

INCONTRO A CURA DEL GRUPPO DI LAVORO SPORT E FISCO

Giovedì 9 giugno 2022

- 1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive.
- 2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.
- 3) Cassazione 28.2.2022 n. 6528 - sponsorizzazioni.
- 4) Cassazione 16.06.2021 n. 17026 – perdita della qualifica di ente non commerciale.
- 5) Il nuovo obbligo della fatturazione elettronica.
- 6) Sospensione dei termini di versamento.

A cura di Andrea Gippone e Enrico Maria Vidali - Commercialisti in Torino

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – La corretta qualificazione dei collaboratori sportivi.

L'Agenzia delle Entrate con le risposte agli interpelli 189 e 190 del 2022 torna sull'argomento della corretta qualificazione del collaboratori sportivi come redditi diversi ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. m), del TUIR.

In primo luogo, **l'art. 35, co. 5, del D.L. 30.12.2008 n. 207**, fornendo un'interpretazione autentica della norma, ha chiarito che nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche rientrano la formazione, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica, eliminando di fatto il requisito del collegamento fra l'attività resa dal percipiente e l'effettuazione della manifestazione sportiva.

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive– La corretta qualificazione dei collaboratori sportivi.

Con la **circolare 1.12.2016 n. 1**, l'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha individuato **due condizioni** per l'accesso al regime agevolato:

1. L'ente sportivo dilettantistico deve essere in possesso del **riconoscimento ai fini sportivi** mediante iscrizione al Registro delle associazioni e società sportive (NB: è altresì necessario che possieda il requisito dilettantistico sotto il profilo **sostanziale** Cassazione 05.01.2022 n. 175);
2. Il percettore deve svolgere **mansioni rientranti tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportive dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole Federazioni.**

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – La corretta qualificazione dei collaboratori sportivi.

La **Cassazione** con la recente **sentenza 24.12.2021 n. 41467** introduce il requisito in base al quale la prestazione non deve essere collegata all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo associativo.

Questo aspetto viene ripreso dalle **Risposte 189 e 190 del 2022** con la precisazione che le collaborazioni sportive dilettantistiche devono essere effettuate senza vincolo di subordinazione e devono essere prive del carattere di professionalità così come espressamente previsto dallo stesso art. 67.

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – La corretta qualificazione dei collaboratori sportivi.

La **Risposta 189/2022** chiarisce quindi che risultano privi dei requisiti per l'applicazione dell'art. 67, co. 1, lett. m), del TUIR i compensi erogati ai **custodi**, **agli addetti al giardino** e **agli addetti alle pulizie**.

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – Le novità previdenziali – L'indennità ALAS

Ricordiamo che la recente sentenza della Corte di **Cassazione 05.01.2022 n. 175** ha ribadito l'obbligo generalizzato per tutte le figure lavorative del mondo sportivo di iscrizione al Fondo per i lavoratori dello spettacolo ex ENPALS : «*impiegati, operai, istruttori ed addetti agli impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, palestre, sale fitness, stadi sferisteri, campi sportivi, autodromi*» (**DM 15.03.2005 n. 17445**).

L'art. 66 - Disposizioni urgenti in tema di previdenza e assistenza nel settore dello spettacolo - **del D.L. 25.5.2021 n. 73**, «*Decreto Sostegni-Bis*» ha introdotto una nuova indennità per la disoccupazione involontaria, denominata ALAS, in favore dei lavoratori autonomi dello spettacolo.

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – Le novità previdenziali – L'indennità ALAS

Possono ricevere l'ALAS i lavoratori dello spettacolo che:

- non abbiano in corso rapporti di lavoro autonomo o subordinato;
- non siano titolari di trattamento pensionistico diretto a carico di gestioni previdenziali obbligatorie;
- abbiano maturato, nel periodo che va dal 1° gennaio dell'anno precedente la conclusione dell'ultimo rapporto di lavoro autonomo alla data di presentazione della domanda di ATLAS, almeno 15 giornate di contribuzione versata o accreditata al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo;
- siano titolari di un reddito relativo all'anno precedente non superiore a 35,000 euro.

