

CAPITOLO QUARTO

RIMBORSI, COMPENSI E PREMI AGLI ATLETI

4.1 Problematica dei compensi agli atleti dilettanti

In stretta analogia con quanto detto finora per i collaboratori autonomi, abbiamo il trattamento fiscale dei rimborsi, compensi e premi agli atleti.

Prima di trattare questo argomento sotto il profilo veramente fiscale occorre fare una premessa di natura sportiva. Come è noto infatti, lo Statuto Federale della F.I.D.A.L. all'art. 1 e l'attuale Regolamento Organico (art. 8 n. 4) qualificano esplicitamente gli atleti tesserati quali "dilettanti". Pertanto si pone, a monte di una analisi fiscale degli eventuali emolumenti corrisposti in occasione di manifestazioni sportive, il problema dell'inquadramento giuridico degli stessi. È infatti ormai evidente come buona parte dell'attività sportiva abbia perso, almeno in alcune branche, la natura dilettantistica per assumere quella di una vera e propria professione e, conseguentemente, mutandone la natura del compenso muta il relativo trattamento fiscale.

Nell'ambito delle manifestazioni di Atletica Leggera tuttavia l'attività, in forza di quelle disposizioni sopra ricordate, rimane nell'ambito dilettantistico e, pertanto, nulla è dovuto agli atleti partecipanti se non sotto forma di rimborso spese o premio.

Il problema, è evidente, ha natura non fiscale ma sportiva. Superato, pertanto, l'ostacolo della qualificazione di quei compensi, variamente denominati e che di fatto (ma non di diritto) vengono corrisposti agli atleti dilettanti per partecipare alle manifestazioni sportive, si identifica la relativa normativa fiscale.

Le vie per superare l'ostacolo sportivo sono probabilmente più d'una. A nostro avviso, una prima via, applicabile essen-

zialmente per piccoli compensi, è quella dei cosiddetti rimborsi spese forfettari. Questi ultimi, anche se fiscalmente sono in ogni caso considerati alla stregua dei compensi (scontano come si è detto la ritenuta d'acconto al 18% e formano reddito imponibile per il percipiente), non possono essere considerati compensi ai fini sportivi e pertanto non violano le norme sul dilettantismo. È evidente, tuttavia, che siffatta soluzione ha valore fintanto che i compensi "mascherati" da spese rientrano in limiti credibili di tali spese. La soluzione deve, pertanto, essere scartata per buona parte degli ingaggi che di fatto gli atleti dilettanti richiedono per partecipare ai meetings di Atletica Leggera.

Una seconda strada potrebbe essere quella di corrispondere le suddette somme sotto forma di "premi di partecipazione". In tale ipotesi non si hanno limiti di sorta, ma il velo dietro il quale si vogliono mascherare gli ingaggi appare quanto mai "trasparente". Vedremo comunque di seguito il trattamento fiscale di tali premi.

La via forse più interessante e corretta attraverso la quale corrispondere tali compensi agli atleti dilettanti è quella, già adottata da FF.SS.NN. di altri Paesi, della costituzione di un Fondo (o altro ente) avente natura di Fondo assistenziali per gli Atleti dilettanti, il quale istituisce presso di sé un fondo (denominato appunto Fondo di Assistenza atleti dilettanti) che raccoglie le somme e le gestisce per conto dell'Atleta fintanto che questi non cessa l'attività dilettantistica, ovvero non ne richiede il rimborso per particolari e motivate esigenze personali.

A quel punto l'Atleta torna nella piena disponibilità delle somme depositate.

In tal modo, pur venendo a tutti gli effetti evidenziate, le somme corrisposte agli atleti non vengono di fatto versate fintanto che gli stessi non hanno terminato la loro carica, ovvero non sono divenuti professionisti, oppure non ne abbiano ottenuto il parziale o totale rimborso per motivi personali.

Tale via è attualmente allo studio da 17

parte della F.I.D.A.L., soprattutto in relazione alla vigente normativa sportiva.

Gli aspetti tributari, pertanto, che scaturirebbero da una siffatta corresponsione "indiretta" di compensi verranno quindi studiati una volta chiarita la natura dei rapporti giuridici che attraverso tale via si andranno a creare.

