FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Decisione/0027/CFA-2026-2027
Registro procedimenti n. 0006/CFA/2026-2027

LA CORTE FEDERALE D'APPELLO

SEZIONI UNITE

composta dai Sigg.ri:

Mario Luigi Torsello - Presidente

Ida Raiola - Componente

Antonino Anastasi - Componente

Mauro Mazzoni - Componente

Domenico Luca Scordino - Componente (Relatore)

ha pronunciato la seguente

DECISIONE

sul reclamo n. 0006/CFA/2026-2027, proposto dalla società Napoli Women s.r.l., dal dott. Marco Bifulco e dalla dott.ssa Valentina Fistarol, rappresentati e difesi dall'Avv. Mattia Grassani,

per la riforma della decisione del Tribunale federale nazionale, sezione disciplinare, n. 0009/TFNSD-2026-2027, pubblicata il 13 luglio 2026;

Visto il reclamo e i relativi allegati;

Visti gli atti tutti della causa;

Relatore all'udienza del 10 agosto 2026, tenutasi in videoconferenza, il Pres. Domenico Luca Scordino; sono presenti l'Avv. Mattia Grassani per i reclamanti e l'Avv. Enrico Liberati per la Procura federale; sono presenti, altresì, il dott. Marco Bifulco e la dott.ssa Valentina Fistarol nonché, in rappresentanza della Società, il Vicepresidente del C.d.A. Dott. Angiolo Veroli;

Ritenuto in fatto e considerato in diritto quanto segue.

RITENUTO IN FATTO

Con nota prot. n. 31076/SS 25-26 del 27 maggio 2026 la Segreteria generale della F.I.G.C. trasmetteva alla Procura federale il parere prot. n. 303/2026 del 26 maggio 2026 della Commissione indipendente per la verifica dell'equilibrio economico e finanziario delle società sportive professionistiche, unitamente ai relativi allegati.

Con tale parere veniva segnalato che la società Napoli Women s.r.l., partecipante al campionato nazionale di Serie A femminile professionistica, non aveva provveduto, entro il termine del 16 maggio 2026 (prorogato al 18 maggio 2026, in quanto primo giorno lavorativo successivo alla scadenza), al versamento *(i)* delle ritenute Irpef relative alle mensilità di gennaio e febbraio 2026, per un ammontare complessivo pari a circa euro 22.018,00, nonché *(ii)* dei contributi Inps relativi alla mensilità di febbraio 2026, per un ammontare pari a circa euro 33.994,00.

Dal memorandum riepilogativo allegato al parere risultava che, nel periodo oggetto di verifica (1° gennaio - 31 marzo 2026), la Napoli Women s.r.l. aveva erogato emolumenti e versato ritenute Irpef e contributi Inps per complessivi euro 294.383,00 e che le difformità riscontrate rispetto all'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F. concernevano le poste sopra richiamate: *(i)* ritenute Irpef relative alle mensilità di gennaio e febbraio 2026, per un ammontare complessivo pari a circa euro 22.018,00, nonché *(ii)* contributi Inps relativi alla mensilità di febbraio 2026, per un ammontare pari a circa euro 33.994,00.

Sempre secondo la ricostruzione del parere, risultava che la società aveva trasmesso all'Agenzia delle entrate, in data 14 maggio 2026, i modelli F24 recanti quale data di versamento il 15 maggio 2026, con integrale utilizzo in compensazione di propri crediti

d'imposta, tanto che l'importo del versamento esposto nella ricevuta telematica risultava pari a zero.

La comunicazione di avvenuto ricevimento rilasciata dal servizio telematico Entratel in data 14 maggio 2026, però, recava l'espresso avvertimento che i pagamenti eseguiti con utilizzo di crediti in compensazione sarebbero stati oggetto dei controlli previsti dalle vigenti disposizioni e che l'eventuale esito negativo di tali controlli sarebbe stato comunicato con ulteriore ricevuta, potendo determinare lo scarto della delega F24 ovvero comunque la relativa sospensione ai sensi dell'art. 37, comma 49-ter, del d.l. n. 223/2006.

In data 16 maggio 2026 l'Agenzia delle entrate comunicava lo scarto delle deleghe, con la motivazione «Compensazione non effettuabile - d.l. 223/2006, art. 37, c. 49-quinquies», precisando che «i pagamenti e le compensazioni in esso contenuti sono da considerarsi non effettuati».

Iscritto il procedimento nel registro della Procura federale al n. PE/Proc.1265pf25-26 e acquisiti, fra gli altri atti, i fogli di censimento della società relativi alla stagione sportiva 2025/2026 e la visura camerale, la Procura federale notificava la comunicazione di conclusione delle indagini basandosi sugli esiti del parere della Commissione indipendente per la verifica dell'equilibrio economico e finanziario delle società sportive professionistiche.

Successivamente, con atto n. 31745/1265pf25-26/GC/pe del 5 giugno 2026, la Procura federale deferiva al Tribunale federale nazionale, sezione disciplinare, il sig. Marco Bifulco, all'epoca dei fatti presidente dotato di poteri di rappresentanza della società Napoli Women s.r.l., e la sig.ra Valentina Fistarol, all'epoca dei fatti amministratrice delegata dotata di poteri di rappresentanza della medesima società, per la violazione degli artt. 4, comma 1, e 33, comma 6, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, in relazione a quanto previsto dall'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F., per non avere gli stessi provveduto, entro il termine indicato, al versamento delle ritenute Irpef relative alle mensilità di gennaio e febbraio 2026 e dei contributi Inps relativi alla mensilità di febbraio 2026, avendovi provveduto mediante l'utilizzo di compensazioni che l'Agenzia delle entrate ha ritenuto «non effettuabili ai sensi dell'art. 37, comma 49-quinquies del D.L. 223/2006».

Con il medesimo atto veniva deferita anche la società Napoli Women s.r.l., a titolo di responsabilità diretta ai sensi dell'art. 6, comma 1, del Codice di giustizia sportiva, per gli atti e i comportamenti posti in essere dai propri legali rappresentanti, nonché a titolo di responsabilità propria ai sensi dell'art. 33, comma 6, lett. e), del medesimo Codice, in relazione all'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F., che pone gli obblighi in esame a carico anche delle società in modo diretto.

