

Analisi e commenti

## **Attività sportiva dilettantistica: la fiscalità delle associazioni - 6**

**Attenzione focalizzata sulle prestazioni riconducibili all'esercizio diretto della pratica agonistica e sulle co.co.co. di carattere amministrativo-gestionale non professionale**



Le associazioni sportive dilettantistiche, per la realizzazione dei propri programmi e per lo svolgimento delle proprie attività, possono avvalersi delle prestazioni di più collaboratori, ai quali, pertanto, sono erogati compensi, rimborsi, premi o indennità.

La tematica dei rapporti di lavoro all'interno delle associazioni sportive dilettantistiche è particolarmente articolata, mancando una disciplina *ad hoc* per il lavoro sportivo dilettantistico (il lavoro sportivo professionale è, invece, espressamente disciplinato dalla legge 91/1981, recante *Norme in materia di rapporti tra società e sportivi professionisti*).

Le prestazioni lavorative rese all'interno di un'associazione possono essere di diverso tipo: lavoro dipendente, assimilato a lavoro dipendente, lavoro autonomo professionale, lavoro autonomo occasionale, lavoro occasionale di tipo accessorio, collaborazione coordinata e continuativa, agenzia e rappresentanza. Per tali tipologie di rapporti di lavoro, eventualmente posti in essere, trovano applicazione le regole comuni di matrice civilistica e giuslavoristica, nonché quelle in materia fiscale e previdenziale.

L'associazione può altresì avvalersi dell'attività di volontariato, resa ai sensi della legge 266/1991 (*Legge-quadro sul volontariato*) e prestata in modo personale, spontaneo e gratuito.

Infine, all'interno delle associazioni sportive dilettantistiche assumono un ruolo preminente le prestazioni riconducibili all'esercizio diretto dell'attività sportiva e le collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale non professionale, per le quali il legislatore tributario ha previsto una disciplina agevolata.

Ciò premesso, la nostra attenzione si focalizzerà su tale ultima tipologia di prestazioni, attesa la rilevanza che le stesse assumono nella vita delle associazioni.

### **Le prestazioni riconducibili all'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica**

Come accennato, tale tipologia di prestazioni gode di una disciplina fiscale di vantaggio, che si inserisce nel novero delle disposizioni agevolative, che il legislatore ha previsto a favore dell'associazionismo sportivo.

In particolare, l'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, stabilisce che sono redditi diversi:

- le indennità di trasferta
- i rimborsi forfetari di spesa
- i premi
- i compensi

erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche:

- dal Coni
- dalle federazioni sportive nazionali
- dall'Unione nazionale per l'incremento delle razze equine (Unire)
- dagli enti di promozione sportiva
- da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto (quindi, anche dalle associazioni sportive dilettantistiche).

Con la risoluzione 34/2001, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che mediante l'espressione "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" si è voluto ricondurre nel regime agevolato i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico, vale a dire tutti quei soggetti "*le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione, ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione di norma presenziano all'evento sportivo*".

Successivamente, l'articolo 35, comma 5, DI 207/2008, ha stabilito che nelle parole "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" contenute nell'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, sono ricomprese:

- la formazione
- la didattica
- la preparazione
- l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica.

Pertanto, rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, anche i compensi erogati dalle associazioni sportive dilettantistiche a favore dei soggetti che svolgono le attività espressamente richiamate (formazione, didattica, preparazione, assistenza all'attività sportiva dilettantistica), vale a dire di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate anche a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva.

In altri termini, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione 38/2010, "*l'intervento normativo recato dal citato articolo 35, comma 5, DI 207/2008, ha ampliato il novero delle prestazioni riconducibili nell'ambito dell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche nonché, di conseguenza, quello dei soggetti destinatari del regime di favore (...), eliminando, di fatto, il requisito del collegamento fra l'attività resa dal percipiente e l'effettuazione della manifestazione sportiva*". Di conseguenza, i compensi "sportivi" possono essere erogati a prescindere dallo svolgimento di una manifestazione sportiva, purché nell'ambito di attività sportiva amatoriale e dilettantistica.

Pertanto, i compensi rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, se sono erogati a favore di:

- atleti dilettanti
- allenatori, istruttori, preparatori atletici e tecnici

- arbitri, giudici di gara e commissari speciali, che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri
- dirigenti dell'associazione, che di solito presenziano direttamente a ciascuna manifestazione consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Ai fini della riconducibilità dei compensi in parola nel novero dei redditi diversi ex articolo 67 del Tuir, è necessario, quindi, il concorso di due requisiti:

- gli stessi devono essere erogati a favore di uno dei soggetti sopra indicati (requisito soggettivo)
- la manifestazione sportiva ovvero, in senso lato, l'attività deve avere carattere dilettantistico (requisito oggettivo).