1) Chiarimenti in materia di collaborazioni sportive – Le novità previdenziali – L'indennità ALAS

Il finanziamento di ALAS avviene mediante il versamento di un **contributo pari al 2%** calcolato sul compenso lordo giornaliero.

L'INPS con il **messaggio 30.5.2022 n. 2260** ha fornito le istruzioni operative per il pagamento del nuovo contributo. In particolare, il contributo, a carico dei datori di lavoro/committenti, è dovuto a partire **da gennaio 2022**; gli arretrati relativi ai mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022 potranno essere versati con le denunce UNIEMENS relative ai mesi di maggio, giugno e luglio 2022.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

In data 11 gennaio 2022, l'Ispettorato del Lavoro aveva rilasciato la Nota prot. n. 29, con la quale forniva le prime indicazioni riferite al corretto adempimento della comunicazione preventiva per l'utilizzo dei collaboratori occasionali.

L'obbligo si applica **esclusivamente ai committenti che operano in qualità di imprenditori**; sono quindi **esclusi** dall'obbligo (nota INL 27.1.2022 n. 109) anche:

- gli enti del Terzo settore, a condizione che non svolgano attività commerciale,
- le associazioni e società sportive dilettantistiche che operano senza finalità di lucro.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

La preventiva comunicazione deve essere inoltrata all'Ispettorato territoriale del lavoro competente, mediante sms o posta elettronica.

Per tutti i rapporti di lavoro in essere alla data dell'11.01.2022, nonché per i rapporti iniziati a decorrere dal 21 dicembre e già cessati, stante l'assenza di indicazioni al riguardo, la comunicazione doveva essere effettuata entro i 7 giorni di calendario successivi alla pubblicazione della Nota, e cioè entro il 18 gennaio.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

Per tutti i rapporti avviati dopo l'11.01.2022 (ovvero dopo la pubblicazione della Nota), restano ferme le regole ordinarie, secondo le quali la comunicazione deve essere effettuata prima dell'inizio della prestazione del lavoratore autonomo occasionale, eventualmente risultante dalla lettera di incarico.

Per quanto riguarda le modalità, la comunicazione doveva essere effettuata attraverso l'invio di una e-mail allo specifico indirizzo di posta elettronica messo a disposizione di ciascun Ispettorato territoriale.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

La comunicazione deve avere un contenuto minimo in assenza del quale la comunicazione si considera omessa:

- dati del committente e del prestatore,
- luogo della prestazione,
- sintetica descrizione dell'attività,
- data di inizio della prestazione e presumibile arco temporale entro il quale potrà considerarsi conclusa (NB: nell'ipotesi in cui l'opera o il servizio non sia concluso nell'arco temporale indicato sarà necessario effettuare una nuova comunicazione);
- ammontare del compenso qualora stabilito al momento dell'incarico.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

In data 28 marzo 2022, l'Ispettorato del Lavoro ha rilasciato la Nota prot. n. 573, con la quale ha precisato che a partire dal 1° maggio 2022 diventava pienamente operativa la nuova piattaforma (sul sito dell'Ispettorato del Lavoro, al quale occorre accedere nella propria area personale mediante Spid), per adempiere al corretto adempimento della comunicazione preventiva per l'utilizzo dei collaboratori occasionali.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

Per tali ragioni, d'intesa con la Direzione centrale tutela, vigilanza e sicurezza del lavoro, l'Ispettorato del Lavoro, con la comunicazione del 22 aprile 2022, ritiene opportuno che eventuali verifiche, anche a campione, che tali Uffici vorranno attivare, siano prioritariamente effettuate nei confronti di committenti che facciano ancora uso della posta elettronica anziché della citata applicazione.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

Lo scorso 19 maggio, l'Ispettorato del Lavoro ha rilasciato una nuova comunicazione, con la quale ha precisato che a partire dal 23 maggio 2022 non sarà più possibile inviare la preventiva comunicazione a mezzo pec, ma rimane unicamente utilizzabile la nuova piattaforma per adempiere al corretto adempimento della comunicazione preventiva per l'utilizzo dei collaboratori occasionali.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

In caso di violazione dell'obbligo di comunicazione preventiva, è applicabile una **sanzione da 500 a 2.500 euro**, in relazione a ciascun lavoratore autonomo occasionale per cui è stata omessa o ritardata la comunicazione.

