

CAPITOLO TERZO

IL COMITATO SOSTITUTO D'IMPOSTA

3.1 Premessa

L'unico rilevante onere che il fisco fa incomberre sul Comitato, anche in assenza di entrate autonome, è quello della sostituzione d'imposta. Come si è visto infatti, nessun'altra formalità fiscale è dovuta per quei Comitati che si finanzianno solo attraverso i contributi, ma gli obblighi che incombono sul sostituto d'imposta non variano nelle due ipotesi di Comitato con o senza entrate autonome.

Il legislatore fiscale, infatti, accanto alle figure principali di soggetti passivi della potestà d'imposizione (e cioè i contribuenti), ha creato altre figure di soggetti passivi che, più o meno legate ai soggetti principali, sono tenute ad adempiere a determinati obblighi con o in vece di tali soggetti.

Fra queste figure, in primo piano, appare quella del "sostituto d'imposta".

Il sostituto d'imposta è quel soggetto che, erogando a favore di un altro un certo reddito, è tenuto a trattenere su tale reddito una certa percentuale ed a versarla all'erario direttamente, sostituendosi al soggetto principale perceptorre del reddito.

In tal modo l'erario, responsabilizzando il soggetto erogante il reddito, perviene automaticamente al prelievo escludendo qualsiasi possibilità di evasione. In più, l'erario ha in tal modo un'anticipazione nel prelievo ed un frazionamento dello stesso in capo al contribuente rendendolo psicologicamente meno oneroso.

Il Comitato può, pertanto, trovarsi nell'ipotesi prevista dalla legge di sostituzione d'imposta e quindi essere tenuto ad operare quale sostituto.

L'ipotesi più comune è quella del pagamento di compensi o rimborsi ai collaboratori, dipendenti od autonomi, ed agli atleti, nonché l'ipotesi di corresponsione di premi.

Vediamo di analizzare le varie situazioni.

3.2 I compensi ai collaboratori dipendenti ed autonomi

Il Comitato Organizzatore, al fine del raggiungimento dei fini prepostisi, si avvale di collaboratori. Questi possono essere inquadrati giuridicamente o come dipendenti o come collaboratori autonomi.

La prima ipotesi è pressoché inesistente nella realtà dei comitati organizzatori (se non nel caso di quelli cosiddetti "permanenti"), in quanto il carattere transitorio degli stessi non consiglia e non rende economicamente conveniente l'assunzione di personale dipendente. In ogni caso, qualora il Comitato addivenisse alla necessità di assunzione di personale dipendente, le formalità in cui incorrerebbe sarebbero identiche a quelle cui deve sottostare qualunque datore di lavoro.

In particolare si rammenta che, fino ad un limite di tre dipendenti, il Comitato potrà procedere ad assunzioni senza passare dal competente ufficio collocamento.

Per quanto attiene le successive formalità contabili e fiscali relative ai rapporti di lavoro subordinato, stante l'estrema rarità di tale fattispecie nella realtà dei comitati organizzatori, si rinvia alla vasta letteratura esistente in materia.

Più complessa è la problematica relativa ai collaboratori autonomi.

Il Diritto Tributario classifica l'ambito del Lavoro Autonomo in tre categorie:

- esercizio di arti e professioni;
- attività di lavoro autonomo occasionale;
- attività di lavoro autonomo riconducibile ad un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa.

Le tre sopra indicate fattispecie sono di frequente riscontrabili nella realtà dei

Comitati Organizzatori e configurano, caso per caso, comportamenti differenti: analizziamole una per una.

Per esercizio di arti e professioni, la legge fiscale intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo (art. 5/633 e 49/597). Caratteristiche di tale attività sono, pertanto, l'autonomia più completa e la professionalità (intesa nel senso di abitualità) di coloro che la esercitano.

Ricorrendo tali ipotesi, i compensi che tali collaboratori ricevono sono soggetti ad IVA nel senso che configurano un'ipotesi di imponibilità per l'Imposta sul valore aggiunto. Tale fattispecie impone, pertanto, a tali prestatori una serie di obbligazioni fra cui — non ultima — quella di emettere, al momento della riscossione del compenso, regolare fattura assoggettata ad IVA (18%).

