

## GUIDA PRATICA

Finanziaria 2005

ENTI NON PROFIT  
NOVITÀ RILEVANTI

di Ugo Grisenti

## QUADRO NORMATIVO

**Art. 1, co. 114, 253, 347 e 470, L. 30.12.2004, n. 311:** il legislatore della Finanziaria 2005 apporta, attraverso i commi in esame, delle **novità** circa l'applicabilità del **regime** di cui all'**art. 67, co. 1, lett. m)**, D.P.R. 917/1986 [CFF ② 5167] al **direttore e collaboratori tecnici di cori, bande e filodrammatiche, l'estensione della L. 398/1991 a**

**cori, bande e filodrammatiche, la determinazione della base imponibile ai fini Irap degli enti non commerciali e le prestazioni pubblicitarie** realizzate da **associazioni/società sportive dilettantistiche.**

**Art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986:** riconduce tra i **redditi diversi** anche quelli derivanti da rapporti di **collaborazione coor-**

**dinata e continuativa di carattere amministrativo – gestionale, di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.**

**Art. 69, co. 2, D.P.R. 917/1986 [CFF ② 5169]:** dispone la **disciplina fiscale** da applicare ai redditi diversi di cui all'**art. 67, co. 1, lett. m)**, D.P.R. 917/1986.

**PREMESSA:** con la presente trattazione vengono analizzate le principali **novità** contenute nella Finanziaria 2005 in merito agli **enti non profit** riguardanti:

- art. 1, co. 114, L. 30.12.2004, n. 311: **elimina i dubbi interpretativi** dell'espressione «legalmente riconosciute» disposta dalla Finanziaria 2004 (L. 350/2003), in relazione all'estensione ad **associazioni bandistiche, cori amatoriali e filodrammatiche** delle agevolazioni di cui alla L. 398/1991, disponendo che le stesse sono applicabili alle associazioni «legalmente costituite» e quindi anche agli enti privi di personalità giuridica;
- art. 1, co. 253, L. 30.12.2004, n. 311: dispone l'estensione anche ai **compensi** corrisposti da **associazioni bandistiche, cori amatoriali e filodrammatiche al direttore e ai collaboratori tecnici delle agevolazioni fiscali** previste in favore dei soggetti che svolgono rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche;
- art. 1, co. 347, L. 30.12.2004, n. 311: prevede **anche** in favore degli **enti non commerciali** la concessione della **nuova deduzione** dal valore della produzione ai fini **Irap**;
- art. 1, co. 470, L. 30.12.2004, n. 311: introduce nell'**art. 90, L. 289/2002** il comma 11-bis disponendo che per le associazioni / società sportive dilettantistiche la **pubblicità**, in qua-

lunque modo realizzata negli impianti sportivi con capienza inferiore a 3000 posti, è considerata ai fini dell'**applicazione dell'Iva** per le **attività di spettacolo**, in rapporto di **occasionalità** rispetto all'evento sportivo direttamente organizzato.

**ESTENSIONE a CORI, BANDE e FILODRAMMATICHE del REGIME dei COMPENSI PREVISTO per le ASSOCIAZIONI SPORTIVE:** il legislatore della Finanziaria 2005 introduce, attraverso l'**art. 1, co. 253, L. 311/2004**, integrazioni all'**art. 67, co. 1, lett. m)**, D.P.R. 917/1986 che interessano i cori, le bande e le filodrammatiche.

L'**art. 67, co. 1, lett. m)**, D.P.R. 917/1986 [CFF ② 5167]:

- al primo capoverso dispone che «**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 (...) 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**

## GUIDA PRATICA

*sia riconosciuto»;*

- il secondo capoverso, per effetto della modifica apportata dall'art. 90, L. 289/2002 dispone che la disposizione sopra citata «*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*»;
- a seguito dell'integrazione apportata dall'art. 1, co. 253, L. 311/2004, il secondo capoverso trova applicazione anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di cori, bande e filodrammatiche da parte del direttore e dei collaboratori tecnici.

**DECORRENZA:** le modifiche all'art. 67, D.P.R. 917/1986 hanno effetto a partire dall'1.1.2005. Pertanto, solamente dall'1.1.2005 i compensi erogati per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di cori, bande e filodrammatiche da parte del direttore e dei collaboratori tecnici sono riconducibili tra i redditi diversi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986.

**PRESTAZIONI a CORI, BANDE e FILODRAMMATICHE - CARATTERISTICHE:** le prestazioni di carattere amministrativo-gestionale, non professionali, rese in favore di cori, bande e filodrammatiche si caratterizzano per la continuità nel tempo, la coordinazione, l'inserimento del collaboratore nell'organizzazione del committente e l'assenza del vincolo di subordinazione. Il carattere amministrativo-gestionale delle collaborazioni restringe il campo d'azione della norma stessa. Si ritiene che il legislatore abbia voluto ricondurre nel regime agevolato i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione musicale, cioè a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione stessa, garantendone la realizzazione. Al riguardo si sollecita apposito intervento ministeriale per definire precisamente l'ambito applicativo della norma in questione.

