

consulente del lavoro - perito industriale
dottore commercialista - revisore contabile
consulenti tecnici del giudice
curatele fallimentari
periti ed esperti della CCIAA

consulenza: aziendale
fiscale
del lavoro
societaria
tributaria

Spettabile
F.I.KBMS

Bergamo, 24 Maggio 2014.

LE INDENNITÀ CHILOMETRICHE CORRISPOSTE AGLI SPORTIVI DILETTANTI

- **Artt. 67, comma 1, lett. m) e 69, comma 2, TUIR**
- **Risoluzione Agenzia Entrate 11.4.2014, n. 38/E**

L'Agenzia delle Entrate, in risposta a molteplici richieste di chiarimento, ha fornito alcune precisazioni in merito al trattamento fiscale dei rimborsi riconosciuti ai soggetti che esercitano attività sportiva dilettantistica.

In particolare, l'Agenzia ha precisato che le indennità chilometriche vanno considerate "rimborsi delle spese di viaggio" e come tali non concorrono alla formazione del reddito del percipiente se sono documentate e sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale in cui lo sportivo dilettante risiede o dimora abitualmente.

In presenza di un rimborso forfetario del viaggio oppure per attività effettuate nel territorio comunale, l'indennità chilometrica va cumulata con gli altri rimborsi, compensi, indennità e premi riconosciuti allo sportivo dilettante e non concorre alla formazione del reddito fino alla franchigia di € 7.500; superata detta soglia la società/associazione sportiva dilettantistica deve operare la ritenuta su quanto erogato.

A seguito di numerose richieste di chiarimento in merito all'applicazione del particolare trattamento fiscale previsto per i compensi, premi, indennità e rimborsi erogati agli sportivi dilettanti dalle società/associazioni sportive dilettantistiche, l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione 11.4.2014, n. 38/E, ha fornito alcune precisazioni con particolare riferimento ai rimborsi riconosciuti per le spese di viaggio (indennità chilometriche).

IL TRATTAMENTO FISCALE DEI COMPENSI / PREMI / INDENNITÀ / RIMBORSI

Come noto:

- in base a quanto previsto dall'art. 67, comma 1, lett. m), TUIR, per lo sportivo dilettante costituiscono "redditi diversi":

"le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e 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 e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto".

In merito si rammenta che tale disposizione:

- oltre a riguardare coloro che esercitano direttamente l'attività sportiva dilettantistica, è applicabile anche ai **titolari di rapporti di collaborazione di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale**;
 - trova applicazione a condizione che il soggetto erogante sia una società/associazione **sportiva dilettantistica riconosciuta**. A tal fine è necessario che:
 - nella **denominazione sociale** sia specificata la natura sportiva dilettantistica;
 - nello **statuto** sia specificatamente previsto come oggetto sociale lo svolgimento delle attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica, ex art. 90, Legge n. 289/2002;
 - la società/associazione risulti **iscritta nell'apposito registro** delle associazioni e società sportive dilettantistiche **istituito dal CONI**;
- considerata la natura dilettantistica (non professionale) dell'attività svolta, il primo periodo del comma 2 dell'art. 69, TUIR dispone che dette indennità, rimborsi forfetari, premi e compensi:

"non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 7.500 euro".

Sul punto si rammenta che:

- per verificare il superamento della soglia di € 7.500 vanno considerati i compensi, premi, rimborsi forfetari e indennità **complessivamente** percepiti, ossia **considerando cumulativamente anche le somme percepite da società/associazioni diverse**.

A tal fine la società/associazione sportiva dilettantistica deve richiedere al percipiente (sportivo dilettante e soggetti ad esso equiparati) un'autocertificazione che attesti l'assenza ovvero l'ammontare di somme percepite da altre società/associazioni.

Il periodo d'imposta da considerare è quello relativo allo sportivo (persona fisica) e quindi **dall'1.1 al 31.12** di ogni anno;

- gli importi percepiti dallo sportivo dilettante e soggetti ad esso equiparati di ammontare complessivo **pari o inferiore a € 7.500** non sono assoggettati a tassazione e non devono essere esposti nella dichiarazione dei redditi del percipiente;
- gli importi **tra € 7.501 e € 28.158,28** vanno assoggettati a tassazione.

A tal fine la società/associazione è tenuta ad operare una **ritenuta a titolo d'imposta del 23%** (aliquota prevista per il primo scaglione di reddito) nonché le addizionali regionale e comunale IRPEF della Regione/Comune in cui ha il domicilio fiscale il beneficiario (art. 25, comma 1, Legge n. 133/99 e Risoluzione Agenzia Entrate 11.12.2012, n. 106/E).

Tali somme non vanno esposte in dichiarazione dei redditi del percipiente se rappresentano l'unico reddito dello stesso. Diversamente, ossia se lo sportivo dilettante possiede altri redditi, quanto percepito per l'attività sportiva dilettantistica va riportato in dichiarazione (quadro RL, Sezione II-B del mod. UNICO 2014 PF) in quanto concorre alla formazione del reddito imponibile per la determinazione delle aliquote applicabili;

- per gli importi **superiori a € 28.158,28** la **ritenuta del 23%** è operata dalla società/associazione **a titolo d'acconto**.

