello sport.

4. *L'articolo 13 del d.d.l., relativo allo sport: un rimedio insufficiente*

L'articolo 13 del d.l. si limita a fare due cose.

In primo luogo, sposta il termine di scadenza dei pagamenti fiscali sospesi dalla legge dal 16 al 22 dicembre 2022.

In secondo luogo, chiarisce opportunamente che la sospensione dei pagamenti fiscali disposta dalla legge a partire da gennaio 2022 è comprensiva anche delle addizionali regionali e comunali.

Sulla base di quanto sopra ricostruito, però, la disposizione appare del tutto insufficiente ad assolvere la principale finalità per la quale, sin dall'inizio, questa misura di sostegno al settore dello sport è stata introdotta.

Innanzitutto, l'articolo 13 non corregge il vizio già emerso con il d.l. n. 50 del 2022, quando in modo irragionevole è stato previsto lo spostamento del termine di pagamento dal 31 agosto al 16 dicembre 2022, per di più con la contestuale sospensione di ulteriori pagamenti fiscali (pari ad altre 4 mensilità, da agosto a novembre), senza tuttavia dare più la possibilità di pagare a rate.

L'irragionevolezza di questa scelta è evidente, posto che trova quale unica motivazione quella di non produrre alcun impatto sui saldi di finanza pubblica e dunque la necessità di incassare tutti i pagamenti entro la fine del 2022. Ma questa pur comprensibile esigenza di cassa è pressoché inconciliabile con l'andamento dei ricavi del settore dello sport e con la sopracitata crisi di liquidità dello sport professionistico (in particolare il calcio e il basket).

Basti qui menzionare, con riguardo al calcio, il fatto che le società avrebbero potuto usare nei mesi in questione, per recuperare liquidità, principalmente i ricavi da stadio e le sessioni di mercato.

I primi, come visto, sono tornati a livelli vicini al periodo pre-pandemia solamente a partire da fine agosto 2022 e comunque, a causa dei mondiali di calcio in Qatar, per la Serie A si sono interrotti a metà novembre 2022. Appare perciò irragionevole il grave squilibrio, agevolmente rilevabile, tra la durata del periodo di crisi pandemica – oltre due anni dal marzo 2020 sino, di fatto, all'agosto 2022, se guardiamo il ritorno alla capienza al 100 per cento – e quella invece del periodo concesso per una eventuale ripresa – pari a nove mesi di sospensione fiscale, di cui solo tre mesi con stadi a piena capienza. In altri termini, la durata della ripresa post-emergenza sanitaria è ancora breve e comunque non tale da compensare il lungo periodo di mancati introiti. Tra i due periodi deve esservi congruenza e, di conseguenza, anche la ripresa dei pagamenti fiscali o quantomeno il loro graduale adempimento dovrebbero essere calibrati sulla durata della emergenza che ha causato il calo dei ricavi.

Le sessioni di calciomercato, come noto, non determinano necessariamente l'immissione di effettiva liquidità disponibile per le società, visto che il pagamento dei trasferimenti può avvenire e spesso avviene anche a

rate o in forma dilazionata (nel caso di trasferimenti ordinari in Italia e non all'estero, vi è l'obbligo di rateizzare i pagamenti). Tutto ciò può determinare anche che una società, pur decidendo di usare il mercato per cedere giocatori, potrebbe comunque non migliorare in modo significativo la propria liquidità per far fronte ai pagamenti fiscali (salvo la società intenda negoziare con istituti finanziari la cessione di quei crediti, garantiti da fidejussioni, però con i conseguenti costi). Senza contare che, poiché sono i trasferimenti all'estero che più assicurano eventuali entrate immediate, il costringere le società italiane a realizzare attivi di mercato potrebbe nei fatti mettere le squadre in condizioni di pregiudizio concorrenziale con quelle straniere.

Inoltre, è evidente che lo spostamento della scadenza di soli sei giorni, dal 16 al 22 dicembre 2022, non muta il contesto. Vi è quindi da augurarsi che, in sede di conversione, l'articolo 13 del d.l. possa essere modificato al fine di consentire davvero al settore dello sport di far fronte alla gravissima crisi di liquidità prodotta dalla pandemia.