**VERSAMENTO RITENUTE - CODICE TRIBUTO:** il versamento delle ritenute operate sui compensi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986 viene effettuato utilizzando il Mod. F24 con il codice tributo «1040» (che ha sostituito il codice tributo «1041» dall'1.3.2002). Si ricorda che per il versamento delle ritenute riguardanti l'addizionale regionale va utilizzato il codice tributo 3802 e per l'addizionale comunale il codice tributo 3816.

**OBBLIGHI CERTIFICATIVI:** si consiglia di adottare le seguenti regole:

- sottoscrivere una lettera d'incarico per le prestazioni di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986;
- prima del pagamento dei compensi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986 ricevere un'autocertificazione dei percipienti che attesti gli ulteriori compensi della stessa natura erogati da altri soggetti ed il superamento o meno del limite annuo (solare) di € 7.500. Nel caso in cui il percipiente preveda di ricevere compensi da una sola associazione sportiva dilettantistica, coro, banda o filodrammatica può sottoscrivere un'unica autocertificazione preliminare, salvo tempestive rettifiche di aggiornamento, di esclusione di altri compensi della stessa natura ad opera di altre società o associazioni sportive dilettantistiche. In tal modo possono essere evitate tutte le successive autocertificazioni (si veda l'esempio di autocertificazione a pag. 15);
- rilasciare apposita certificazione ai percipienti entro il mese di febbraio dell'anno successivo indicante i compensi a loro erogati;
- presentare la Dichiarazione dei sostituti d'imposta (Mod. 770) inserendo tutti i compensi erogati a prescindere dall'applicazione della ritenuta d'imposta;
- effettuare i pagamenti dei compensi in oggetto, aventi importo superiore ad € 516,46 (art. 25, co. 5, L. 13.5.1999, n. 133 (CFF 5744)), attraverso conto corrente bancario o postale intestato all'associazione sportiva dilettantistica, coro, banda o filodrammatica; in caso contrario il compenso concorre a formare il reddito Irpef del percipiente e fa decadere dal diritto alle agevolazioni di cui alla L. 398/1991. Per i pagamenti di importo pari o inferiore a € 516,46, salvo l'obbligo di conservazione della relativa documentazione, non è necessario effettuare i pagamenti tramite conto corrente bancario o postale.

**CONTRIBUTI PREVIDENZIALI:** data la qualificazione reddituale dei compensi erogati da cori, bande e filodrammatiche quali redditi diversi (art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986) si ritiene non sia più dovuto alcun contributo previdenziale (Circolare Inps 7.2.2001, n. 32).

**CONTRIBUTI INAIL:** con nota datata 2.5.2001 l'Inail precisa che i soggetti che percepiscono compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche (art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986) dal CONI, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'UNIRE, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto, non

possono più ritenersi assoggettati all'assicurazione antinfortunistica prevista dall'art. 5, D.Lgs. 38/2000. Dato l'inquadramento tra i redditi diversi anche dei compensi erogati per rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di cori, bande e filodrammatiche da parte del direttore e dei collaboratori tecnici si ritiene possibile adottare la nota Inail di cui sopra e pertanto eliminare l'obbligo di iscrizione all'Inail e di versamento dei relativi premi.

MODALITÀ di TASSAZIONE: in riferimento ai redditi elencati dall'art. 67, co. 1, lett. m), D.P.R. 917/1986, l'art. 69, co. 2, D.P.R. 917/1986 [CFF ❶ 5169] dispone quanto segue:

- a) non concorrono a formare il reddito imponibile Irpef le indennità, i rimborsi forfetari, i premi e i compensi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m) per un importo non superiore, complessivamente nel periodo d'imposta, a € 7.500;
- b) non concorrono, altresì, a formare reddito imponibile i rimborsi di spese documentate relative a viaggio, vitto, alloggio e trasporto, sostenute per prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza;
- c) la parte imponibile dei redditi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m) (somme superiori a € 7.500 per periodo d'imposta) è assoggettata a ritenuta alla fonte pari all'aliquota del primo scaglione di reddito maggiorata delle addizionali di compartecipazione all'imposta sul reddito delle persone fisiche, ossia dell'addizionale regionale e dell'addizionale comunale (ove deliberata). In base alla formulazione dell'art. 13, co. 1, D.P.R. 917/1986 (ex art. 12 così rinumerato dall'art. 1, co. 349, L. 30.12.2004, n. 311) l'aliquota per il primo scaglione di reddito è fissata nella misura del 23%.

Detta ritenuta è:

- a titolo d'imposta, per la parte imponibile dei redditi in oggetto non superiore a € 20.658,28;
- a titolo d'acconto per la parte eccedente.