Disposta dal presidente del Tribunale la convocazione delle parti per l'udienza del 2 luglio 2026, la società Napoli Women s.r.l. e i sigg.ri Marco Bifulco e Valentina Fistarol si costituivano ritualmente in giudizio, depositando in data 29 giugno 2026 distinte memorie difensive.

Con tali memorie i deferiti contestavano integralmente gli addebiti, deducendo di avere provveduto, nei termini prescritti, alla presentazione dei modelli F24 per il versamento delle ritenute Irpef relative ai mesi di gennaio e febbraio 2026 e dei contributi Inps relativi al mese di febbraio 2026, mediante l'utilizzo di compensazioni fondate su crediti d'imposta ritenuti legittimamente utilizzabili. I deferiti producevano quindi la documentazione relativa alle deleghe di pagamento e alle quietanze rilasciate dall'Agenzia delle entrate.

Deducevano, altresì, che nel periodo gennaio - marzo 2026 la società aveva corrisposto ai propri tesserati emolumenti per complessivi euro 225.946,35 e che le deleghe F24 erano state comunque «regolarmente asseverate dall'Agenzia delle Entrate, anche se con qualche giorno di ritardo».

Sulla scorta di tali argomentazioni, veniva chiesto, in via principale, l'integrale proscioglimento da ogni addebito e, in via subordinata, l'applicazione di sanzioni in misura ridotta, avendo in particolare la società chiesto, in estremo subordine, che l'eventuale penalizzazione fosse contenuta in un solo punto in classifica.

All'udienza del 2 luglio 2026, per contro, la Procura federale, illustrati i contenuti dell'atto di deferimento e replicato alle memorie difensive, concludeva chiedendo l'irrogazione di mesi 3 (tre) di inibizione nei confronti del sig. Marco Bifulco, di mesi 3 (tre) di inibizione nei confronti della sig.ra Valentina Fistarol e di punti 4 (quattro) di penalizzazione in classifica, da scontare nella corrente stagione sportiva, nei confronti della società Napoli Women s.r.l.

Con decisione n. 0009/TFNSD-2026-2027 del 13 luglio 2026, il Tribunale federale nazionale, sezione disciplinare, irrogava al sig. Marco Bifulco e alla sig.ra Valentina Fistarol la sanzione dell'inibizione per mesi 3 (tre) ciascuno e alla società Napoli Women s.r.l. la sanzione della penalizzazione di punti 4 (quattro) in classifica, da scontare nella corrente stagione sportiva.

Il Tribunale rilevava, anzitutto, che i fatti posti a fondamento del deferimento risultavano documentalmente provati, essendo

emerso che la società, in prossimità della scadenza federale, aveva presentato modelli F24 utilizzando compensazioni di crediti d'imposta ritenute non effettuabili, ai sensi dell'art. 37, comma 49-quinquies, del d.l. n. 223/2006, all'esito dei controlli eseguiti dall'Agenzia delle entrate.

Osservava, quindi, che, alla data prevista dall'ordinamento federale per la verifica degli adempimenti, gli obblighi fiscali e previdenziali non risultavano validamente assolti e che tale circostanza, emergente dal parere della Commissione indipendente trasmesso alla Procura federale, costituiva il presupposto del procedimento disciplinare.

Rilevava quindi il Tribunale, in punto di diritto, che - per un verso - l'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F. impone alle società partecipanti al campionato nazionale di Serie A femminile professionistica di documentare alla F.I.G.C., entro il termine previsto, l'avvenuto pagamento delle ritenute Irpef, dei contributi Inps e degli ulteriori oneri indicati dalla disposizione, e che - per altro verso - l'art. 33, comma 6, lett. e), del Codice di giustizia sportiva sanziona il mancato rispetto di tali obblighi economico-finanziari sia nei confronti della società sia dei soggetti che ne rivestono le cariche apicali.

Riteneva che dal combinato disposto delle richiamate disposizioni emergesse che le violazioni si perfezionano in conseguenza del mancato tempestivo assolvimento di ciascuno degli obblighi previsti dalla disciplina federale, fra loro ontologicamente autonomi in quanto riferiti a differenti causali di versamento, e che, secondo la consolidata giurisprudenza endofederale, la violazione della singola obbligazione non richiede neppure che l'inadempimento riguardi l'intero periodo di riferimento, essendo configurabile anche quando esso sia limitato ad una sola delle mensilità considerate (cfr. CFA, Sezioni Unite, n. 108/2023-2024).

Precisava ancora il Tribunale che ciò che assume rilievo non è il mero compimento di attività dirette al pagamento, né la successiva regolarizzazione della posizione fiscale, bensì l'effettivo e tempestivo assolvimento degli obblighi entro il termine fissato dalla normativa federale, affinché gli organi di controllo possano verificare, alla data prevista, il corretto adempimento degli obblighi gravanti sulle società.

Escludeva, pertanto, che la fattispecie potesse essere ricondotta ad un mero ritardo nell'esecuzione dei pagamenti determinato dai tempi di lavorazione delle deleghe F24 da parte dell'Agenzia delle entrate, avendo i deferiti trasmesso i modelli F24 soltanto in prossimità della scadenza prevista dall'ordinamento federale e avendo così assunto il rischio che l'eventuale esito negativo dei controlli impedisse il tempestivo perfezionamento dei versamenti entro il termine del 18 maggio 2026, evenienza puntualmente verificatasi.

Osservava infine il Tribunale che la documentazione prodotta dalla difesa comprovava la presentazione delle deleghe di pagamento e la successiva emissione delle relative quietanze, ma non era idonea a superare il rilievo posto a fondamento del deferimento, atteso che le compensazioni utilizzate non erano state ritenute effettuabili, e che nessun rilievo poteva assumere, ai fini dell'esclusione della responsabilità disciplinare, la successiva regolarizzazione della posizione fiscale, essendosi l'illecito già perfezionato allo spirare del termine.