5. *Le ragioni per sostenere con maggior forza il settore dello sport*

Sulla base di quanto sopra ricostruito, appare chiaro che l'attuale disciplina della sospensione di pagamenti fiscali non ha ancora trovato una soluzione adeguata in sede legislativa. In particolare, andrebbe recuperato il principio che in parte – seppur con modalità e tempistiche poco realistiche – era stato già previsto a marzo, con il d.l. n. 17 del 2022, ossia la possibilità per le federazioni, associazioni e società sportive di pagare anche a rate, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, e non solamente in un'unica soluzione.

A conferma della necessità di intervenire, è sufficiente prospettare quel che potrebbe comunque accadere a legislazione vigente, laddove non fossero approvati emendamenti all'articolo 13.

Alla data del 22 dicembre 2022, nel caso in cui le società sportive non fossero in grado di pagare in un'unica soluzione tutti gli adempimenti sospesi dalla legge (nel caso della Serie A, dove tutte le società hanno usufruito della sospensione, si fa riferimento a circa 400 milioni di euro complessivi), sarebbe comunque possibile optare, a seguito della comunicazione ricevuta dall'Agenzia delle entrate per il mancato pagamento, per un piano di rateizzazione di due anni (8 rate trimestrali) per importi fino a 5.000 euro o – come avverrebbe per la Serie A – di cinque anni (20 rate trimestrali) per gli importi superiori. Ciò vuol dire che le società potrebbero comunque pagare a

rate, però con l'applicazione anche degli interessi e di una sanzione pari al 10 per cento dell'importo complessivo (sanzione che potrebbe essere ridotta al 3 per cento dall'attuale articolo 38 del d.d.l. della legge di bilancio per il 2023).

Ma perché applicare interessi e sanzioni a soggetti che, a causa di una grave crisi di liquidità, hanno prima avuto la possibilità di sospendere i pagamenti e ora si trovano in difficoltà a pagare in un'unica soluzione anche a causa di quella sospensione? Va peraltro sottolineato che, salvo rare eccezioni, i soggetti che si trovano in grado di far fronte agli adempimenti in un'unica soluzione lo potranno fare anche grazie a finanziamenti – e quindi a un ulteriore indebitamento – e perciò essi potrebbero poi trovarsi nuovamente in condizioni di sofferenza di liquidità a partire da gennaio 2023. Inoltre, non possono essere tralasciati l'aumento dei costi derivante dalla crisi energetica così come l'incremento dei prezzi dei materiali nei cantieri, che hanno già prodotto effetti negativi sulla liquidità anche delle società sportive (non a caso, la stessa misura di proroga della sospensione dei pagamenti fiscali per lo sport è contenuta in decreti-legge riguardanti anche gli aiuti contro la crisi energetica).

Non solo. Nell'ipotesi in cui non si intervenisse sull'articolo 13 del d.l. o con altro strumento legislativo, i tempi di definizione dei pagamenti con l'Agenzia delle entrate appaiono incompatibili sia per quanto riguarda i profili penali, sia con le regole degli ordinamenti sportivi.

Sotto il primo profilo, l'entità degli importi non pagati potrebbe in alcuni casi, nelle more della definizione del piano con l'Agenzia delle entrate, portare all'avvio di procedimenti penali, anche di sequestro.

Sotto il secondo profilo, in attesa che sia approvato il piano di rateizzazione, le società risulterebbero inadempienti e dunque in teoria sanzionabili sul piano sportivo (per esempio con punti di penalizzazione).

Ma per quale motivo esporre il sistema sportivo, e in particolare quello del calcio professionistico, a tali rischi? E che senso avrebbe applicare sanzioni sportive o falsare campionati con riguardo a una vicenda relativa all'unico aiuto concesso dallo Stato per fronteggiare una grave crisi di liquidità?