La mancata comunicazione di prestazioni autonome occasionali rese in situazioni di necessità per lo svolgimento di attività non programmate o non preventivabili non è sanzionabile (nota INL 1.3.2022 n. 393).

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

Con la **nota 856/2022** l'Ispettorato Nazionale del Lavoro è intervenuto anche in materia di **maxi-sanzione** per le collaborazioni occasionali.

In particolare, la maxi-sanzione potrà trovare applicazione soltanto nel caso di prestazioni autonome occasionali che non siano state oggetto di preventiva comunicazione, sempreché la prestazione sia riconducibile nell'alveo del rapporto di lavoro subordinato e **non siano stati già assolti**, al momento dell'accertamento ispettivo, **gli ulteriori obblighi di natura fiscale e previdenziale**, ove previsti, idonei ad escludere la natura «sommersa» della prestazione (versamento della ritenuta d'acconto del 20%, oppure la prestazione risulta indicata sul modello 770).

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

L'assolvimento di uno o più di tali obblighi, anche in assenza di comunicazione preventiva, comporterà quindi la **semplice riqualificazione del rapporto di lavoro con applicazione delle conseguenti sanzioni e recuperi contributivi** nonché con la eventuale adozione della diffida accertativa per la tutela della posizione retributiva del lavoratore.

In presenza della comunicazione preventiva, infine, è sempre esclusa l'applicazione della maxi-sanzione ricorrendo invece la sola riqualificazione del rapporto.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

Attualmente la sanzione è determinata come di seguito:

- a) da euro 1.800 a euro 10.800 per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore sino a trenta giorni di effettivo lavoro;
- b) da euro 3.600 a euro 21.600 per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore da trentuno e sino a sessanta giorni di effettivo lavoro;
- c) da euro 7.200 a euro 43.200 per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore oltre sessanta giorni di effettivo lavoro.

2) La gestione delle comunicazioni per le collaborazioni occasionali e il regime sanzionatorio.

In forza dell'art. 3, comma 3-quater, le sanzioni sono aumentate del **20%** in caso di impiego di:

- lavoratori stranieri ai sensi dell'art. 22, comma 12, del D.lgs. n. 286/1998;
- minori in età non lavorativa (cioè coloro che non possono far valere dieci anni di scuola dell'obbligo e il compimento dei sedici anni);
- percettori del reddito di cittadinanza di cui al D.L. n. 4/2019 (conv. da L. n. 26/2019).

La legge di bilancio 2019 ha altresì previsto, oltre alla maggiorazione del 20% degli importi dovuti a titolo di sanzione, il **raddoppio** di tali percentuali laddove il datore di lavoro, nei tre anni precedenti, sia stato destinatario di sanzioni amministrative o penali per i medesimi illeciti (c.d. **recidiva**).

3) Sentenza Cassazione 28.2.2022 n. 6528 in materia di sponsorizzazioni.

Secondo tale sentenza a nulla rileva la circostanza che il messaggio pubblicitario, rivolto al pubblico di un evento sportivo, sarebbe inidoneo a realizzare l'obiettivo dell'incremento dei ricavi, posto che la giurisprudenza di legittimità nega l'esistenza di un collegamento tra spese derivanti da un contratto di sponsorizzazione e la diretta aspettativa dell'incremento dei ricavi.

Le spese sostenute sono state ritenute **inerenti** in quanto idonee a valorizzare ed accrescere l'attività svolta dallo sponsor, in considerazione degli importanti elementi di visibilità che ne sarebbero derivati.

[Sull'argomento la Cassazione interviene con identica interpretazione con l'ordinanza **26.10.2021 n. 30024**]

3) Ordinanza Cassazione 28.2.2022 n. 6528 in materia di sponsorizzazioni.

Sotto il profilo della qualificazione tributaria del costo, l'ordinanza della Corte di Cassazione 27.7.2021n. 21452, era già intervenuta chiarendo che le spese di sponsorizzazione vanno ricondotte tra quelle di **pubblicità** e, come tali, non sono soggette ai limiti di deducibilità previsti dall'art. 108 co. 2 del TUIR.