Per l'effetto il Tribunale riteneva integrata, oltre alla violazione dell'art. 33, comma 6, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, anche quella dell'art. 4, comma 1, del medesimo Codice, costituendo l'omesso tempestivo assolvimento degli obblighi imposti dall'art. 85 delle N.O.I.F. comportamento contrario ai principi di correttezza gestionale cui sono tenuti i dirigenti delle società professionistiche.

Con riferimento alla posizione soggettiva dei deferiti, poi, il Tribunale rilevava che, all'epoca dei fatti, il sig. Marco Bifulco rivestiva la carica di presidente del consiglio di amministrazione e di legale rappresentante della società, mentre la sig.ra Valentina Fistarol ricopriva la carica di amministratrice delegata, anch'essa munita di poteri di rappresentanza, e che entrambi, in ragione delle rispettive funzioni, erano tenuti ad assicurare il puntuale rispetto degli obblighi previsti dall'art. 85 delle N.O.I.F.

Affermava, conseguentemente, la responsabilità della società sia a titolo di responsabilità diretta, ai sensi dell'art. 6, comma 1, del Codice di giustizia sportiva, sia a titolo di responsabilità propria, ai sensi dell'art. 33, comma 6, lett. e), del medesimo Codice.

Quanto al trattamento sanzionatorio, riteneva che, avendo l'inadempimento riguardato una pluralità di obblighi autonomi, non ricorressero i presupposti per l'applicazione del trattamento sanzionatorio ridotto invocato dalla difesa e che la sanzione richiesta dalla Procura federale, pari a quattro punti di penalizzazione in classifica, fosse conforme ai limiti edittali previsti dall'art. 33 del Codice di giustizia sportiva e proporzionata alla pluralità delle violazioni accertate.

Riteneva, infine, equa e proporzionata la sanzione dell'inibizione di mesi tre nei confronti di entrambi i deferiti, tenuto conto della pluralità degli inadempimenti accertati, della rilevanza degli obblighi rimasti inadempiuti entro il termine federale e delle funzioni apicali rispettivamente rivestite nell'ambito della *governance* societaria.

Avverso tale decisione propongono ora reclamo, con atto del 16 luglio 2026, la dott.ssa Valentina Fistarol e il dott. Marco Bifulco, in proprio, nonché la società Napoli Women s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore* sig. Angiolo Veroli.

Con il primo motivo i reclamanti deducono la non imputabilità alla società del ritardo e la compensabilità dei crediti d'imposta utilizzati. Assumono i reclamanti, in argomento, che l'esistenza di un credito Iva di euro 49.378,00, munito di visto di conformità e risultante dalla dichiarazione annuale relativa all'anno d'imposta 2025 regolarmente trasmessa il 21 aprile 2026, non potesse dirsi contestata e che la determinazione dell'Agenzia delle entrate non era corretta, poiché al 18 maggio 2026 l'iscrizione a ruolo a carico della società era inferiore alla soglia di euro 100.000,00 prevista dall'art. 37, comma 49-quinquies, del d.l. n. 223/2006.

Assumono, in ogni caso, che in data 18 maggio 2026 era intervenuta la rateazione di somme iscritte a ruolo il 7 aprile 2026, con identificativo n. 985315, per euro 71.632,32, il cui perfezionamento non era ancora transitato dall'ente della riscossione all'Agenzia delle entrate, la quale avrebbe dunque effettuato la verifica in carenza di un dato decisivo, e che la prova di ciò risiederebbe nella circostanza che in data 25 maggio 2026, senza che nulla fosse mutato nella posizione della società, i medesimi modelli F24 erano stati accettati senza rilievi e regolarmente quietanzati.

Con il secondo motivo i reclamanti deducono l'eccessiva afflittività della sanzione irrogata alla società, pari al doppio del minimo edittale, assumendo che le due omissioni contestate rientrassero entrambe nell'unico adempimento previsto dall'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F. e integrassero, alla stregua del dato testuale dell'art. 33, comma 6, lett. e), del Codice di giustizia sportiva, un'unica violazione, sanzionabile con la sola penalizzazione di due punti in classifica.

Lamentano, altresì, i reclamanti la mancata considerazione di circostanze attenuanti, e segnatamente dell'avvenuto integrale saldo degli F24 al 25 maggio 2026, rilevante ai sensi dell'art. 13 del Codice di giustizia sportiva, nonché dell'unicità del credito Iva portato in compensazione, la cui asserita inutilizzabilità avrebbe prodotto effetti su entrambi gli adempimenti pur restando unico l'episodio astrattamente violativo, e della peculiare afflittività della penalizzazione in un campionato partecipato da sole dodici squadre, richiamando in proposito una decisione della Corte federale d'appello (CFA, Sezioni Unite, n. 73/2021-2022).

Con il terzo motivo, in via subordinata, i reclamanti eccepiscono l'omessa applicazione del principio della continuazione nella quantificazione della sanzione irrogata alla società, assumendo che le asserite violazioni deriverebbero dalla medesima condotta, ossia dalla trasmissione, in data 15 maggio 2026, della richiesta di pagamento telematico dei modelli F24, e sarebbero riconducibili ad un unico disegno violativo, richiamando in argomento taluni arresti della Corte federale d'appello (Sezioni Unite n. 21/2024-2025, C.U. n. 89/CFA del 18 gennaio 2017 e C.U. n. 82/CFA del 2018/2019).

Con il quarto motivo i reclamanti deducono l'assenza di responsabilità in capo al dott. Marco Bifulco, il quale, in forza del verbale del consiglio di amministrazione del 5 dicembre 2025 e della visura camerale, risultava titolare della sola delega alla comunicazione e alla gestione organizzativa del settore giovanile, essendo stati conferiti alla dott.ssa Valentina Fistarol tutti i poteri di ordinaria e straordinaria amministrazione della società (richiamando in argomento la decisione della Corte di giustizia federale, Sezioni Unite, C.U. n. 70/CGF del 16 novembre 2009).

I reclamanti hanno prodotto, unitamente al reclamo, la documentazione attestante la sussistenza del credito Iva con certificazione, i documenti attestanti la rateazione del 18 maggio 2026, il verbale del consiglio di amministrazione del 5 dicembre 2025 e la visura camerale della società, e hanno chiesto disporsi consulenza tecnica d'ufficio tecnico-contabile volta ad accertare se, al 18 maggio 2026, la società rientrasse nella condizione preclusiva prevista dall'art. 37, comma 49-quinquies, del d.l. n. 223/2006 ovvero, in subordine, l'audizione della dott.ssa Federica Bruzzo, responsabile amministrativa della società, sul medesimo capitolo, riservandosi il deposito dell'esito di un interpello all'Agenzia delle entrate in corso di predisposizione.