*N.B.: le somme erogate soggette a ritenuta a titolo d'imposta concorrono in ogni caso alla formazione del reddito complessivo, solamente al fine di individuare le aliquote per scaglioni da applicare in sede di dichiarazione dei redditi. La C.M. 22.4.2003, n. 21/E precisa inoltre che la deduzione per assicurare la progressività dell'imposizione, introdotta dal 2003 dall'art. 11, D.P.R. 917/1986 [CFF ❶ 5111] opera esclusivamente nei confronti di compensi per attività sportive dilettantistiche che eccedono l'importo di € 28.158,28.*

ESTENSIONE dei BENEFICI di cui alla L. 398/1991: l'art. 1, co. 114, L. 311/2004 modifica l'art. 2, co. 31, L. 24.12.2003, n. 350. Nella nuova formulazione l'articolo citato dispone che le norme di cui alla L. 16.12.1991, n. 398 e successive modifiche e le altre disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche a:

- a) associazioni bandistiche;
  - b) cori amatoriali;
  - c) filodrammatiche;
  - d) associazioni di musica e danza popolare;
- che siano legalmente costituite (quindi anche enti privi di personalità giuridica);
  - non abbiano fini di lucro.

Si ritiene che ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui alla L. 398/1991, i soggetti di cui sopra devono effettuare apposita opzione nelle forme previste.

A titolo indicativo, pertanto, anche i soggetti di cui sopra potranno beneficiare della determinazione forfetaria del reddito imponibile, calcolato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività del 3% e aggiungendo le plusvalenze patrimoniali, come pure dell'esonero dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritte dal D.P.R. 600/1973.

In merito all'estensione della previsione che rende applicabili anche «*le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche*» si rende necessario un chiarimento ministeriale al fine di definire l'effettiva ampiezza ed i limiti dell'applicazione delle disposizioni stesse in modo tale da eliminare incertezze interpretative ed operative.

DEDUZIONE IRAP - ENTI NON COMMERCIALI: per il periodo d'imposta che inizia successivamente al 31.12.2004, l'art. 1, co. 347, L. 311/2004 innalza anche per gli enti non commerciali l'importo della deduzione dal valore della produzione nella misura come indicato nella tabella riportata a pag. seg.

Ai sensi dell'art. 5, co. 2, L. 289/2002 i predetti importi (valore della produzione e deduzione) devono essere ragguagliati ad anno nei casi di:

- a) inizio/cessazione dell'attività in corso d'anno;
- b) esercizio con durata superiore/inferiore a 12 mesi.

PRESTAZIONI PUBBLICITARIE - ASSOCIAZIONI/ SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE: l'art. 1, co. 470, L. 311/2004 inserisce all'art. 90, L. 289/2002 il co. 11- bis. Tale nuovo comma dispone, ai fini dell'applicazione dell'Iva sulle attività di spettacolo (D.P.R. 26.10.1972, n. 640 [CFF ❶ 4301]), che la pubblicità è da considerarsi in rapporto

**GUIDA PRATICA**

VALORE della PRODUZIONE	DEDUZIONE
Non superiore ad € 180.759,91	€ 8.000
Superiore ad € 180.759,91 ma non ad € 180.839,91	€ 6.000
Superiore ad € 180.839,91 ma non ad € 180.919,91	€ 4.000
Superiore ad € 180.919,91 ma non ad € 180.999,91	€ 2.000
Superiore ad € 180.999,91	non spettante

di occasionalità rispetto all'evento sportivo direttamente organizzato se sussistono le seguenti condizioni:

- a) ambito soggettivo: pubblicità resa da associazioni e società sportive dilettantistiche;
- b) ambito oggettivo: pubblicità realizzata in

qualsiasi modo negli impianti utilizzati per manifestazioni sportive dilettantistiche con capienza inferiore a 3000 posti.

In pratica, si verifica una detrazione del 50% dell'Iva relativa alla pubblicità realizzata, anche se trattasi di sponsorizzazione.

**ESEMPIO di AUTOCERTIFICAZIONE RILASCIATA dal PERCIPIENTE il COMPENSO**

Spett.le  
Associazione bandistica .....

Via .....

C.F. ....

Il sottoscritto (nome e cognome) ..... nato a .....  
il ..... residente in ..... CAP .....

Prov. .... Via/Piazza ..... n. ....  
Codice Fiscale ..... in riferimento al compenso da ricevere

CERTIFICA alla DATA ODIERNA

- che il presente compenso, percepito per la prestazione eseguita per conto di codesta associazione, non comporta il superamento della franchigia di € 7.500 per l'anno ..... prevista dall'art. 69, comma 2, del D.P.R. 917/1986;
- che il presente compenso, percepito per la prestazione eseguita per conto di codesta associazione, comporta il superamento della franchigia di € 7.500 per l'importo di € .....

Consapevole delle sanzioni penali previste in caso di dichiarazioni non veritiere e di falsità negli atti (art. 76, D.P.R. 445/2000 e art. 489, del Codice Penale).

In fede (Firma)  
.....

Luogo .....

Data ..... (la data deve corrispondere a quella della nota di pagamento)