Le spese di sponsorizzazione devono quindi essere inerenti, **senza che il contribuente debba dimostrare:**

- la sussistenza di una diretta aspettativa di **ritorno commerciale** (cfr. Cass. 10.10.2018 n. 25021 e 5.3.2012 n. 3433);
- il concreto vantaggio ritraibile dalle sponsorizzazioni in termini di **incremento della clientela e dei ricavi** (cfr. Cass. 27.5.2015 n. 10914).

4) **Ordinanza Cassazione 16.06.2021 n. 17026 in materia di perdita della qualifica di ente non commerciale.**

L'art. 149 del TUIR, al primo comma, stabilisce che l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta e, al secondo comma, individua una serie di parametri di commercialità. Il quarto comma dell'art. 149 prevede un'eccezione alla regola generale, in base alla quale il primo e secondo comma non trovano applicazione per le associazioni sportive dilettantistiche.

La corte di merito, in linea con la precedente sentenza 14.1.2021, n. 526 riferita agli enti ecclesiastici, ha chiarito che l'agevolazione di cui al quarto comma dell'art. 149 **non costituisce una presunzione assoluta di non commercialità, bensì solo relativa.**

4) **Ordinanza Cassazione 16.06.2021 n. 17026 in materia di perdita della qualifica di ente non commerciale.**

Secondo l'interpretazione della Corte, l'agevolazione consisterebbe nel fatto che, a differenza degli altri enti non lucrativi, l'associazione sportiva dilettantistica non perderebbe la qualifica di ente non commerciale fin dal primo esercizio in cui si manifesta la prevalenza dell'attività commerciale, ma soltanto se la prevalenza dell'attività commerciale perdurasse per più di due esercizi consecutivi.

4) **Ordinanza Cassazione 16.06.2021 n. 17026 in materia di perdita della qualifica di ente non commerciale.**

Nell'Ordinanza si precisa, poi, che, in conseguenza della perdita della qualifica di ente non commerciale, l'associazione sportiva dilettantistica determinerà il reddito per l'intero periodo d'imposta secondo le previsioni dell'art. 73, primo comma, lett. b), del TUIR. In questo caso, quindi, tutti i proventi verranno attratti nella categoria del reddito d'impresa con applicazione degli articoli 55 e 81 del TUIR.

La società sportiva dilettantistica dovrà, quindi, determinare il reddito d'impresa **secondo le modalità ordinarie** fin dall'inizio dell'esercizio (corrispondente al terzo esercizio, dopo i primi due in cui si è verificata la prevalenza dell'attività commerciale), perdendo così di fatto anche la possibilità di utilizzare il regime agevolato previsto dalla Legge 398 del 1991.

5) Il nuovo obbligo della fatturazione elettronica.

L'art. 18 del D.L. 30.4.2022 n. 36 - *Disposizioni riguardanti le sanzioni per mancata accettazione dei pagamenti elettronici, la fatturazione elettronica e i pagamenti elettronici* - **elimina le esenzioni dall'obbligo della fattura elettronica** previste dall'art. 1, co. 3, del D.lgs.5.8.2015, n. 127.

Pertanto, saranno tenuto ad adottare la fatturazione elettronica anche i soggetti che hanno adottato regimi fiscali forfetari:

- Il regime di vantaggio di cui all'art. 27, co. 1 e 2, del D.L. 98/2011,
- Il regime forfetario di cui all'art. 1, commi da 54 ad 89, della L. 190/2014,
- **Le associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono del regime speciale di cui alla L. 398/91.**

5) Il nuovo obbligo della fatturazione elettronica.

Decorrenza: l'obbligo decorre con scadenze diversificate:

- **dal 1° luglio 2022** per i soggetti che nell'anno precedente hanno **conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo superiore a 25.000 euro.**
- **dal 1° gennaio 2024** anche per i soggetti che nell'anno precedente hanno conseguito **ricavi o compensi ragguagliati ad anno di importo inferiore o uguale a 25.000 euro.**

5) Il nuovo obbligo della fatturazione elettronica.

