

**Risposta n. 189/2022**

**OGGETTO:** Compensi corrisposti da ASD ad addetti a mansioni di custodia e pulizia della struttura sportiva - qualificazione come redditi diversi - articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'Istante è una Associazione Sportiva Dilettantistica (di seguito, "ASD"), "riconosciuta dal CONI", affiliata a una Federazione sportiva, che eroga compensi "dilettantistici" a una pluralità di soggetti tra cui atleti, allenatori, massaggiatori, istruttori, dirigenti, amministratori.

Nell'ambito della candidatura alla gestione del palazzetto dello sport, oggetto di procedura di gara pubblica, l'ASD Istante intende valutare l'impatto delle somme che deve erogare al personale che si occuperà delle mansioni di custodia e pulizia del palazzetto, cura del giardino del palazzetto, servizi per cui l'ente appaltante prevede la gestione in capo all'appaltatore.

L'Istante chiede se le figure che esercitano le mansioni descritte possano essere inquadrare tra quelle che svolgono esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche e se, pertanto, le somme erogate nei loro riguardi rientrino tra quelle che generano per i

percipienti redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sede di trasmissione di documentazione integrativa, l'ASD Istante precisa di ritenere che i predetti compensi non rientrino tra i redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m) del TUIR.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In base all'articolo 67, comma 1 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), «sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente».

Tra i redditi diversi, la lettera m) del medesimo comma 1 ricomprende i compensi «erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalla società Sport e salute Spa, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva, dagli enti VSS (Verband der Südtiroler Sportvereine - Federazione delle associazioni sportive della Provincia autonoma di Bolzano) e USSA (Unione delle società sportive altoatesine) operanti prevalentemente nella provincia autonoma di Bolzano e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione 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».

Trattandosi di redditi diversi, le prestazioni in parola devono essere effettuate senza vincolo di subordinazione tra società/associazione e collaboratore nonché essere prive del carattere di professionalità, caratteristiche che le farebbero ricondurre, rispettivamente, al rapporto di lavoro dipendente ed all'esercizio di arti e professioni esclusi, per espressa previsione normativa, dall'applicazione del medesimo articolo 67.

A tali compensi si applica il regime agevolativo di cui all'articolo 69, comma 2, del TUIR (come modificato dall'articolo 1, comma 367, lettere a) e b), della legge 27 dicembre 2017, n. 205), ai sensi del quale «i compensi di cui alla lettera m) del comma 1 dell'articolo 67 non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 10.000 euro» e dall'articolo 25, comma 1, della legge 13 maggio 1999, n. 133.

In applicazione delle predette disposizioni, sui redditi fino a 10.000 euro, gli sportivi dilettanti non sono tenuti a pagare l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) e non hanno l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

Sui redditi superiori a 10.000 euro e fino a 30.658,28 euro viene applicata una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta pari al 23 per cento, maggiorata delle imposte addizionali regionali e comunali, ai sensi del succitato articolo 25, comma 1 della legge n. 133 del 1999. Anche per tali importi non sussiste l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi.

Sulle somme che eccedono la soglia di 30.658,28 euro è applicata una ritenuta alla fonte a titolo di acconto del 23 per cento (che corrisponde all'aliquota fissata per il primo scaglione IRPEF), a cui si aggiungono le imposte addizionali regionali e comunali.

Al riguardo, con la risoluzione n. 34/E del 26 marzo 2001 è stato chiarito che con l'espressione "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a

carattere dilettantistico".

In particolare, come già chiarito, la disposizione è riferita a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione (atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri) ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

L'ambito applicativo del citato articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR è stato ampliato dall'articolo 35, comma 5, del decreto legge 30 dicembre 2008, n. 207 (convertito con modificazioni dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14), che, fornendo un'interpretazione autentica della norma, ha chiarito che «Nelle parole "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" contenute nell'articolo 67, comma 1, lettera m), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, sono ricomprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica».

In altri termini, come evidenziato con la risoluzione n. 38/E del 17 maggio 2010, il regime di favore trova applicazione anche nei confronti di soggetti che svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate (formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica) a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva.

Ciò comporta che l'intervento normativo recato dall'articolo 35, comma 5, del citato decreto legge n. 207 del 2008 ha ampliato non solo il novero delle prestazioni riconducibili nell'ambito dell'"esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" ma

anche 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.

Sul tema delle condizioni che consentono l'applicazione del regime agevolativo in parola, con particolare riferimento alle caratteristiche dei soggetti che effettuano le suddette attività, è intervenuta la lettera circolare del 1° dicembre 2016, prot. 1/2016, dell'Ispettorato nazionale del lavoro, nella quale è stato chiarito che "alla luce della normativa vigente, appare chiaro che l'applicazione della norma agevolativa che riconduce tra i redditi diversi le indennità erogate ai collaboratori è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:

1 - che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nel registro delle società sportive;

2 - che il soggetto percettore svolga mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni."

Con riguardo al caso di specie, relativo alla qualificazione dei compensi da corrispondere ai custodi, agli addetti al giardino del palazzetto e agli addetti alle pulizie, va osservato, sulla base di quanto riportato nell'istanza, che le prestazioni descritte non sembrano strettamente connesse e necessarie allo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche dell'ASD Istante, apparendo piuttosto collegate all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo associativo. In linea con i più recenti orientamenti della giurisprudenza di legittimità (cfr., fra le altre, Corte di Cassazione nella sentenza n. 41467 del 24.12.2011), ferma restando la verifica delle altre condizioni quali, tra l'altro, che il percipiente non svolga l'attività con carattere di professionalità, la sussistenza del requisito che la prestazione non sia collegata all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo associativo determina la possibilità di applicare la disposizione di cui al citato

articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR.

Sulla base di quanto su esposto, si ritiene pertanto, in linea peraltro con quanto prospettato dall'ASD Istante, che i compensi che essa intende corrispondere ai custodi, agli addetti al giardino del palazzetto e agli addetti alle pulizie non siano riconducibili alla previsione normativa di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR.

Il presente parere viene reso sulla base del dichiarato possesso, da parte dell'ASD, del requisito del riconoscimento del CONI e sulla base degli altri elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto delle loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, ed esula, altresì, da ogni valutazione circa fatti e/o circostanze non rappresentate nell'istanza e riscontrabili nella eventuale sede di accertamento.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**