Con controdeduzioni del 5 agosto 2026 la Procura federale ha chiesto il rigetto del reclamo e la conferma della decisione impugnata, eccependo che alla data del 18 maggio 2026 i versamenti non risultavano effettuati, che al momento della presentazione delle deleghe sussisteva il presupposto ostativo previsto dall'art. 37, comma 49-quinquies, del d.l. n. 223/2006, che la rateazione intervenuta sempre il 18 maggio 2026 costituisse al più una circostanza sopravvenuta non idonea a retroagire sulla legittimità dello scarto, che - del resto - la società, informata dello scarto sin dal 16 maggio 2026, era rimasta inerte pur disponendo di due giorni per provvedere al versamento, che le istanze istruttorie erano inammissibili e comunque irrilevanti.

La Procura federale ha, inoltre, eccepito l'autonomia delle obbligazioni relative alle ritenute Irpef e ai contributi Inps, l'insuperabilità dei limiti edittali, l'inapplicabilità dell'istituto della continuazione alla sanzione della penalizzazione in classifica e la responsabilità del dott. Marco Bifulco quale presidente del consiglio di amministrazione e legale rappresentante della società in ragione degli obblighi di controllo sullo stesso comunque gravanti pur in costanza di delega assegnata all'amministratrice delegata.

All'udienza del 10 agosto 2026, tenutasi in videoconferenza, il reclamo è stato trattenuto in decisione.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Giova premettere all'esame dei singoli motivi di reclamo la ricognizione del quadro normativo di riferimento.

L'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle N.O.I.F. stabilisce che le società di Serie A femminile devono documentare alla Commissione, secondo le modalità e le procedure dalla stessa stabilite, di avere assolto, «entro il 16 maggio e, nel caso detta scadenza cada in giorno festivo o di sabato, entro il primo giorno successivo non festivo», al versamento delle ritenute Irpef, dei contributi Inps e del Fondo di fine carriera relativi alle mensilità del terzo trimestre (1° gennaio - 31 marzo) e a quelle precedenti, ove non assolte prima, in favore dei tesserati, dei lavoratori dipendenti e dei collaboratori addetti al settore sportivo con contratti ratificati.

L'art. 33, comma 6, del Codice di giustizia sportiva dispone, a sua volta, che le società di Serie A femminile sono tenute al versamento delle ritenute Irpef, dei contributi Inps e del Fondo di fine carriera relativi agli emolumenti dovuti in favore dei tesserati, lavoratori dipendenti e collaboratori addetti al settore sportivo, nei termini fissati dalle disposizioni federali, e che, in particolare, alla lett. e), «il mancato versamento delle suddette competenze relative alle mensilità del terzo trimestre (1° gennaio-31 marzo) e a quelle precedenti, ove non assolte prima, comporta l'applicazione, a carico della società responsabile, della sanzione di cui all'art. 8, comma 1, lett. g), a partire da almeno due punti di penalizzazione in classifica da scontarsi nella stagione sportiva successiva al suddetto trimestre».

Vengono altresì in rilievo l'art. 4, comma 1, del Codice di giustizia sportiva, che impone ai soggetti dell'ordinamento federale l'osservanza dei principi di lealtà, correttezza e probità in ogni rapporto comunque riferibile all'attività sportiva, l'art. 5 del medesimo Codice, a mente del quale le persone fisiche soggette all'ordinamento federale sono responsabili delle violazioni commesse a titolo di dolo o di colpa, e l'art. 6, comma 1, secondo cui la società risponde direttamente dell'operato di chi la rappresenta ai sensi delle norme federali.

La lettura coordinata di tali disposizioni evidenzia che il sistema predisposto dall'ordinamento federale è preordinato ad assicurare il tempestivo assolvimento degli obblighi fiscali e previdenziali, quale imprescindibile indice della solidità economico-finanziaria delle società professionistiche e quale presupposto essenziale del corretto funzionamento del sistema dei controlli federali.

La *ratio* della disciplina, come questa Corte ha più volte chiarito, risiede non soltanto nell'esercizio di un controllo sull'avvenuto rispetto di norme primarie volte alla tutela degli operatori del settore, ma anche nella verifica della solidità finanziaria delle società e della correttezza della loro gestione economica, elementi fondamentali per garantire la regolarità dello svolgimento delle competizioni sportive (cfr. ex plurimis Collegio di garanzia dello sport, Sezioni Unite, n. 9/2016; CFA, Sezioni Unite, n. 21/2024-2025; CFA, Sezioni Unite, n. 39/2025-2026).

La penalizzazione conseguente ad inadempimenti retributivi o contributivi assolve, in particolare, anche al compito di ripristinare la parità di condizioni nella competizione, parità che la condotta della società inadempiente altera in danno delle antagoniste che si sono invece impegnate per onorare le proprie scadenze (cfr. CFA, Sezioni Unite, n. 39/2024-2025; CFA, Sezioni Unite, n. 72/2024-2025; CFA, Sezioni Unite, n. 73/2024-2025; CFA, Sezioni Unite, n. 39/2025-2026).

Tanto premesso, con il primo motivo i reclamanti deducono - nella sostanza - che il credito Iva portato in compensazione dalla società Napoli Women s.r.l. (in data 15 maggio 2026) era effettivamente esistente, certificato e legittimamente utilizzabile. La società Napoli Women s.r.l., in altri termini, ai fini del pagamento del debito rilevante per la scadenza federale, aveva operato una compensazione (peraltro parziale) che doveva dirsi perfettamente legittima.