Una eventuale creazione in Italia di una tale organizzazione legata a quelle già esistenti in altri paesi (sotto l'egida della IAAF) risolverebbe anche buona parte dei problemi valutari cui si imbatte il Comitato per retribuire e rimborsare gli atleti stranieri.

La natura internazionale di detto Fondo permetterebbe, infatti, la corresponsione da parte dello stesso dei saldi finali dei conti intestati agli atleti nella valuta nazionale degli atleti stessi.

Tali considerazioni hanno tuttavia, nella problematica che stiamo trattando, valore estremamente enunciativo: si rinvia pertanto, per un'analisi più approfondita, agli studi attualmente in corso sulla materia.

4.2 Compensi ad atleti italiani

Fatta questa necessaria premessa e quindi prescindendo ora completamente da tutta la problematica relativa alla possibilità o meno di corrispondere ad atleti dilettanti somme a titolo di compenso per la loro partecipazione a manifestazioni sportive, analizziamo brevemente la problematica fiscale relativa a tali compensi.

Si premette che, così come per i compensi corrisposti ai collaboratori non atleti di cui si è discorso nel capitolo precedente, il trattamento fiscale è perfettamente identico sia nell'ipotesi di Comitato con entrate autonome sia nell'ipotesi di Comitato senza entrate autonome. In entrambe le ipotesi, infatti, si configura con l'atleta un rapporto di lavoro autonomo (così come previsto dall'art. 3 L. 91/81) e in particolare, ai fini fiscali, un rapporto cosiddetto di collaborazione coordinata e continuativa (art. 15 L. 91/81, art. 5 DPR 633/72 e art. 49 DPR 597/73).

Tale rapporto, come si è detto nel capitolo precedente, non configura un'ipotesi di imponibilità ai fini IVA; pertanto, l'atleta sarà semplicemente tenuto a dare ricevuta al Comitato di quanto avuto, indicando sulla stessa il titolo per l'esclusione del compenso dall'imposta sul valore aggiunto (art. 5 DPR 633/72) ed apponendo una marca da bollo da L. 500 se l'importo supera le 50.000 lire.

Il Comitato, dal canto suo, dovrà trattenere su detta somma una ritenuta del 18% e quindi versarla, nei modi visti in precedenza, all'erario (cod. 1041); identifici alle ipotesi di cui al capitolo precedente sono gli obblighi del sostituto di imposta.

Questi, in estrema sintesi, gli aspetti fiscali di tale forma di retribuzione. Essa, come si è detto, troverà tuttavia difficile applicazione nelle manifestazioni di atletica leggera per la natura dilettantistica delle stesse.

Vediamo, pertanto, come si configurerrebbe fiscalmente l'ipotesi di corresponsione di emolumenti per tramite del Fondo di Assistenza Atleti (si rinvia ai paragrafi successivi per quanto riguarda i rimborsi spesa e i premi).

In ogni caso, in tale ipotesi il trattamento fiscale sarebbe identico a quello visto in precedenza: è la natura del compenso corrisposto (reddito da lavoro autonomo) che impone l'obbligo di trattenuta, e non già la persona del percettore (4).

Il Comitato Organizzatore verserà, pertanto, il compenso di partecipazione dovuto all'Atleta al Fondo di Assistenza Atleti (tramite, supponiamo, un bollettino di conto corrente postale), ma si farà rilasciare una regolare ricevuta direttamente dall'Atleta ed assoggetterà la somma a ritenuta d'acconto del 18%.

In tale ipotesi, però, l'Atleta si troverà ad aver realizzato un reddito (imponibile ai fini IRPEF) senza averne la materiale disponibilità. Sarà pertanto prevista nella normativa del Fondo di Assistenza la possibilità di prelevare, alle scadenze stabilite dalla legge tributaria, le somme

(4) Cfr. R.M. 8/873 1/12/80 Dir. Gen. Imp.

necessarie per assolvere l'onere impositivo (5).

È evidente che tutto ciò va preso in via meramente ipotetica. La soluzione che verrà eventualmente adottata indicherà, di conseguenza, il trattamento fiscale dell'operazione.

4.3 Compensi ad atleti stranieri

La problematica si complica per i compensi da versare a quegli atleti stranieri che partecipano ai meetings di atletica.

