

ENTI NON COMMERCIALI

Le “nuove” collaborazioni sportive – I° parte

di Guido Martinelli

Con la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale del 29 dicembre 2017 della legge di Bilancio 2018 (L. 205/2017) sono entrate in vigore le **modifiche alla disciplina dei compensi per attività sportiva** dilettantistica di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m, Tuir.

Il legislatore ha operato sia sotto il profilo dell'inquadramento “lavoristico” dell'istituto, sia modificandone l'aspetto economico.

Come era già stato evidenziato dalla Suprema Corte di Cassazione, (“...va aggiunto che la figura del lavoratore sportivo dilettante non forma oggetto di una disciplina giuridica compiuta, né nell'ordinamento sportivo, né in quello nazionale. **Manca, infatti, uno specifico inquadramento sotto il profilo del diritto del lavoro** mentre si rinviene la regolazione di taluni aspetti specifici, soprattutto nel settore del diritto tributario” Cassazione, sentenza 602/2014) le due fattispecie di compensi erogati dalle società e associazioni sportive non lucrative delineate ai fini fiscali dal citato articolo 67 Tuir quali “esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche” e di “collaborazione coordinata e continuativa di natura amministrativa – gestionale” erano prive di qualificazione sotto il profilo lavoristico.

Tant'è che l'Ispettorato Nazionale del Lavoro, nella nota circolare 1/2016 così scrive: “... la volontà del legislatore ... è stata certamente quella di **riservare ai rapporti di collaborazione sportivo – dilettantistici una normativa speciale** volta a favorire e ad agevolare la pratica dello sport dilettantistico rimarcando la specificità di tale settore che contempla anche un trattamento differenziato rispetto alla disciplina generale che regola i rapporti di lavoro.....”, collocandosi in un filone giurisprudenziale che era stato inaugurato dalla **sentenza della Corte d'Appello di Firenze n. 683/14** teso a legittimare l'esistenza di una fattispecie di **lavoro sportivo dilettantistico privo di tutele previdenziali e assicurative** (“...la finalità perseguita dal legislatore è quella di realizzare un **regime di favore** a vantaggio delle associazioni sportive dilettantistiche esentando dal pagamento dell'imposta (e della contribuzione) quanto queste corrispondano in forme di rimborsi forfettari o di compensi non solo agli atleti ma anche a tutti coloro che collaborino con mansioni tecniche o anche gestionali, al funzionamento della struttura riconosciuta dal Coni. Vi sottende, ovviamente, la necessità di **incentivare** questo tipo di attività e di alleggerirne i costi di gestione, sul presupposto della oggettiva valenza della funzione, anche educativa che consegue all'esercizio di attività sportive non professionistiche”).

I **commi 358 e 359 della L. 205/17** colmano tale lacuna istituzionalizzando (con buona pace del secondo comma dell'articolo 38 Cost.) la figura del **lavoratore sportivo** di società non lucrative e **configurando la fattispecie quale collaborazione coordinata e continuativa**,

collocandola tra i redditi diversi (quindi senza versamento di **contributi Inps e Inail**) di cui all'**articolo 67, comma 1, lett. M, Tuir**. Il richiamo all'**articolo 2 D.Lgs. 81/15** porta a ritenere tali, però, solo i *"... rapporti di collaborazione che si concretano in prestazioni di **lavoro esclusivamente personali, continuative** e le cui modalità di esecuzione sono **organizzate dal committente** anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro.."*.

Questo significa, in perfetta sintonia con l'incipit della citata norma fiscale, che **la disciplina in esame non è comunque applicabile a quelle attività dalle quali potrebbe derivare un reddito di lavoro subordinato o di esercizio di arti o professioni**.

Ne deriva che **le sportive non lucrative non godranno di una "presunzione" di qualificazione del rapporto** quale **collaborazione coordinata o continuativa** ma potrà essere ritenuta tale solo quella che non possa ricadere nella fattispecie del lavoro subordinato o nell'attività professionale a tutti gli effetti.

Sicuramente, invece, (e questa è notizia che dovrebbe "sminare" i numerosi contenziosi ancora in essere) **potranno essere riconosciuti i compensi sportivi** non solo a chi effettua le prestazioni nel quadro di un rapporto di solidarietà con le finalità dell'ente (ossia una prestazione a carattere associativo) ma **anche per i soggetti che la effettuano in un quadro di rapporto sinallagmatico di lavoro**.

La scelta operata dal legislatore ha, però, un rovescio della medaglia.

Infatti, il riferimento all'**articolo 2, comma 2, lett. d), D.Lgs. 81/15** operato dal comma 358 per definire tali collaborazioni (*"rese a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal C.O.N.I., come individuati e disciplinati dall'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289"*) comporta **l'obbligo, nei confronti di tutti i soggetti a cui saranno corrisposti i c.d. compensi sportivi, ivi compresi gli atleti, di provvedere all'iscrizione nel libro unico del lavoro, alla comunicazione al centro per l'impiego e al rilascio del cedolino paga** (vedi la numerosa prassi amministrativa sul punto: la **circolare n. 4746 del 14 febbraio 2007** del Ministero del Lavoro e della Previdenza Sociale ha affermato che devono ritenersi incluse nell'obbligo di comunicazione sopra richiamato la *"prestazione sportiva, di cui all'articolo 3 della L. n. 89/1981, se svolta in forma di collaborazione coordinata e continuativa e le collaborazioni individuate e disciplinate dall'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289"*. Concetto ribadito con Interpello 22/2010 *"le associazioni e società sportive dilettantistiche che stipulano contratti di collaborazione di cui all'articolo 90 della L. n. 289/2002 sono comunque tenute all'obbligo di comunicazione preventiva al competente Centro per l'impiego"*.)