Deducono, inoltre, che l'iniziale scarto delle deleghe F24 - e quindi della compensazione in esse contenuta - era avvenuto per la presenza di un debito parallelo (*aliunde* dovuto e iscritto a ruolo) che subito dopo era stato rimosso con la rateizzazione presentata il 18 maggio 2026. Una volta rimosso l'ostacolo alla compensazione (di per sé legittima sin dal principio) l'effetto giuridico-tributario conseguente alle previsioni contenute nell'art. 37, commi 49-ter e 49-quinquies, del d.l. 223/2006 doveva portare a considerare come intervenuto già in data 15 maggio 2026 o comunque in data 18 maggio 2026 il pagamento federale (pagamento prima sospeso o scartato, ma poi riviviscente in ragione proprio delle disposizioni tributarie).

Posto allora che la data ultima per la regolarità del pagamento era il 18 maggio 2026 (primo giorno lavorativo successivo al 16 maggio 2026), il Napoli Women s.r.l. doveva dirsi non imputabile di alcuna violazione.

Il motivo è fondato.

Come già segnalato, il presupposto oggettivo dell'illecito contestato è costituito dal mancato assolvimento, alla data di scadenza fissata dall'ordinamento federale, degli obblighi di versamento previsti dall'art. 85, lett. D), par. III), punto 1), lett. d), delle

N.O.I.F.

Tale presupposto non risulta, nel caso di specie, oggettivamente integrato.

Prima di scrutinare lo svolgimento degli atti che portano a dover ritenere regolare il pagamento effettuato dal Napoli Women s.r.l., appare necessario operare una pur breve ricostruzione del quadro normativo a carattere fiscale che accompagna la vicenda oggetto di esame.

Va premesso che l'art. 17 del d.lgs. n. 241/1997 stabilisce che i contribuenti possono eseguire versamenti unitari e compensare debiti d'imposta e contributivi esclusivamente con crediti dello stesso soggetto.

Ove questa sia la scelta - cioè la compensazione - essa deve avvenire obbligatoriamente mediante le deleghe modello F24. Ciò al fine di consentire all'Agenzia delle entrate di avere il tempo di controllare l'operazione compiuta.

A sua volta, l'art. 37, comma 49-quinquies, d.l. 223/2006 (introdotto dalla legge 27 dicembre 2017, n. 205 e poi via via modificato anche con legge 23 maggio 2024, n. 67) pone un limite alla compensazione dei crediti erariali in presenza di "altri" debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e accessori, superiori alla soglia di legge e per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

Ai fini della presente decisione, come si dirà tra poco, è decisivo che lo scarto delle deleghe richiamava proprio l'art. 37, comma 49-quinquies, e che tale disciplina, letta con l'art. 19 del d.P.R. n. 602/1973 e con l'art. 31 del d.l. n. 78/2010, esclude l'operatività del divieto in presenza di un piano di rateazione per il quale non sia intervenuta decadenza.

La ratio del legislatore è evidentemente quella di evitare compensazioni a rischio fiscale. La previsione generale favorevole al contribuente (la previsione per cui si può sempre compensare) è derogata *in peius* da norma speciale (non si può compensare) se il contribuente ha anche altri debiti. E ciò perché la compensazione richiede che il contribuente - per poter compensare - operi in una condizione di complessiva regolarità fiscale.

Alle dette previsioni, però, si affianca l'art. 19 del d.P.R. n. 602/1973. La disposizione appena richiamata prevede la possibilità di regolarizzare un debito fiscale attraverso la dilazione del pagamento delle somme iscritte a ruolo con lo strumento della rateizzazione. Una volta concesso il piano di rateizzazione ad opera dell'Agenzia delle entrate-Riscossione, il contribuente è tenuto al pagamento secondo le scadenze rateali e non più in ragione delle originarie scadenze fiscali (sostituite proprio dal piano rateale).

Un debito rateizzato è, in realtà, regolare secondo il sistema fiscale, sin tanto che non ci si renda inadempienti alla rateizzazione e non si decada da essa. Una volta ottenuta la rateizzazione, dunque, il carico rateizzato non conserva più la medesima attitudine impeditiva che inizialmente il sistema gli attribuiva.

Viene qui in specifico rilievo proprio l'art. 37, comma 49-quinquies, del d.l. n. 223/2006, da leggersi anche in combinazione con il comma 49-ter del medesimo art. 37 del d.l. n. 223/2006.

La disposizione - che per vero richiama anche l'art. 31, comma 1, del d.l. n. 78/2010 (valendo quindi in ogni caso anche per debiti superiori a euro 1.500,00 ma inferiori a euro 100.000,00) - prevede, al primo periodo, il divieto di compensazione in presenza di carichi affidati all'agente della riscossione.

Essa, tuttavia, aggiunge espressamente (al secondo periodo) che «La previsione di cui al primo periodo [cioè il divieto di compensazione] non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza».

Del pari, il comma 49-ter, secondo periodo, del medesimo art. 37 del d.l. n. 223/2006 prevede espressamente che «Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato […] la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione».

Le previsioni appena richiamate - come già accennato - assumono rilievo decisivo nella presente fattispecie.

Il divieto di compensazione veniva in rilievo poiché la società Napoli Women s.r.l. aveva un carico iscritto a ruolo parallelo (*aliunde*) rispetto a quello in scadenza per Irpef e Inps.

La compensazione operata al 15 maggio 2026 dalla società Napoli Women s.r.l. (e quindi entro i termini federali) aveva inizialmente incontrato una causa ostativa rilevata dal sistema. Un tale ostacolo, però - ed è questo il punto - è stato neutralizzato dalla rateizzazione concessa ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. n. 602/1973 entro il medesimo termine federale del 18 maggio 2026 (data ancora utile ai fini dell'adempimento federale).

Ora, è pacifico che la società avesse trasmesso tempestivamente le deleghe F24. Esse recavano come data di versamento/compensazione il 15 maggio 2026. È altresì pacifico (come già detto) che, in data 16 maggio 2026, l'Agenzia delle entrate ne avesse comunicato lo scarto con la motivazione «Compensazione non effettuabile - d.l. 223/2006, art. 37, c. 49-quinquies», precisando che «i pagamenti e le compensazioni in esso contenuti sono da considerarsi non effettuati».

Il richiamo operato dall'Agenzia delle entrate alle previsioni del d.l. 223/2006 era dunque connesso all'esistenza di un debito "altro" - diverso da quello Irpef o Inps in scadenza - e già iscritto a ruolo.

