

**COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 120/33/2011**

**FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

L'Ufficio ha rettificato il Modello Unico presentato dal contribuente per l'esercizio chiuso al 30/06/04, per il mancato assoggettamento ad IRAP delle plusvalenze realizzate a seguito della cessione dei contratti di prestazione sportiva dei calciatori. Ha altresì recuperato a tassazione la minusvalenza dedotta dall'imponibile IRPEG in difetto dei requisiti prescritti, essendo stata realizzata a costo zero. Altre minusvalenze sono state recuperate a tassazione perché non deducibili, non essendo di competenza dell'esercizio 2004.

La Commissione di 1° grado ha confermato la ripresa fiscale relativa alla indeducibilità delle minusvalenze per l'importo di € 51.395,88, considerate non di competenza dell'esercizio 2003/2004. Ha annullato integralmente il recupero per il mancato assoggettamento ad IRAP delle plusvalenze per la cessione dei contratti dei calciatori, nonché il rilievo riguardante la minusvalenza realizzata con la cessione di contratti "a costo zero".

Nell'atto di appello l'Ufficio sostiene l'applicabilità dell'IRAP alle plusvalenze realizzate con la cessione dei calciatori, trattandosi di contratto di cessione di prestazione sportiva che comporta il passaggio del diritto all'utilizzo esclusivo della prestazione dell'atleta, per cui l'oggetto del contratto ceduto deve considerarsi un bene immateriale strumentale ed il relativo costo altro non può considerarsi che una immobilizzazione.

Quindi i proventi derivanti da tali operazioni devono essere considerati imponibili ai fini IRAP ed il recupero è coerente con la risoluzione n. 213/2001 dell'amministrazione finanziaria la quale osserva che "l'importo pagato dalla società sportiva cessionaria per ottenere la cessione del contratto dell'atleta rappresenta il corrispettivo dovuto per succedere nel contratto di prestazione sportiva, per cui tale diritto costituisce un bene immateriale, strumentale all'esercizio dell'impresa perché ammortizzabile", e quindi le plusvalenze o le minusvalenze realizzate devono essere considerate componenti ordinari di reddito e concorrono a formare la base imponibile IRAP della società sportiva.

Tale impostazione è contraria alla posizione della FIGC, secondo la quale le somme pattuite per l'anticipata risoluzione del contratto di un giocatore, trasferito ad altra società non costituisce plusvalenza, relativa a beni strumentali.

L'Ufficio ribadisce che qualsiasi diritto iscritto nell'attivo di bilancio costituisce bene immateriale ammortizzabile, ai sensi dell'art. 68 del TUIR, quindi fiscalmente ha rilevanza strumentale.

Per quanto riguarda le minusvalenze, la disciplina fiscale applicabile prevede che le stesse siano deducibili solo se derivano da cessione a titolo oneroso.

Sono indeducibili quindi le minusvalenze derivante da cessioni non a titolo oneroso, cioè da una cessione priva di corrispettivo.

Nel caso che ci occupa, trattandosi di una cessione a "costo zero", cioè non accompagnata da alcuna controprestazione, la minusvalenza di € 7.846,00 deve considerarsi indeducibile e ciò comporta una variazione in aumento della base imponibile ai fini IRPEG.

Si costituisce il contribuente e controdeduce alle doglianze dell'Ufficio eccependo anzitutto l'inammissibilità dell'atto di appello, nella parte riguardante le plusvalenze, in quanto non propone una critica all'impugnata sentenza, sia giuridicamente, sia nei fatti.

Eccepisce altresì la infondatezza dell'atto di appello sottolineando che la sentenza di 1 ° grado ha chiarito che:

1. il vigente ordinamento giuridico considera il calciatore un lavoratore dipendente;
2. la cessione del calciatore non consiste nel trasferimento di un diritto reale, ma di un contratto di lavoro dipendente.
3. Che il contratto di lavoro dipendente può essere trasferito e ceduto con il consenso del giocatore.
4. Che le somme pagate dalla società che si appresta a tesserare il giocatore sono dirette a remunerare il consenso al trasferimento del contratto e che le plusvalenze si realizzano a fronte dell'esistenza di un bene, ma in questo caso non c'è alcun bene da commerciare o da compravendere.

Il contribuente eccepisce inoltre l'incostituzionalità della normativa IRAP in tema di plusvalenze per violazione dell'art. 76 della Costituzione, in quanto la norma sulla tassabilità delle plusvalenze non era contemplata dalla legge di delegazione n. 662/1996.

Per quanto riguarda le minusvalenze da trasferimenti a costo zero, la sentenza impugnata sostiene che seppur a costo zero, diventano componenti negativi del bilancio fiscalmente rilevanti, perché non compiuti per spirito di liberalità, ma nell'interesse economico dell'INTER.