Il Comitato, dal canto suo, nel momento in cui corrisponderà il compenso dovrà, operando come Sostituto di Imposta, trattenere (ai sensi dell'art. 25/600) una somma (attualmente pari al 18% dei compensi) a titolo di ritenuta fiscale in acconto dell'IRPEF dovuta dal professionista (esattamente come avviene per i dipendenti), e quindi versarla con apposito modulo (banda rosa) alla competente esattoria delle imposte dirette entro il giorno 15 del mese successivo, oppure, con apposito bollettino di conto corrente postale (banda rosa) entro il giorno 9 sempre del mese successivo al pagamento (cod. 1040).

In seguito, poi, il Comitato dovrà riportare nel mod. 770 gli estremi della corresponsione e della trattenuta allegando l'attestazione di avvenuto versamento, quindi dovrà certificare al professionista la suddetta trattenuta affinché lo stesso possa scalarla dall'imposta IRPEF che andrà a versare con la propria dichiarazione.

Queste, essenzialmente, le formalità. Ma vediamo chi, in pratica, rientra in tali ipotesi nell'ambito della realtà delle manifestazioni sportive. Normalmente, sono professionisti abituali quei collaboratori quali allenatori, istruttori, direttori sporti-

vi che professionalmente e abitualmente esercitano tale attività ancorché in modo non esclusivo. Più spesso, però, con tali collaboratori si configurano quei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, previsti — del resto — espressamente dall'art. 15 della legge 91/81 di cui parleremo successivamente.

Rientrano, invece, sempre nell'ambito della categoria degli esercenti arti o professioni i collaboratori iscritti in appositi albi professionali quali medici, avvocati, commercialisti, ragionieri, notai, ecc., che operano per il Comitato (anche, si badi bene non necessariamente nell'esercizio della loro professione).

Quando il collaboratore presta la sua opera in forma occasionale (saltuariamente e senza abitualità) esercita la cosiddetta attività di lavoro autonomo occasionale. Tale forma non costituisce presupposto impositivo ai fini IVA e, pertanto, i compensi a tali collaboratori non scontano la suddetta imposta.

Tali compensi sono, tuttavia, imponibili ai fini delle imposte sul reddito (IRPEF) ed assoggettati a ritenuta d'acconto.

Peraltra, non sono soggetti a ritenuta i compensi per attività di lavoro autonomo occasionali corrisposti dai Comitati per un importo inferiore alle 50.000 lire, purché non costituiscano di fatto acconti su maggiori compensi (art. 25 3°/600).

A fronte di tali compensi il lavoratore occasionale dovrà rilasciare una ricevuta (con marca da bollo da L. 500 se di importo superiore alle L. 50.000) riportante la dicitura di esclusione da IVA ai sensi dell'art. 5/DPR 633/72 in quanto trattasi di attività occasionale.

Gli obblighi del Comitato come Sostituto d'Imposta sono analoghi a quelli esaminati in relazione agli esercenti arti e professioni.

L'ipotesi della collaborazione coordinata e continuativa è forse la più frequente nell'ambito dei Comitati Organizzatori. Essa infatti si riscontra, secondo l'orientamento attualmente prevalente, quando il collaboratore, sia pure autonomo, svolge un'attività assai simile a quella del lavoratore subordinato.

Il collaboratore in questa ipotesi, pur essendo autonomo, svolge per il committente un'attività che — integrandosi completamente nella sua organizzazione economico-tecnica — assume tutte le caratteristiche del lavoro subordinato senza tuttavia esserlo. Il collaboratore sarà tenuto a rispettare un certo orario, dovrà eseguire certe direttive impartitegli dal committente ed il rapporto dovrà avere una certa continuità nel tempo. L'elemento caratterizzante tale rapporto si ravvisa, pertanto, nella mancanza di autonomia organizzativa del prestatore che invece è presente nell'ipotesi normale di esercizio di arti e professioni. Là, il professionista che ha ricevuto l'incarico è libero di seguire, con la propria organizzazione, la via che ritiene più idonea a conseguire il risultato. Qui, il collaboratore, sia pure in autonomia, dovrà avvalersi delle strutture del committente e seguirne le direttive. In tale ipotesi non si ha per legge l'imponibilità IVA; essa è espressamente esclusa dall'art. 5,2° comma DPR 633/72, ed il collaboratore dovrà pertanto emettere una semplice ricevuta (con bollo) riportante gli estremi della norma agevolatrice e la motivazione.