La compensazione non era in sé illegittima. Il Napoli Women s.r.l. era lo stesso soggetto creditore originario e debitore delle poste portate in compensazione e dunque era di per sé ammesso all'autocompensazione. Il credito da portare in compensazione - altro elemento pacifico agli atti - era vero e reale e opportunamente certificato.

La compensazione però risultava inizialmente ostacolata sul piano giuridico ("non effettuabile" dice l'Agenzia delle entrate) per via di una disposizione speciale protettiva dell'erario. Il Napoli Women s.r.l. aveva altro debito iscritto a ruolo, dunque rilevante ai sensi dell'art. 37 del d.l. 223/2006. Tale causa ostativa permaneva sino a quando il "debito *aliunde*" non fosse stato pagato ovvero ricondotto a un piano di rateazione non decaduto.

Qui però rileva la circostanza che, avvedutasi dello scarto, la società Napoli Women s.r.l. ha optato per presentare in data 18 maggio 2026 una istanza di rateizzazione del debito iscritto a ruolo, impeditivo della compensazione già presentata. La rateizzazione è stata documentalmente accolta dall'Agenzia delle entrate-Riscossione sempre lo stesso giorno 18 maggio 2026.

Da tali premesse, allora, si deve riconoscere che la decisione del Tribunale muove da un presupposto che, alla luce della documentazione fiscale completa, non risulta corretto: e cioè che alla scadenza federale del 18 maggio 2026 la società Napoli Women s.r.l. non avesse assolto gli obblighi di versamento delle ritenute IRPEF e dei contributi INPS.

La ricostruzione dei documenti e degli effetti tributari dei pagamenti (o delle compensazioni) impone di affermare l'opposto.

Come già detto, la società Napoli Women aveva trasmesso tempestivamente le deleghe F24, con data versamento 15 maggio 2026.

Gli F24 erano stati inizialmente scartati il 16 maggio 2026 per ritenuta "compensazione non effettuabile"; ciò avveniva perché parallelamente al credito Iva presentato in compensazione rispetto al debito IRPEF e INPS, la società Napoli Women aveva un ulteriore carico fiscale (*aliunde*) iscritto a ruolo; ciò determinava l'applicazione del divieto richiamato nello scarto, ossia quello di cui all'art. 37, comma 49-quinquies, d.l. 223/2006, da coordinare con l'art. 31 del d.l. n. 78/2010; in presenza di altro debito rilevante non era possibile procedere a compensazione, salvo che il carico fosse oggetto di piano di rateazione non decaduto.

Tuttavia, entro l'ultimo giorno utile federale (primo giorno lavorativo successivo al 16 maggio 2026), cioè il 18 maggio 2026, la società otteneva dall'Agenzia delle entrate-Riscossione l'accoglimento dell'istanza di rateizzazione (n. 985315) del carico fiscale (parallelo) iscritto a ruolo e ostativo alla compensazione.

Tale rateizzazione, come detto, veniva espressamente accolta sempre il 18 maggio 2026 dall'Agenzia delle entrate-Riscossione con trasmissione di apposito piano di 84 rate e risultava in vigore il giorno stesso (non essendo intervenuta per essa alcuna decadenza ed avendo anzi la società Napoli Women già assolto alla prima rata in anticipo). La rateizzazione stessa neutralizzava il divieto di compensazione che aveva precedentemente determinato lo scarto ad opera dell'Agenzia delle entrate degli F24 in compensazione del 15 maggio 2026, rendendo inoperante il divieto di compensazione e, meglio ancora, retro-imputando la compensazione.

Divenivano invero rilevanti i commi 49-ter secondo periodo ("Se all'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato, ovvero decorsi trenta giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento, la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione") e 49-quinquies secondo periodo ("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") dell'art. 37 del d.l. 223/2006.

A nulla rileva, invece, la circostanza che le quietanze siano state poi ottenute il 25 maggio 2026.

Come correttamente segnalato dai reclamanti, tali quietanze recano comunque la data dei versamenti/compensazioni del 15 maggio 2026. E, in effetti, i versamenti o compensazioni, per espressa previsione di legge, «sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione» (art. 37, comma 49-ter, del d.l. 223/2006).

In altre parole, l'intero debito IRPEF/INPS contestato dal parere della Commissione indipendente come non assolto, e pari a circa € 56.011,84, risultava in realtà coperto dagli F24 del 15 maggio 2026, in parte mediante compensazione e, in parte, mediante

addebito su conto.

Lo snodo giuridico decisivo, che il parere della Commissione indipendente non risulta avere esaminato in tutti i suoi effetti, riposa nell'art. 37, comma 49-ter, d.l. n. 223/2006, che introduce una regola legale di retro-imputazione temporale.

Quando la delega è eseguita all'esito del controllo ovvero a seguito della non operatività del divieto previsto dall'art. 37, comma 49-quinquies, d.l. n. 223/2006, le compensazioni e i versamenti si considerano effettuati alla data della loro effettuazione, non alla data successiva di elaborazione o consultazione della quietanza o di esito del controllo dell'Agenzia delle entrate.

Il parere della Commissione indipendente ha correttamente valorizzato lo scarto del 16 maggio 2026 quale dato rilevante ai fini della verifica federale; tuttavia, non risulta che abbia esaminato o considerato il provvedimento di rateizzazione del 18 maggio 2026 e le quietanze poi emesse con data versamento 15 maggio 2026.

La non lineare prospettazione documentale della società può avere reso meno immediata tale verifica; resta però decisivo accertare se, alla luce della rateizzazione concessa entro il termine federale e della regola di imputazione temporale prevista dall'art. 37, comma 49-ter, quello scarto fosse stato superato dal successivo esito positivo della delega.

La regola appare esattamente valida a specchio rispetto all'affidamento opposto del contribuente. Il contribuente non può ritenersi adempiente per il fatto stesso di avere trasmesso un F24. E se l'operazione inclusa nell'F24 dovesse rivelarsi poi errata il pagamento si deve considerare come non effettuato sin dal principio. Allo stesso modo, se a valle dei controlli dell'Agenzia delle entrate - che pure nelle more aveva sospeso l'operazione - si scopre che il pagamento era perfettamente regolare e che tale è considerato dall'Agenzia delle entrate, e per di più che tale pagamento deve essere considerato tempestivo e non regolarizzato solo ex post, esso non può di certo essere considerato irregolare o fuori termine.