Per essi infatti, oltre ad aversi la stessa problematica per quanto attiene al dilettantismo, si pone l'esigenza della retribuzione in valuta straniera.

Superiamo pertanto la prima problematica, valendo per tali atleti le stesse considerazioni viste in precedenza, ed analizziamo dapprima l'aspetto tributario.

La natura del rapporto con gli atleti stranieri non cambia. Si tratta sempre di un reddito da lavoro autonomo derivante da rapporto di collaborazione coordinata e continuativa. Non si pone, pertanto, il problema IVA. Ai fini IRPEF, la corresponsione, in virtù dell'art. 19 n. 4 DPR 597/73, si considera reddito prodotto nel territorio dello Stato e perciò ivi tassabile. Tale corresponsione deve perciò subire una ritenuta definitiva, cioè a titolo d'imposta, del 20% con obbligo di rivalsa (evidente appare il motivo di tale diverso trattamento). L'atleta straniero rilascerà idonea ricevuta indicando la norma che esclude l'imponibilità IVA (art. 5 DPR 633/72) ed assoggettandola a bollo da L. 500 se l'importo supera le L. 50.000. Identici sono gli obblighi del Comitato in veste di sostituto. Esso dovrà, pertanto, versare la suddetta ritenuta nei termini e con gli stessi modelli (cod. 1043) già esaminati e riportare globalmente i compensi (non suddivisi per percettore) nel mod. 770. In tale ipotesi, non vi è l'obbligo per il sostituto di certificare la ritenuta se non dietro richiesta dell'atleta.

Per quest'ultimo, poi, si pone il problema della doppia imposizione. Se fra lo Stato di appartenenza e l'Italia esiste una convenzione, allora potrà scontare l'im-

posta pagata in Italia; viceversa egli dovrà sulla stessa cifra pagare l'imposta prevista dalla legge del proprio Stato. Si ricorda, a tal fine, che nei confronti degli atleti statunitensi la ritenuta fiscale del 20% non deve essere operata se il percepiente soggiorna in Italia per meno di 90 giorni all'anno ed il compenso non supera un totale di 2.000 dollari. Non è comunque un problema che interessa il Comitato Organizzatore. Occorre tuttavia rilevare che, oltre alla convenzione con gli USA qui riportata a titolo di esempio, esistono molteplici altre convenzioni bilaterali con gli stati esteri che affrontano il problema della doppia imposizione e, in particolare, quello dei compensi a professionisti non residenti. Non esistono tuttavia, a quanto ci risulta, pubblicazioni che riportino integralmente la materia, anche per l'estrema mitevolezza della stessa.

In ogni caso, si consigliano gli operatori di contattare, ogni qualvolta si porrà il problema, gli organi residenti degli Stati interessati, sicuramente informati sulla materia.

Veniamo brevemente al problema valutario.

Sotto il profilo valutario, i lavoratori stranieri che effettuano prestazioni di lavoro durante il loro soggiorno in Italia debbono considerarsi residenti. Deve pertanto ritenersi ammesso il pagamento in lire italiane della prestazione d'opera del cittadino straniero, trattandosi di un rapporto inserito tra due residenti.

infatti, l'art. 1 del D.L. 6.6.1956 n. 476 considera residenti gli stranieri limitatamente all'attività produttiva di reddito. Senonchè, al momento dell'uscita dal territorio italiano, il lavoratore straniero si troverà soggetto alle norme valutarie dirette a tutti i lavoratori residenti:

- assegnazione di valuta e causale n. 49 a);
- assegnazione di valuta e causale n. 222 a);

(5) La disciplina di attuazione del suddetto Fondo è, attualmente, allo studio da parte del C.S. & R. della FIDAL e verrà tempestivamente diramata agli Organizzatori di meetings non appena ultimata.

— trasferimenti conto capitale e causale n. 222 b).

Quando si pensi a prestazioni isolate, come quelle costituite appunto da una esibizione sportiva, si comprende come la procedura innanzi indicata non sarebbe in grado di garantire la necessaria tempestività all'esecuzione dei contratti di lavoro di questo tipo.