È tuttavia evidente che, qualora si avessero tali requisiti nel rapporto di collaborazione ma il prestatore fosse già un libero professionista (soggetto ad IVA), in ogni caso i suoi compensi sarebbero assoggettati a tale imposta. Il compenso è comunque, anche in questo caso, soggetto a ritenuta d'acconto e identiche sono le formalità che dovrà seguire il Comitato nel trattenere e versare tale ritenuta (cod. 1041).

3.3 I rimborsi spese

Di particolare interesse risulta, infine, la disciplina dei rimborsi spese corrisposti ai collaboratori del Comitato.

A tal fine dobbiamo distinguere, come si è fatto per gli emolumenti, tra lavoratori subordinati e autonomi. Per quanto riguarda i lavoratori subordinati, occorre distinguere tre fattispecie:

a) spese sostenute dal dipendente, in nome e per conto del Comitato, che risultano documentate (con fatture preferibilmente intestate già al Comitato ed aventi carattere saltuario, e cioè non previste forfettariamente in contratto): vengono rimborsate senza alcuna ritenuta o formalità. Si tratta normalmente di spese per viaggi od altro effettuati dai dipendenti per il Comitato. Esse verranno successivamente imputate come costo per il Comitato;

b) indennità di trasferta fissate contrattualmente: sono liquidate con il "cedolino paga" ed assoggettate a ritenuta IRPEF per l'ammontare che eccede le Lire 60.000 giornaliere per le trasferte nazionali e le Lire 100.000 per le trasferte all'estero. Tali indennità sono altresì imponibili ai fini della determinazione dei contributi assistenziali e previdenziali (per questi ultimi al 50%);

c) rimborsi chilometrici relativi all'uso del proprio automezzo per attività svolte per conto del Comitato. Occorre distinguere fra attività svolte nell'ambito dello stesso Comune ove il Comitato ha sede e al di fuori di questo. Al di fuori del Comune i rimborsi stabiliti contrattualmente vengono corrisposti senza alcuna trattenuta dietro presentazione, da parte del dipendente, di apposito "listino di viaggio" riportante l'ora e i luoghi degli spostamenti. Se gli spostamenti rimangono all'interno del Comune, allora l'indennizzo viene corrisposto per legge come aggiuntivo dello stipendio e, pertanto, sotto-posto a ritenuta fiscale e previdenziale.

Per quanto riguarda i collaboratori autonomi abbiamo un'unica bipartizione.

Le spese sostenute da questi, in nome e per conto del Comitato che risultano regolarmente documentate, vengono rimborsate a pié di lista senza alcuna formalità.

Tutte le altre spese (forfettarie e non documentate in genere) sono da considerarsi ad ogni effetto compenso e come tale sottoposte a ritenuta d'acconto e, nelle ipotesi note, anche ad IVA.

La recentissima L. 25.3.1986 n. 80 ha però in parte modificato la disciplina dei rimborsi spesa o indennità di trasferta forfettariamente corrisposti ad atleti o collaboratori "addetti" alla manifestazione. Per costoro, infatti, è possibile corrispondere un'indennità quotidiana in esenzione di imposte di L. 60.000 per le trasferte nazionali, e L. 100.000 per le trasferte all'estero, in analogia a quanto disposto per i dipendenti e riportato più sopra al p.to b).

Il Comitato, pertanto, che corrisponda ai propri collaboratori autonomi addetti alla manifestazione, un'indennità forfettaria, oltre al normale rimborso delle

spese documentate, non dovrà operare alcuna ritenuta fino all'ammontare corrispondente ai suddetti limiti giornalieri. Conseguentemente, per i percettori, le somme ricevute non costituiranno reddito, e non andranno dichiarate nella propria dichiarazione mod. 740.

Mensilmente, su apposito registro preventivamente posto in uso, il Comitato dovrà registrare gli importi corrisposti ai collaboratori senza ritenuta d'acconto, indicando generalità e titolo di corresponsione. Tale registrazione sostituisce gli obblighi di ritenuta e di presentazione della dichiarazione mod. 770 limitatamente alle suddette indennità.