Tali somme vanno esposte in dichiarazione dei redditi del percipiente per essere "definitivamente" tassate (quadro RL, Sezione II-B del mod. UNICO 2014 PF);

➤ l'ultimo periodo del citato comma 2, dispone altresì che:

"Non concorrono ... a formare il reddito 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".

Si evidenzia che, in base a tale disposizione, quanto percepito dallo sportivo dilettante a titolo di rimborso delle spese sostenute per **vitto, alloggio, viaggio e trasporto non concorre** alla formazione del reddito a prescindere dall'importo (inferiore o superiore ad € 7.500), a condizione che dette spese siano:

- documentate;
- sostenute in occasione di **prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale**.



Tali somme, nel rispetto delle condizioni evidenziate, **non vanno considerate** per la verifica del superamento della **franchigia di € 7.500** e non devono essere esposte nella dichiarazione dei redditi del percipiente.

RIMBORSO SPESE FORFETARIO

Da quanto sopra deriva che quando il **rimborso spese è forfetario** (anche se relativo a spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto) si ricade nel **primo periodo** del citato comma 2 e quindi lo stesso va trattato al pari dei compensi/indennità/premi.

In altre parole, il rimborso va considerato **unitamente agli eventuali compensi, premi e indennità** percepiti dallo sportivo dilettante e **non concorre** alla formazione del reddito **nel limite della franchigia di € 7.500**. Superata detta soglia, anche il rimborso forfetario costituisce "reddito diverso" ex art. 67, comma 1, lett. m), TUIR e sullo stesso va operata la ritenuta del 23% (a titolo d'imposta o d'acconto).

RIMBORSO SPESE PER ATTIVITÀ SVOLTA NEL TERRITORIO COMUNALE

Anche per i rimborsi relativi a spese sostenute in occasione di attività svolte **nell'ambito del territorio comunale** trova applicazione il primo periodo del predetto comma 2.

Tali rimborsi, quindi, anche se documentati, vanno considerati **unitamente agli altri compensi, premi e indennità** percepiti e **non concorrono al reddito nel rispetto della franchigia di € 7.500**.

IL CASO DELLE INDENNITÀ CHILOMETRICHE

Come sopra accennato l'Agenzia delle Entrate nella recente Risoluzione n. 38/E ha chiarito il **trattamento fiscale** applicabile alle **indennità chilometriche** riconosciute ai soggetti in esame, evidenziando innanzitutto che:

"le indennità chilometriche possono considerarsi quali rimborsi delle spese di viaggio sostenute dal soggetto interessato per raggiungere il luogo di esercizio dell'attività mediante un proprio mezzo di trasporto".

Da ciò consegue che le stesse vanno trattate nel rispetto di quanto disposto dal sopra esaminato comma 2, come di seguito schematizzato.

INDENNITÀ CHILOMETRICHE (COME RIMBORSO SPESE DI VIAGGIO)		
DOCUMENTATE	<i>relative ad attività svolta nel territorio comunale</i>	Va applicato il primo periodo del comma 2 dell'art. 69, TUIR ↓ Vanno sommate a compensi/premi/indennità e non concorrono alla formazione del reddito nel rispetto della franchigia di € 7.500
	<i>relative ad attività svolta fuori dal territorio comunale</i>	Va applicato l' ultimo periodo del comma 2 dell'art. 69, TUIR ↓ Non concorrono alla formazione del reddito e non rilevano per la verifica del superamento della franchigia di € 7.500
FORFETARIE (non documentate)	<i>relative ad attività svolta nel territorio comunale</i>	Va applicato il primo periodo del comma 2 dell'art. 69, TUIR ↓
	<i>relative ad attività svolta fuori dal territorio comunale</i>	Vanno sommate a compensi/premi/indennità e non concorrono alla formazione del reddito nel rispetto della franchigia di € 7.500

In merito a tale quadro normativo l'Agenzia precisa che:

- per poter considerare "documentate" le indennità chilometriche, le stesse "devono essere necessariamente quantificate in base al tipo di veicolo e alla distanza percorsa, tenendo conto degli importi contenuti nelle tabelle elaborate dall'ACI";
- il territorio comunale di riferimento è quello "ove risiede o ha la dimora abituale il soggetto ... che percepisce l'indennità chilometrica" (sportivo dilettante e soggetto ad esso equiparato). L'Agenzia specifica espressamente che "non assume, invece, rilevanza a tale fine la sede dell'organismo erogatore" (società/associazione sportiva).

Esempio 1



Il sig. Muro, pallavolista dilettante residente a Milano, nel corso del 2013 ha percepito:

- € 4.300 per premi partita;
- € 2.700 per rimborsi a piè di lista e indennità chilometriche documentate ed € 500 per rimborsi forfetari, relativi a spese per la partecipazione a gare fuori Milano;
- € 1.200 per rimborsi a piè di lista di spese relative a gare svoltesi a Milano.