Seminario di specializzazione

LEGGE DI BILANCIO 2018: QUALI NOVITÀ PER LO SPORT?

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

Le “nuove” collaborazioni sportive – II° parte

di Guido Martinelli

L'aspetto “economico” delle novità in materia di compensi sportivi è contenuto nel comma 367 dell'unico articolo della legge di Bilancio 2018, laddove viene previsto **l'aggiornamento a euro 10.000** (dalle precedenti 7.500 euro) dell'importo indicato al secondo comma dell'articolo 79 Tuir.

Pertanto, dal periodo di imposta 2018, i compensi sportivi saranno assoggettati a ritenuta solo al superamento del citato nuovo limite.

Si ricorda che per il calcolo si dovrà fare riferimento necessariamente al periodo di imposta del percettore e pertanto l'effetto sarà ad anno solare indipendentemente da quale sia l'esercizio sociale della sportiva che eroga l'importo.

Viene mantenuto l'obbligo dell'invio in formato telematico della certificazione unica indipendentemente dall'ammontare del corrispettivo effettivamente riconosciuto.

Si ricorda che i compensi erogati dalle **sportive non lucrative** a titolo di **collaborazione coordinata e continuativa** mantengono la loro natura di **reddito diverso** qualsiasi sia l'importo corrisposto e, pertanto, non saranno mai assoggettate a contribuzione previdenziale e assicurativa anche per la parte fiscalmente rilevante.

Tale modifica comporta, a partire dal 2018, ai fini della tassazione, quanto segue:

- **fino ad euro 10.000 nessuna imposta**
- **oltre euro 10.000 e fino ad euro 30.658,28 si applica la ritenuta a titolo di imposta** nella misura fissata per il primo scaglione di reddito dall'articolo 11 Tuir, oltre ad addizionali comunali e regionali
- **oltre euro 30.658,28 si applica la ritenuta di cui sopra a titolo di acconto**

L'Agenzia delle Entrate, dopo avere assunto atteggiamenti diversi in precedenza, ha definitivamente ritenuto che **tra le “addizionali di partecipazione”** previste, da applicare in aggiunta a quelle del primo scaglione Irpef, ci siano **anche le comunali**.

Con la risoluzione AdE 106/E/2012 ha infatti precisato che “*sulla parte dei compensi in esame, eccedente l'importo di 7.500 euro (oggi 10.000), deve essere applicata l'aliquota IRPEF del 23 per cento (vigente per il periodo di imposta 2012), l'aliquota dell'addizionale comunale di compartecipazione all'IRPEF e l'aliquota dell'addizionale regionale di compartecipazione all'IRPEF.*”

*... Le società e gli enti eroganti compensi relativi allo svolgimento di attività sportive dilettantistiche, in sede di effettuazione della ritenuta a titolo di addizionale regionale di compartecipazione, dovranno individuare l'aliquota deliberata dalla regione nella quale il **beneficiario** dell'emolumento ha il **domicilio fiscale**".*

Inoltre, in relazione all'addizionale comunale, nella stessa risoluzione è stato evidenziato che il Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – Direzione Legislazione Tributaria e Federalismo Fiscale ha precisato che “... **la mancata emanazione dei decreti interministeriali**, previsti dal comma 2, dell'articolo 1, del D. Lgs. 28 settembre 1998, n. 360, con i quali si sarebbe dovuta stabilire l'aliquota di compartecipazione dell'addizionale irpef **non impedisce** in alcun modo l'applicazione del tributo in questione”.

La medesima **disciplina** prevista per i **compensi** corrisposti nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche trova applicazione per i **premi** corrisposti in occasioni di **manifestazioni sportive**.

Questo produce sicuramente delle enormi difficoltà in riferimento all'inquadramento di detti compensi quali collaborazioni coordinate e continuative operate dalla legge di Bilancio 2018 con conseguente obbligo di **comunicazione preventiva al Centro per l'impiego**.

Come potrà essere fatta per i **premi** corrisposti ai **vincitori** di manifestazioni sportive, in assenza di doti divinatorie, non è dato da sapere.

Questo con riferimento anche ai **premi corrisposti dalle lucrative** (a meno che, nei loro confronti, non si ritenga applicabile, come appare auspicabile, l'articolo 30 D.P.R. 600/1973).

Urgono **chiarimenti** in merito.

Per quanto attiene i **premi in natura** il valore da assoggettare a tassazione dovrà essere determinato sulla base del **valore normale** ai sensi dell'articolo 13, comma 2, lett. c, D.P.R. 633/72.

Si porrà il problema dell'inquadramento **dell'istruttore che svolga attività sia in favore di società lucrative che in favore di non lucrative**.

Si ritiene che in presenza di tale situazione prevalga l'**esercizio di arti e professioni** e, pertanto, sarà comunque necessario che l'istruttore provveda a **richiedere la propria partita Iva** e a **emettere fattura** sulla base del regime prescelto.

Così come nel caso in cui abbia comunque richiesto la **partita Iva**, questo assume valore di attestazione di svolgere tale attività in **modo professionale** e pertanto, a prescindere dal soggetto erogante e dalle mansioni svolte, il compenso sarà sempre riconducibile tra i **redditi di lavoro autonomo**.

Seminario di specializzazione

FOCUS SUGLI STATUTI E I CONTRATTI NELLO SPORT 2018

Scopri le sedi in programmazione >