Insiste sulla richiesta di non applicazione delle sanzioni per la obiettiva incertezza della materia trattata.

Propone infine appello incidentale per le minusvalenze sofferte dall'Inter per il trasferimento dei calciatori Br. e Ch., la cui ripresa fiscale è stata confermata dalla Commissione di 1° grado.

Le minusvalenze realizzate dall'INTER., non riconosciute dal fisco per ragioni di competenza, essendo state realizzate dopo la chiusura del bilancio 2004, devono essere riconosciute, poiché le perdite e le componenti negative di reddito realizzate e conoscibili fino alla data di approvazione del bilancio possono essere correttamente imputate al risultato di bilancio del precedente periodo.

In conclusione chiede di respingere l'appello dell'Ufficio e di accogliere l'appello incidentale in relazione ai capi della sentenza riguardante le minusvalenze e di voler annullare le sanzioni erogate dall'Ufficio.

### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

La preliminare eccezione di inammissibilità dell'appello è infondata sul rilievo che nei motivi dell'atto, l'Ufficio, seppur sinteticamente, ha evidenziato i punti più rilevanti di critica alla sentenza.

Anche l'ulteriore eccezione di incostituzionalità dell'art. 11 comma 3 D.lgs 446/97, non risulta fondata, non essendo stato sufficientemente motivato l'eccesso di delega.

Il contratto che lega una società sportiva al giocatore è di lavoro subordinato e ha come oggetto una prestazione sportiva. Come altri tipi di contratto può essere trasferito ad altra società dietro compenso.

Si tratta di stabilire se le plusvalenze realizzate dalla società cedente possano andare a determinare la base imponibile ai fini IRAP, in quanto il giocatore trasferito, con il suo assenso, resta vincolato a dare la sua prestazione alla nuova società. Il contratto è un bene immateriale, iscritto nelle attività del bilancio, il cui costo viene ammortizzato, con la

conseguenza che trasferendo il contratto si trasferisce un bene ammortizzabile, il cui ricavato può generare plusvalenze, che concorrono alla determinazione della base imponibile ai fini IRAP. Il contribuente sostiene che, trattandosi di trasferimento non di diritti assoluti e reali produttivi di plusvalenze, ma di semplice cessione di contratto, è irrilevante che siano iscritti alla voce E 20 delle dichiarazioni dei redditi, seguendo le indicazioni del FIGC.

Ritiene il Collegio che, ai sensi dell'art 11 D.lgs 446/97 la cessione del contratto di prestazione sportiva è da ritenersi bene immateriale e strumentale, iscritto tra i cespiti ammortizzabili ed il relativo costo compare all'attivo dello stato patrimoniale.

Nella realtà la società cedente non opera una semplice rinuncia al contratto, ma dalla cessione trae un vantaggio economico, per cui i relativi proventi non possono che essere imponibili ai fini IRAP, in quanto sono componenti ordinari e non straordinari di reddito.

Diversamente da quanto sostenuto dalla contribuente, il contratto di prestazione sportiva è un bene strumentale collegato all'attività produttiva e quindi il recupero a tassazione delle plusvalenze realizzate, va assoggettata ad IRAP, ai sensi dell'art. 68 del TUIR, in quanto il contratto costituisce, come è stato detto un bene immateriale.

Per tali considerazioni il recupero a tassazione delle plusvalenze va confermata.

Sulla base degli stessi principi, se la cessione dei contratti producono minusvalenze, le stesse sono deducibili se derivano da cessioni a titolo oneroso, ai sensi dell'art. 66 del TUIR vigente al tempo.

Nel nostro caso è stata realizzata una minusvalenza di € 7.846,00 per la cessioni di contratti a titolo gratuito.

Si osserva in proposito che tali oneri contrattuali, anche se in presenza di un interesse mediato della società cedente, sono deducibili solo a seguito di cessione a titolo oneroso.

La ripresa a tassazione va pertanto confermata.

Anche il recupero a tassazione per la cessione dei giocatori Br. e Ch. è da confermare, in quanto il relativo importo è stato erroneamente contabilizzato nell'esercizio chiuso al 30/6/2004, mentre la cessione dei due giocatori si è concretizzato nel luglio del 2004.

Non avendo il contribuente ottemperato alle norme sulle contabilità fiscali, le sanzioni sono dovute.

Anche tale recupero va confermato.

La specificità e la complessità degli argomenti trattati fa propendere per la compensazione delle spese.

#### **P.Q.M.**

la Commissione, sciogliendo la riserva, accoglie l'appello dell'Ufficio. Spese compensate