Conseguentemente, non possono essere considerati redditi diversi i compensi corrisposti all'arbitro dilettante nel caso in cui diriga una gara professionistica e i compensi corrisposti all'atleta professionista nell'ipotesi in cui sia impegnato in una manifestazione sportiva dilettantistica.

### **Le collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale**

Il comma 3 dell'articolo 90 della legge 289/2002 ha stabilito che la disposizione di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale, resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche. Di conseguenza, anche i compensi erogati per tali collaborazioni costituiscono redditi diversi per il percipiente.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 21/2003, tali collaborazioni coordinate e continuative rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir, a condizione che:

- abbiano carattere amministrativo-gestionale
- abbiano natura non professionale
- e siano rese a favore di società o associazioni sportive dilettantistiche.

In quanto rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, inoltre, tali prestazioni devono presentare le seguenti caratteristiche:

- continuità nel tempo
- coordinazione
- inserimento del collaboratore nell'organizzazione economica del committente
- assenza del vincolo di subordinazione.

I rapporti instaurati devono essere di natura non professionale; con esclusione, quindi, delle prestazioni rientranti nell'oggetto dell'arte o della professione del percettore.

In altri termini, rientrano nei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale, i compiti tipici di segreteria, quali ad esempio la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità, svolti da soggetti non professionisti a favore dell'associazione.

### **Il regime fiscale dei compensi**

I compensi erogati dalle associazioni per le prestazioni riconducibili all'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica e per le collaborazioni coordinate e continuative di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale, oltre a costituire redditi diversi per chi li percepisce (ex articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir), sono assoggettati a un regime di tassazione agevolato.

L'articolo 69, comma 2, del Tuir, infatti, stabilisce che detti compensi non concorrono a formare il reddito del percettore "per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 7.500 euro". La medesima disposizione prevede, inoltre, che non concorrono a formare il reddito del percettore (rimanendo quindi esclusi da tassazione) "i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale".

Qualora l'associazione eroghi compensi per importi superiori a 7.500 euro, sulla parte eccedente detto limite, la stessa è tenuta, all'atto della corresponsione, a operare, con obbligo di rivalsa, una ritenuta nella misura fissata per il primo scaglione di reddito ai fini Irpef (23%), maggiorata delle addizionali regionale e comunale.

La ritenuta è a titolo d'imposta per la parte imponibile dei compensi che va da 7.500,01 euro fino a 28.158,28 euro, mentre è a titolo d'acconto sulla parte eccedente 28.158,28 euro.

L'associazione versa con modello F24 la ritenuta eventualmente operata entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento.

Ai soli fini della determinazione delle aliquote Irpef da applicare al reddito, la parte dell'imponibile assoggettata a ritenuta a titolo di imposta concorre alla formazione del reddito complessivo del percettore.

| <b>COMPENSI PER ATTIVITA' SPORTIVA DILETTANTISTICA</b> |                              |   |
|--|------------------------------|---|
| <b>IMPORTO</b>   | <b>REGIME IRPEF RITENUTA</b> |   |
| Fino a 7.500 euro                                      | Esclusi                      | No  |
| Da 7.500,01 a 28.158,28 euro                           | Imponibili                   | 23% a titolo d'imposta + addizionali regionale e comunale |
| Oltre 28.158,28 euro                                   | Imponibili                   | 23% a titolo d'acconto + addizionali regionale e comunale |

Il soggetto che percepisce i compensi:

- deve rilasciare all'associazione un'autocertificazione che attesti i compensi della stessa natura eventualmente erogati da altri soggetti
- rilascia una ricevuta dell'avvenuto pagamento, non soggetta a Iva, ma assoggettata a imposta di bollo di 2 euro, se l'importo è superiore a 77,47 euro
- deve inserire nella propria dichiarazione dei redditi solo i compensi che superano il limite di 7.500 euro.

L'associazione, invece, oltre ad applicare e versare - se previsto - la ritenuta, deve:

- rilasciare, entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di erogazione, la certificazione unica dei compensi erogati nel corso dell'anno per ogni soggetto percipiente
- trasmettere la certificazione unica all'Agenzia delle Entrate entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme sono state corrisposte, in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato
- dichiarare gli importi erogati nel modello 770 semplificato
- inserire, in ogni caso, nella certificazione unica le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di

spesa, i premi e i compensi corrisposti, anche se le somme non sono soggette a ritenuta, e dichiararli nel modello 770.

6 – [continua](#).

La [prima puntata](#) è stata pubblicata mercoledì 28 ottobre

La [seconda puntata](#) è stata pubblicata lunedì 2 novembre

La [terza puntata](#) è stata pubblicata mercoledì 4 novembre

La [quarta puntata](#) è stata pubblicata venerdì 13 novembre

La [quinta puntata](#) è stata pubblicata lunedì 16 novembre

**Gennaro Napolitano**

*pubblicato Lunedì 23 Novembre 2015*

---