Ecco quindi che la normativa — ed in particolare il D.M. 12.3.1981 — formula diverse ipotesi per favorire la massima praticità nei regolamenti dei compensi in valuta ai lavoratori stranieri in temporaneo soggiorno in Italia; artisti, tecnici, sportivi e professionisti possono così ottenere il totale pagamento per le loro prestazioni, sia direttamente all'estero sia in Italia; in entrambi i casi, naturalmente, i regolamenti valutari debbono essere effettuati tramite Banca abilitata (art. 9 del D.M. 12.3.1981).

A norma di legge, per poter pagare in valuta straniera o in lire un non residente (6) che compie in Italia una certa prestazione di servizi, è necessario, sulla base della opportuna documentazione (contratto), ottenere preventivamente l'autorizzazione dell'Autorità Amministrativa (U.I.C.).

In particolare, per gli sportivi che svolgono in Italia una prestazione si richiederà la valuta con la causale 36 b) prevista dal D.M. 12.3.1981. Qualora il percepiente venga però da uno Stato non aderente al F.M.I. e l'importo superi i 5 milioni di lire, si rende allora necessaria anche l'autorizzazione di Mincomes.

Ottenuta l'autorizzazione dell'Ufficio Italiano Cambi contattato tramite l'ufficio estero di un Istituto di Credito, si può procedere al pagamento.

Questo può avvenire esclusivamente mediante l'intermediazione di una Banca Agente, in lire di conto estero o in valuta di conto valutario. Quest'ultima è normalmente l'ipotesi preferita dagli atleti stranieri. La banca rilascerà poi un documento apposito attestante il legittimo possesso della valuta (V.2) che verrà esibita dall'atleta al momento del rientro in patria.

Tutti questi problemi potrebbero essere evitati al Comitato Organizzatore se

l'Ente di Assistenza Atleti delegato a riscuotere i compensi degli atleti avesse una organizzazione internazionale, nel qual caso nessun problema si porrebbe al Comitato che, semplicemente, verserebbe quanto dovuto al Fondo dell'Ente in lire italiane.

4.4 Rimborsi spese viaggio vitto e alloggio agli atleti italiani e stranieri

Il problema del rimborso delle spese (di qualunque natura) sostenuto dall'atleta per la partecipazione a manifestazioni sportive viene risolto sotto il profilo fiscale in analogia con quanto disposto e riportato per i collaboratori autonomi. Distinguiamo pertanto a tal fine due forme di rimborso spese.

a) **Rimborso spese documentate:** in questo caso, dietro presentazione di apposita documentazione preventivamente già intestata al Comitato (il quale avrà cura di comunicare agli atleti partecipanti la propria denominazione ed il proprio numero di codice fiscale nonché la propria sede), l'atleta ha diritto all'integrale rimborso senza alcuna trattenuta. Tali costi divengono componenti negativi del bilancio del Comitato e non si considerano assolutamente corresponsione di reddito (7).

b) **Rimborso spese non documentate (a forfait):** La recentissima L. 25.3.86 n. 80 ha sostanzialmente modificato il regime fiscale dei rimborsi spesa forfettariamente corrisposti ad atleti e dirigenti che partecipano a manifestazioni sportive organizzate dal CONI o da suoi Enti.

È, infatti, ora prevista la possibilità di corrispondere un'indennità forfettaria di trasferta in esenzione di imposta fino ad un importo massimo di L. 60.000 per le trasferte nazionali e L. 100.000 al giorno per le trasferte estere.

(6) Si tralascia la definizione di "non residente" ai fini valutari che comunque, in linea di massima, si attaglia perfettamente agli atleti stranieri.

(7) Vedi infra la relativa contabilizzazione fiscale per i Comitati con entrate autonome.

Rimanendo pertanto nei suddetti limiti, il Comitato non avrà altro onere che quello di farsi rilasciare dal percipiente un'apposita ricevuta del tipo seguente:

Io sottoscritto
nato a il
residente a
in
Codice fiscale
tesserato alla tessera N.

RICEVO

dal Comitato Organizzatore del Meeting XY di Atletica Leggera la somma di L. a titolo di indennità di trasferta per la partecipazione alla manifestazione .. tenutasi a nei giorni Somma non soggetta a ritenuta a norma dell'art. 1 L. 25.3.86 n. 80 e non soggetta ad IVA a norma dell'art. 5 DPR 633/72. li

(firma)

Bollo L. 500

(in duplice copia)

e quindi di riportare mensilmente su di un apposito registro, le generalità dei percipienti, il titolo della corresponsione e l'ammontare.

