

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Normativa e prassi

In campo Entrate, Figc e Lega calcio per dirimere i dubbi “senza moviola”

20 Dicembre 2013

Chiarimenti a tutto tondo sulle problematiche fiscali di interesse delle società sportive, emerse dal Tavolo tecnico con i rappresentanti del gioco più popolare in Italia



L’Agenzia delle Entrate, con la **circolare n. 37/E** del 20 dicembre, è tornata a occuparsi del mondo del calcio, in particolare del regime fiscale, ai fini Ires e Irap, dei costi sostenuti dalle società sportive e, conseguentemente, della ricaduta, ai fini Irpef, di tali spese sul reddito dei calciatori professionisti.

Il Tavolo tecnico tra l’Agenzia e i rappresentanti della Federazione italiana gioco calcio e delle Leghe nazionali professionisti ha rappresentato l’occasione per analizzare, tra l’altro, la specificità della prestazione lavorativa dei calciatori in relazione alla normativa in materia di reddito di lavoro dipendente.

Infatti, anche i calciatori professionisti sono dei lavoratori dipendenti e, come tali, soggetti alla disciplina fiscale prevista dal legislatore per tale categoria reddituale.

Il documento di prassi, in linea con il consolidato orientamento dell’Agenzia in materia, ha permesso all’Amministrazione finanziaria di chiarire la portata di alcune disposizioni, la cui applicazione letterale determinerebbe una disparità di trattamento tra i contribuenti.

In particolare, l’Agenzia facendo leva sulla tipicità della prestazione lavorativa dei calciatori, ha precisato che, in caso di ritiri svolti presso la sede di lavoro o nel medesimo comune ove è ubicata quest’ultima, la somministrazione gratuita del vitto e dell’alloggio da parte della società non rilevi ai fini della determinazione del reddito di lavoro, dal momento che tali costi sono sostenuti dal datore di lavoro in ottemperanza a specifici obblighi contrattuali che, normalmente, esulano dalle

consuete statuizioni pattizie.

I calciatori, infatti, oltre a dover seguire un particolare regime alimentare, sono tenuti contrattualmente a risiedere per il periodo dei ritiri, ovvero a soggiornare e pernottare, in strutture individuate dalla società sportiva, anche nell'ipotesi in cui gli stessi abbiano la disponibilità di una propria abitazione.

Un'interpretazione strettamente aderente al dato normativo, in particolare, dell'ultimo periodo dell'articolo 51, comma 5, del Tuir - secondo cui *“Le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito”*- avrebbe, infatti, portato l'interprete a dover *“valorizzare”*, ai fini del reddito del calciatore, l'alloggio ove per contratto quest'ultimo è tenuto a risiedere nella giornata del ritiro antecedente la partita da disputarsi sul *“campo amico”*.

La circolare, inoltre, ha riaffermato che la sede di lavoro è unica e, in assenza di disposizioni fiscali, è rilevabile esclusivamente dal contratto di lavoro stipulato tra il calciatore professionista e la società sportiva; conseguentemente, tutti i calciatori tesserati per la medesima società avranno la stessa sede di lavoro, ovvero non si potrà stabilire, per ogni calciatore della società, una diversa sede di lavoro.

Importanti precisazioni sono anche quelle relative ai provini di uno o due giorni degli atleti minorenni, ovvero al regime fiscale da riservare ai costi che la società sostiene in occasione del soggiorno dei *“giovani calciatori”* e dei loro familiari.

L'Agenzia, non rilevando alcun rapporto contrattuale tra la società sportiva e i giovani calciatori, ha negato rilevanza reddituale, ai fini Irpef, ai rimborsi spese per il vitto e l'alloggio fruiti da questi ultimi durante le giornate dei provini e ha riconosciuto, per la società, la deducibilità, ai fini Ires, di tali costi seppure nella misura del 75 per cento.

Chiarimenti sono stati forniti anche in relazione al regime fiscale da riservare ai beni assegnati ai calciatori in esecuzione di contratti stipulati tra la società sportiva e gli sponsor.

Al riguardo, l'Agenzia ha focalizzato l'attenzione sugli aspetti civilistici del contratto, per meglio definire il regime fiscale di eventuali *“utilità”* di cui il calciatore beneficia. È stata, pertanto, negata rilevanza reddituale, ai fini Irpef, a qualsiasi bene assegnato al calciatore ogni qual volta, congiuntamente,

- sia ravvisabile un obbligo contrattuale, per quest'ultimo, di utilizzare i beni ricevuti in

esecuzione del contratto di sponsorizzazione

- sussista l'obbligo di restituzione dei beni
- sia prevista una penale a carico della società e del calciatore professionista in relazione a un eventuale inadempimento.

Di converso, l'assenza di tali condizioni contrattuali porta l'interprete a dover valorizzare i beni in base ai principi stabiliti dal legislatore e, conseguentemente, imputali al calciatore professionista in sede di determinazione del reddito di lavoro di quest'ultimo.

Anche l'attività degli "osservatori" è stata oggetto di analisi da parte dell'Agenzia, che, nel distinguere il trattamento fiscale dei compensi percepiti in ragione della diversa natura del rapporto instaurato tra gli stessi e la società sportiva, ha confermato la soluzione interpretativa affermata con la **risoluzione n. 49/E** del 2013, nell'ipotesi in cui la prestazione dell'osservatore sia fiscalmente da qualificarsi quale attività di lavoro autonomo occasionale.