Il sig. Muro non possiede altri redditi e quindi non è tenuto a presentare il mod. UNICO 2014 PF in quanto:

- € 2.700 per rimborsi a piè di lista e indennità chilometriche documentate per attività fuori dal Comune di residenza non concorrono mai alla formazione del reddito;
- € 6.000 (4.300 + 500 + 1.200) non sono tassate essendo inferiori a € 7.500.

Esempio 2



Il sig. Forti, fondista dilettante residente a Trento, nel corso del 2013 ha percepito:

- € 9.800 per premi gara e rimborsi forfetari;
- € 1.700 per rimborsi a piè di lista e indennità chilometriche documentate relativi a gare svoltesi fuori dal territorio comunale;
- € 200 per rimborsi a piè di lista di spese sostenute per gare svoltesi a Trento.

Il sig. Forti non è titolare di altri redditi e quindi non è tenuto a presentare il mod. UNICO 2014 PF in quanto la società sportiva che ha erogato le somme ha operato la ritenuta a titolo d'imposta sulla parte eccedente la franchigia di € 7.500 ed in particolare su € 2.500 (9.800 + 200 - 7.500).

Esempio 3



Con riferimento all'esempio 2 si ipotizzi che il sig. Forti sia titolare di altri redditi oltre a quelli derivanti dall'attività sportiva dilettantistica.

In tal caso va compilata la Sezione II-B del quadro RL del mod. UNICO 2014 PF come di seguito evidenziato:

		10.000 - 7.500	9.800 + 200
SEZIONE II-B Attività sportive dilettantistiche e collaborazioni con cori, bande e filodrammatiche	R121	Compensi percepiti	10.000,00
	R122	Totale compensi assoggettati a titolo d'imposta	2.500,00
	R123	Totale ritenute operate sui compensi percepiti nel 2013	575,00
	R124	Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013	31,00
		Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013	0,00
		Reddito imponibile (esclusione agli altri redditi lordi e recupero il limite di rigo R121 col. 01)	0,00
		Ritenute a titolo di accantonamento alla riserva di bilancio (esclusione a titolo di rigo R122 col. 01)	0,00
		Addizionale regionale (da riportare nel rigo R125 col. 01)	0,00
		Addizionale comunale (da riportare nel rigo R126 col. 01)	0,00

Esempio 4



Il sig. Palla, tennista dilettante residente ad Imperia, nel corso del 2013 ha percepito:

- € 36.700 per premi partita/tornei e rimborsi forfaitari;
- € 4.700 per rimborsi a piè di lista e indennità chilometriche documentate relativi a gare svoltesi fuori dal territorio comunale;
- € 300 per rimborsi a piè di lista di spese sostenute per gare svoltesi ad Imperia.

In tale situazione va compilata la Sezione II-B del quadro RL del mod. UNICO 2014 PF come di seguito evidenziato:

		37.000 – 7.500 – 20.658	36.700 + 300
SEZIONE II-B	RL21		
Attività sportive dilettantistiche e collaborazioni con cori, bande e filodrammatiche	Compensi percepiti		37.000,00
	Totale compensi esonerati a titolo d'imposta	20.658,00	8.842,00
	Totale ritenute operate sui compensi percepiti nel 2013	6.785,00	2.034,00
	Totale addizionale regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013	510,00	153,00
	RL24	Totale addizionale comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013	236,00
			71,00

Al fine di agevolare la compilazione dei righi da RL21 a RL24, nelle istruzioni del mod. UNICO 2014 PF è presente il seguente prospetto, che nel caso in esame risulta così compilato:

Prospetto per i compensi ed altre somme derivanti da attività sportive dilettantistiche e da collaborazioni in cori, bande e filodrammatiche rese da direttori e collaboratori tecnici				
	1	5	8	11
	Compensi percepiti nel 2013	Ritenute operate sui compensi percepiti nel 2013	Addizionale Regionale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013	Addizionale Comunale trattenuta sui compensi percepiti nel 2013
Totale compensi	37.000	6.785	510,35	236
Compensi esenti (fino a euro 7.500,00)	7.500	6	9	12
		Ritenute a titolo d'imposta (casella 3 X 23%)	Addizionale Regionale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'imposta (casella 3 X aliquota vigente*)	Addizionale Comunale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'imposta (casella 3 X aliquota vigente*)
Compensi con ritenuta e titolo d'imposta	20.658,28	4.751,40	357,39	165,27
Imponibile (con ritenuta a titolo d'acconto)	8.841,72	7	10	13
		Ritenute a titolo d'acconto (casella 5 – casella 6)	Addizionale Regionale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'acconto (casella 8 – casella 9)	Addizionale Comunale trattenuta sulla parte di reddito con ritenuta a titolo d'acconto (casella 11 – casella 12)
		2.033,60		
			152,96	70,73