Infine, va considerato che, anche per il percorso legislativo sopra descritto, il settore dello sport ha legittimamente maturato un affidamento sul fatto che, alla scadenza fissata dal legislatore, sarebbe stato possibile optare anche per una rateizzazione dei pagamenti. Sarebbe paradossale che associazioni o società sportive debbano essere penalizzate per aver usufruito dell'unica misura loro dedicata dallo Stato per sostenerle nella difficile ripresa post-pandemica.

6. *Quali soluzioni?*

Vi è, perciò, la necessità di intervenire sull'articolo 13 del d.l., così da evitare irragionevoli sanzioni contro le federazioni, le associazioni e le società sportive e, allo stesso tempo, per dare coerente attuazione alla misura originariamente disposta con la legge di bilancio 2022, diretta a sostenere il settore dello sport per far fronte alla crisi di liquidità.

A questo punto, se si esclude oramai l'ipotesi di una norma che entri in vigore prima della scadenza del 22 dicembre 2022, è importante che l'articolo 13 del d.l. sia modificato al fine di prevedere espressamente che:

- 1) il pagamento degli adempimenti fiscali sospesi possa avvenire anche tramite rateizzazione in cinque anni, senza l'applicazione di sanzioni e interessi;
- 2) nelle more del pagamento della prima rata – che potrebbe anche consistere in una rata iniziale più corposa, comprensiva di alcune mensilità – andrebbe prevista la sospensione dei procedimenti penali e la inapplicabilità di altre sanzioni amministrative o sportive.

Il mondo dello sport, e quello del calcio professionistico in particolare, è ben consapevole che, ove questa soluzione fosse effettivamente realizzata, sarà importante accompagnare la misura con altre iniziative di risanamento e rilancio¹¹.

Nel caso del calcio, la Lega Serie A, nei mesi scorsi, ha collaborato attivamente con la Federazione italiana gioco calcio (Figc) per definire in Consiglio federale le nuove licenze per la stagione sportiva 2023/2024 e per il triennio 2023-2026, approvate lo scorso 31 ottobre 2022.

La Lega Serie A ha altresì già comunicato formalmente alla Figc che, in caso fosse riconosciuta alle società sportive la possibilità di rateizzare il pagamento degli adempimenti fiscali sospesi, vi è la massima disponibilità a stabilire misure per imporre alle società che optino per questa soluzione di operare nella sessione invernale di mercato a saldo zero o attivo.

¹¹ Sull'opportunità offerta dalla crisi pandemica per migliorare la gestione del calcio professionistico, J. Hammerschmidt, S. Durst, S. Kraus, K. Puumalainen, *Professional football clubs and empirical evidence from the COVID-19 crisis: Time for sport entrepreneurship?*, in *Technological Forecasting and Social Change*, vol. 165, 2021.

Infine, sempre la Lega Serie A avrà pronto entro la fine del 2022 un pacchetto di proposte, collegate a un apposito piano industriale, finalizzate a individuare anche una serie di misure legislative per rilanciare il settore e per assicurare un incremento dei ricavi e una riduzione dei costi. Gli ambiti di intervento riguardano sia misure di carattere sportivo per valorizzare i vivai e i settori giovanile e femminile, sia interventi legislativi su diverse materie, come per esempio i diritti audiovisivi (estensione da tre a cinque anni del limite temporale per l'assegnazione in Italia), lotta contro la pirateria, scommesse, infrastrutture.

7. *Conclusioni*

L'articolo 13 del d.l. costituisce l'ultima tappa di un percorso riguardante l'unica misura di sostegno alla liquidità che lo Stato italiano ha introdotto espressamente per il settore dello sport. Ciò in un contesto in cui questo settore, diversamente da altri, come per esempio il cinema, lo spettacolo dal vivo o il turismo, non ha beneficiato di aiuti o ristori a fondo perduto per compensare le gravissime perdite subite a causa della pandemia.

In tale quadro, il settore dello sport, e in modo particolare il calcio professionistico, che ne è il principale motore economico-finanziario, auspica che, nello stesso interesse dello Stato, sia trovata una soluzione per evitare che l'unico aiuto fino a oggi concesso per far fronte alla crisi di liquidità si trasformi in una irragionevole penalizzazione o sanzione, che per di più investirebbe anche profili penali e sportivi.