Anche il comma 49-quinquies dell'art. 37 d.l. 223/2006 porta alla medesima conclusione, là ove prevede che il divieto di compensazione «non opera con riferimento alle somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza». Dunque, non è neppure il pagamento della specifica rata a rilevare (pagamento comunque eseguito dalla società sempre il 18 maggio 2026), ma deve intervenire una specifica fattispecie di decadenza.

In argomento, cioè sulla operatività delle previsioni di cui ai commi 49-ter e 49-quinquies, dell'art. 37 del d.l. n. 223/2006, la stessa Agenzia delle entrate si è espressa con specifica circolare AE n. 16/E/2024 che conferma espressamente questo meccanismo.

Ne consegue che il pagamento non può essere qualificato come tardivo solo perché oggetto del predetto sistema di iniziale scarto e successivo recupero (recte: retro-imputazione) nell'ambito di quanto consentito dalla regolamentazione fiscale.

Una eventuale sanzione a carico della società risulterebbe pertanto, nel caso specifico, priva di giustificazione, posto che la predetta fattispecie progressiva di pagamento si è comunque completata in data 18 maggio 2026 (data valida ai fini della regola federale) e, come detto, ha avuto un effetto di retro-imputazione al 15 maggio 2026 (data parimenti valida ai fini dell'assolvimento degli obblighi gravanti sulla società Napoli Women s.r.l.).

Neppure può seguirsi l'obiezione della Procura federale, a mente della quale la regolarizzazione conseguente alla rateizzazione concessa dall'Agenzia delle entrate-Riscossione sarebbe postuma rispetto al pagamento (scartato) del 15 maggio 2026 ovvero alla scadenza federale del 16 maggio 2026.

In proposito, resta assorbente il fatto che la regolarizzazione è avvenuta comunque il 18 maggio 2026 e quindi nell'ultimo giorno federale utile (primo giorno lavorativo successivo alla scadenza federale del 16 maggio 2026) rendendo dunque ininfluente l'obiezione.

Non ci si può fermare all'originario scarto del 16 maggio 2026 considerandolo un evento irrimediabile. Il punto è verificare gli effetti giuridici della sopravvenuta regolarizzazione, consolidatasi sempre entro la scadenza federale.

La concessione della rateizzazione del carico ostativo ha rimosso il divieto di compensazione prima dello spirare del termine federale. E questo è l'elemento decisivo per la vicenda qui scrutinata.

Né la rateizzazione viene qui invocata quale modalità alternativa di assolvimento dell'obbligo federale. La rateizzazione non riguardava il debito federale. Essa rileva, come detto, perché ha fatto venir meno la causa ostativa parallela (diversa da quella federale) che impediva l'esecuzione della compensazione dei crediti utilizzati nelle deleghe F24 già trasmesse.

Ove per una qualunque ragione l'Agenzia delle entrate-Riscossione non avesse accordato per tempo la rateizzazione del debito impeditivo della compensazione, allora si sarebbe potuto discutere se - nell'autonomia di giudizio che permane per il Giudice

sportivo - una regolarizzazione avvenuta solo *ex post* poteva valere a superare la tempestività che l'ordinamento sportivo richiede. Ma una tale evenienza non è avvenuta e non può dunque applicarsi una sanzione che non ha un reale presupposto normativo oggettivo, posto che (i) presentazione del pagamento, (ii) scarto, (iii) successiva regolarizzazione, (iv) esecuzione del pagamento inizialmente scartato, sono tutti eventi consolidatisi entro la data federale.

Il pagamento deve dunque ritenersi avvenuto il 15 maggio 2026 per effetto della disposizione di legge, ma ove pure dovesse essere contabilizzato alla data del 18 maggio 2026 (data di accoglimento della regolarizzazione e quindi di validità certa della compensazione), detto pagamento resterebbe tempestivo.

A tal proposito, è anche utile precisare che i precedenti richiamati dal Tribunale e dalla Procura federale non impongono una diversa conclusione.

Gli arresti di questa Corte affermano principi che restano perfettamente condivisibili, ma risultano riferiti a fattispecie diverse.

La CFA SS.UU. n. 108/2023-2024 afferma che anche il mancato pagamento parziale o riferito a una sola voce IRPEF/INPS integra violazione disciplinare. Quel principio - del tutto condivisibile come detto - presuppone però che vi sia stato effettivamente un mancato pagamento. Nel caso della società Napoli Women s.r.l. il tema oggetto di scrutinio è proprio diverso: stabilire se, alla luce della disciplina fiscale e delle quietanze, il pagamento dovesse considerarsi effettuato entro il termine.

Anche le decisioni CFA SS.UU. n. 120/2024-2025, CFA n. 93/2025-2026, CFA, SS.UU, n. 108/2025-2026, CFA, SS.UU, n. 125/2025-2026 e il Collegio di Garanzia 10 luglio 2026 n. 43, riguardano casi nei quali la compensazione era radicalmente invalida, perché fondata su crediti di terzi, crediti inesistenti o operazioni non ammesse.

Nel caso della società Napoli Women s.r.l. la compensazione era legittima (perché relativa a crediti e debiti appartenenti sin dall'origine al medesimo soggetto) e il credito pacificamente esistente.

Proprio la decisione CFA n. 120/2024-2025 ha valorizzato il fatto che i crediti portati in compensazione fossero riferibili a soggetti diversi dalla società obbligata e ha confermato l'illegittimità della compensazione così operata, seguendo peraltro le statuizioni della Corte di Cassazione in argomento.

La CFA n. 93/2025-2026, a sua volta, ha ribadito che la quietanza telematica non certifica la validità sostanziale dell'operazione quando il credito utilizzato è inesistente o illegittimamente fruito; in quel caso, il pagamento resta(va) *tamquam non esset*.