NB: si ricorda che **fino al 30.6.2022**, sono comunque esclusi dall'obbligo della fatturazione elettronica i soggetti che si avvalgono del regime speciale di cui alla L. 398/91 e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 65.000 euro; in caso di superamento della soglia, tali soggetti assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta (art. 10 co. 01 del DL 119/2018).

5) Il nuovo obbligo della fatturazione elettronica.

Per il terzo trimestre del periodo d'imposta 2022, le sanzioni di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 [*violazioni degli obblighi inerenti la documentazione e la registrazione di operazioni non imponibili, esenti, non soggette a imposta sul valore aggiunto o soggette all'inversione contabile*], non si applicano ai soggetti ai quali l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, se la fattura elettronica è emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Inoltre, ai sensi dell'art. 1, co. 3-bis, del D.lgs. 127/2015, dal 1° luglio 2022 le associazioni sportive obbligate alla fatturazione elettronica, dovranno anche comunicare le operazione transfrontaliere («Esterometro») mediante fattura elettronica.

6) Sospensione dei termini di versamento.

L' Art. 7, commi 3-bis e 3-ter, D.L. 17/2022 (Decreto Energia), convertito con L. 27.4.2022 n. 34, prevede la **proroga fino al 31 luglio 2022** dei versamenti in scadenza nel periodo dal 1° maggio 2022 al 31 luglio 2022, per le :

- delle Federazioni Sportive Nazionali,
- degli Enti di Promozione Sportiva,
- delle Associazioni e Società' sportive professionistiche e dilettantistiche,

Che abbiano il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e che **operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento**, ai sensi del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 24 ottobre 2020.

6) Sospensione dei termini di versamento.

NB: il DPCM 20 ottobre 2020, al punto 9, lett. e), fa riferimento agli **eventi e alle competizioni sportive, riconosciuti di interesse nazionale**, nei settori professionistici e dilettantistici, dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI), dal Comitato italiano paralimpico (CIP) e dalle rispettive federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva, ovvero organizzati da organismi sportivi internazionali.

6) Sospensione dei termini di versamento.

I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il **31 agosto 2022**;
- **mediante rateizzazione** fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, pari al 50 per cento del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. Il versamento della prima rata avviene entro il 31 agosto 2022, senza interessi, mentre i versamenti relativi al mese di dicembre 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 dicembre.

6) Sospensione dei termini di versamento.

Possono essere sospesi i versamenti:

- versamenti delle ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e su quelli a essi assimilati (articoli 23 e 24 del Dpr 600/1973) operate in qualità di sostituti d'imposta,
- i versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto ,
- i versamenti delle imposte sui redditi,
- gli adempimenti e i versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria.

7) L'obbligo di split payment per la Federazione sportiva iscritta all'Ipa.

L'Agenzia delle Entrate fornisce la Risposta all'interpello 320/2022 pubblicata sul proprio sito in data 01/06/2022 riguardante una Federazione sportiva nazionale la quale, a seguito della mancata iscrizione nell'elenco Istat a partire dal 25 ottobre 2021, riteneva di poter applicare il regime dello split payment di cui ai commi 1e 1-bis dell'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972 sino al 31 dicembre 2021, e di sospenderne l'applicazione a partire dal 2022 provvedendo ad inviare una semplice comunicazione ai propri fornitori.

7) L'obbligo di split payment per la Federazione sportiva iscritta all'Ipa.

Nella propria risposta, l'Agenzia delle Entrate rileva il fatto che la Federazione, nonostante non sia più presente nell'elenco Istat, risulti comunque ancora iscritta nell'indice dei domicili digitali della pubblica amministrazione e dei gestori di pubblici servizi (Ipa).

Ed è proprio questo fatto che obbliga un ente ad applicare il regime della scissione dei pagamenti, in quanto l'iscrizione nell'Ipa garantisce certezza giuridica per i fornitori nel momento della fatturazione.

7) L'obbligo di split payment per la Federazione sportiva iscritta all'Ipa.

Pertanto, ai fini della corretta applicazione del regime della scissione dei pagamenti di cui all'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972, per l'individuazione dei soggetti interessati da tale disciplina, occorre fare riferimento all'elenco Ipa pubblicato sul sito ["www.indicepa.gov.it"](http://www.indicepa.gov.it).