Le suddette registrazioni esentano il Comitato, relativamente alle somme erogate secondo tali disposizioni, dagli obblighi di ritenuta e di dichiarazione mod. 770.

Per le spese documentate, il Comitato provvederà, viceversa, a predisporre delle apposite schede-busta nelle quali gli atleti inseriranno i documenti comprovanti le spese e sulle quali riporteranno gli estremi e l'ammontare degli stessi per ottenere il rimborso.

A tal fine si ricorda che, per quanto riguarda ristoranti e alberghi, è sufficiente la "Ricevuta fiscale" opportunamente compilata con la denominazione del Comitato ed il relativo codice, mentre per i viaggi è sufficiente il biglietto (treno-corriera-aereo) anche se anonimo, purchè relativo al viaggio fra il luogo di residenza dell'atleta e il luogo ove si svolge il meeting. Nell'ipotesi di utilizzo dell'auto propria dell'atleta, il rimborso spese cosiddetto "chilometrico" è da considerarsi

come "non documentato" e perciò rientrante nel limite di cui sopra.

Per tutte le altre spese è necessaria la fattura.

Il trattamento fiscale dei rimborsi spese agli atleti stranieri che partecipano a meetings di Atletica Leggera è identico a quello degli atleti italiani. Anche per gli stranieri, infatti, è previsto il diverso regime a seconda che le spese siano o meno documentate.

Se tali rimborsi debbono essere effettuati in valuta (spese viaggio), valgono i principi che si sono visti in precedenza per il pagamento dei compensi.

4.5 Premi ad atleti italiani e stranieri

Nella realtà dei Comitati Organizzatori non manca mai la corresponsione di premi agli atleti per le competizioni sportive. Anche questi subiscono un trattamento fiscale pur se corrisposti in natura. Su di essi, infatti, deve essere trattenuta una ritenuta fiscale a titolo definitivo del 20%. Ciò nel senso che l'atleta ha già scontato interamente e definitivamente l'imposta su detto premio e non dovrà indicare tale reddito in dichiarazione.

Tale ritenuta deve essere calcolata sul valore del bene se il premio è in natura, ovvero sull'importo se esso è in denaro.

È tuttavia prevista dalla recentissima L. 25/3/86 n. 80 una franchigia per premio di L. 100.000, se per tanto i singoli premi non avranno valore o importo superiore a tale cifra, per il Comitato non vi sarà alcun obbligo di ritenuta.

Il Comitato non ha, tuttavia, obbligo di rivalsa nei confronti dell'atleta nel senso che potrà non richiedere all'atleta il versamento di tale ritenuta e tenerla a suo carico. In tal caso, però, il mancato esercizio della rivalsa non permette l'imputazione del costo dei premi all'esercizio.

La ritenuta dovrà essere versata entro il giorno 15 del mese successivo a quello della maturazione del premio alla competente tesoreria provinciale (non quindi in esattoria!) anche se questo non viene ritirato sul capo VI capitolo 1028 articolo 3, anche a mezzo di bollettino di conto corrente.

Sarà, pertanto, opportuno che il Comitato predisponga prima dell'inizio della manifestazione il "Monte Premi", inserendo in tale importo la somma dei premi di valore unitario superiore alle L. 100.000, e disponga per il versamento della ritenuta.

La corresponsione di tali premi, globalmente, dovrà essere indicata poi nel mod. 770. Per gli atleti stranieri, il regime tributario non muta essendo già prevista una ritenuta a titolo definitivo.

Va da sè che, qualora i premi siano tutti di importo inferiore alle L. 100.000, per il Comitato non vi sarà alcun obbligo di dichiarazione mod. 770.

Per quanto riguarda il regime valutario, se cioè tali premi vengono corrisposti in valuta straniera (tipico nel caso di premi per ingaggio), la procedura è quella vista in precedenza per i compensi.

Tramite una Banca Agente si procederà quindi a richiedere la valuta con l'apposita causale (221 c) all'U.I.C.