Anche CFA, Sezioni Unite, n. 107/2025-2026 afferma lo stesso principio (assolutamente non inciso dalla decisione relativa alla società Napoli Women s.r.l.): l'utilizzo di un credito inesistente in compensazione rende l'obbligazione non estinta. Ma qui, come detto, la questione è evidentemente diversa.

Infine, il Collegio di Garanzia del 10 luglio 2026, n. 43, conferma che l'effetto estintivo della compensazione richiede esistenza, certezza, liquidità, esigibilità e titolarità del credito opposto.

I principi contenuti in tali precedenti vanno pienamente confermati. Tali precedenti, però, non contraddicono le conclusioni raggiunte per la società Napoli Women s.r.l.. Al contrario, confermano il criterio di fondo: occorre verificare la validità sostanziale della compensazione e la relativa data di effettuazione ed efficacia.

Nel caso Napoli Women s.r.l.: il credito IVA era della stessa società (fatto pacifico); risultava dalla dichiarazione IVA certificata (fatto anch'esso pacifico); la compensazione era dunque astrattamente ammissibile; l'ostacolo del ruolo che aveva inizialmente determinato lo scarto della compensazione era stato poi neutralizzato dalla rateizzazione del 18 maggio 2026 (accettata dall'Agenzia delle entrate-Riscossione in una data ancora valida sul piano federale); la data dei versamenti era quella del 15 maggio 2026 (data tempestiva) e anche sul piano dell'efficacia, una volta regolarizzata la posizione del Napoli Women s.r.l. entro i termini federali, la data di pagamento tornava quindi ad essere il 15 maggio 2026 (data pienamente valida sul piano federale).

La ratio dei precedenti che sopra si sono citati è quindi distinguibile e non applicabile al caso oggi in esame: essi negano efficacia a quietanze fondate su compensazioni sostanzialmente invalide; non affermano - né potrebbero - che una quietanza valida, con data versamento anteriore alla scadenza, sia irrilevante.

Per completezza, peraltro, va dato atto che il pagamento del Napoli Women s.r.l. è avvenuto integralmente. Pertanto, non sovviene neppure la necessità di scandagliare l'eventuale applicabilità di una sanzione per un pagamento solo parziale.

Il debito contestato ammontava a circa € 56.011,84, così composto: IRPEF gennaio 2026 per € 11.086,72; IRPEF febbraio 2026 per € 10.931,12; INPS febbraio 2026 per € 33.994,00.

Dunque, con un totale di € 56.011,84.

La copertura dell'importo è stata così articolata.

L'importo IRPEF gennaio 2026, pari a € 11.086,72, risulta inserito in una prima delega F24 con data versamento 15 maggio 2026 e saldo finale € 0,00. Tale delega è stata coperta mediante compensazione integrale.

L'importo dovuto per IRPEF febbraio 2026, codice 1001, per € 10.931,12, nonché l'importo dovuto per INPS febbraio 2026, codice DM10, per € 33.994,00 risultano poi inseriti in una seconda delega F24 che indica crediti compensati per complessivi € 40.569,76 e un saldo finale pari a € 4.989,19 oggetto di autorizzazione all'addebito su conto corrente, sempre con data versamento 15 maggio 2026.

La società ha quindi coperto il debito in parte mediante compensazione con il credito IVA, in parte mediante l'utilizzo di taluni crediti minori (sempre in compensazione) e, per il residuo, mediante saldo finale addebitato su conto corrente.

Ad ogni buon conto, gli F24 disponibili in atti mostrano che le somme contestate sono state coperte integralmente per € 56.011,84. Le quietanze del 25 maggio 2026 confermano la data versamento come quella del 15 maggio 2026 (spostarne l'esecuzione al 18 maggio 2026, data di regolarizzazione della compensazione, non muta gli esiti del presente procedimento).

Non si è qui in presenza di un pagamento nuovo eseguito il 25 maggio 2026. Si è in presenza di quietanze rese disponibili in quella data, ma riferite a versamenti con data 15 maggio 2026. La regola legale di retro-imputazione temporale contenuta nel comma 49-ter impedisce di qualificare come tardivo un versamento che la delega eseguita considera effettuato alla data originaria.

Una volta completata la procedura che sopra si è detta le deleghe F24 sono divenute tempestive.

Per ritenere ancora oggi provato l'omesso pagamento sarebbe stato necessario avere dimostrazione che le deleghe originarie erano rimaste comunque ineseguite o comunque che la compensazione era sostanzialmente invalida nonostante la rateizzazione o ancora che il completamento del pagamento degli oneri gravanti sulla società si fosse completato solo successivamente al 15 e 18 maggio 2026.

Ma una simile evenienza non trova alcun riscontro nella documentazione disponibile.

In tale prospettiva, va integralmente confermata anche la giurisprudenza di questa Corte sull'autonomia di giudizio del giudice sportivo rispetto alle valutazioni compiute da altre amministrazioni o autorità.

Tale autonomia, tuttavia, non consente di prescindere da un effetto direttamente imposto da una norma speciale, quando esso incida sul presupposto oggettivo dell'illecito contestato. Nel caso di specie, l'effetto sostanziale previsto dalla disciplina tributaria coincide proprio con il rispetto, nei termini, della disciplina federale sulla scadenza dei pagamenti.

Alla luce della ricostruzione complessiva sopra riportata, il reclamo deve dunque essere accolto.

La società ha adempiuto ai pagamenti dovuti entro il termine federale, sia pure attraverso un percorso tecnico-fiscale complesso, ma ammesso dall'ordinamento e anzi i cui effetti sono esattamente individuati dalla disciplina speciale applicabile.

Pertanto, non può dirsi integrata la violazione contestata, perché il presupposto oggettivo dell'omesso o tardivo pagamento non è provato.

Ne consegue l'accoglimento del reclamo, con riforma della decisione del Tribunale e annullamento delle sanzioni irrogate.

P.Q.M.

Accoglie il reclamo in epigrafe e, per l'effetto, proscioglie i reclamanti dagli addebiti ascritti.

Dispone la comunicazione alle parti con PEC.

L'ESTENSORE — IL PRESIDENTE

Domenico Luca Scordino — Mario Luigi Torsello



FEDERAZIONE ITALIANA GIUOCO CALCIO

Depositato

IL SEGRETARIO

Fabio Pesce