In tale ultima ipotesi, infatti, per il cui svolgimento è previsto il solo rimborso delle spese strettamente necessarie per l'esecuzione della prestazione o l'anticipo delle stesse da parte del committente, i predetti rimborsi non costituiscono reddito per l'osservatore, previa acquisizione dei titoli certificativi delle spese.

La circolare precisa anche quale sia il regime Iva del "meccanismo di solidarietà" ovvero del contributo che, in occasione dei trasferimenti internazionali dei calciatori, la società che ha acquistato il calciatore professionista deve erogare alle società (comprese quelle professionistiche) che hanno provveduto alla formazione e all'istruzione del calciatore nel corso degli anni.

Al riguardo, atteso che a fronte dell'erogazione di tale contributo non è ravvisabile una corrispondente specifica prestazione a carico delle società beneficiarie nei confronti della società di destinazione del calciatore, è stato chiarito, agli effetti dell'imposta del valore aggiunto, che le somme erogate in applicazione del meccanismo di solidarietà costituiscono cessioni che hanno per oggetto denaro, e, come tali, fuori campo Iva per carenza del presupposto oggettivo di applicazione dell'imposta.

Rilevanza dei costi sostenuti dalle società professionistiche

Una prima questione vagliata attiene alle modalità di deduzione degli eventuali costi sostenuti dalla società di calcio professionistiche per la **prima sistemazione dei calciatori**.

Si tratta, in sostanza, delle spese di vitto e alloggio sostenute, per un breve periodo a inizio stagione, dalla società in favore di giocatori, appena acquistati, non ancora in possesso di una propria abitazione.

Al riguardo, la circolare ha chiarito che, ai fini Ires, dette spese sono deducibili dal reddito di impresa nei limiti di quanto previsto dall'**articolo 95** del Tuir in tema di spese per prestazioni di lavoro.

Di contro, le stesse spese sono indeducibili ai fini Irap ai sensi dell'**articolo 5**, comma 3, del Dlgs 446/1997, trattandosi appunto di spese per il personale dipendente e assimilato.

Una seconda problematica risolta dalla circolare concerne il trattamento fiscale da riservare ai costi sostenuti dalle società di calcio per il vitto e l'alloggio dei giocatori e dello staff tecnico in occasione dei **ritiri** siano essi **pre-partita** ovvero **pre-campionato**.

La soluzione cui giunge l'Agenzia parte dalla considerazione che per le società di calcio, al pari di ogni altro datore di lavoro, la sede di lavoro dei dipendenti (calciatori e staff tecnico) è quella indicata dal contratto individuale di lavoro. Pertanto, ogni attività che venga posta in essere in un luogo diverso configura una trasferta (da intendersi in senso giuslavoristico e non "calcistico").

Ai fini Ires, trovano, quindi, applicazione le ordinarie disposizioni in tema di trasferte recate dall'articolo 95 del Tuir. Nello specifico, i costi di vitto e alloggio sostenuti dalle società di calcio per i ritiri che comportano:

- una trasferta fuori dal territorio comunale, sono deducibili per un ammontare giornaliero non superiore a 180,76 euro, elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero (articolo 95, comma 3, Tuir)
- una trasferta all'interno del territorio comunale o anche all'interno della sede, sono deducibili nei limiti del 75 per cento.

Ad analoghe conclusioni, l'Amministrazione finanziaria giunge in risposta al quesito circa la deducibilità del **vitto nella giornata di allenamento**.

Anche in tal caso, occorre distinguere se l'allenamento è svolto in sede o in trasferta (ovvero in luogo diverso da quello indicato quale sede di lavoro).

Ai fini Ires, tali costi rientrano, infatti, tra le spese per prestazioni di lavoro deducibili ai sensi dell'articolo 95, comma 1, del Tuir, salvo il rispetto del limite di spesa deducibile giornaliero di cui al comma 3, per l'ipotesi in cui la giornata di allenamento sia svolta in trasferta fuori del territorio comunale in cui i calciatori hanno la sede di lavoro.

Ai fini Irap, in entrambe le fattispecie, vale quanto precisato con la circolare **27/2009** in merito alle spese sostenute dall'azienda per acquisire beni e servizi da destinare ai dipendenti per lo svolgimento dell'attività lavorativa.

Un'ulteriore questione posta all'attenzione dell'Agenzia è quella relativa alla deducibilità ai fini Ires

e Irap dei costi dei biglietti per la partita casalinga omaggiati al personale tecnico (calciatori, tecnici eccetera, la cosiddetta “prima squadra”) per propri familiari.

Al riguardo, è stato chiarito che il costo dei **biglietti omaggio** per la società di calcio è deducibile, a fini Ires, per un ammontare complessivo non superiore al 5 per mille dell’ammontare delle spese per prestazioni di lavoro risultanti dalla dichiarazione dei redditi (articolo 100 del Tuir).

Lo stesso costo è deducibile anche ai fini Irap.

Da ultimo, l’Agenzia ha affrontato la problematica dell’individuazione del regime fiscale del costo sostenuto dalla società per il **charter aereo** utilizzato per le trasferte della prima squadra per gare di campionato o Coppe europee o tournée estere. La peculiarità di tale modalità di viaggio consiste nella circostanza che il costo è comprensivo anche di eventuali posti liberi non già assegnati/venduti agli sponsor o agli ospiti degli sponsor, nel caso in cui la società sportiva noleggi un volo charter con la formula “vuoto per pieno”, il cui costo prescinde dal numero di passeggeri ospitati (un aereo può contenere 150/180 persone e la prima squadra è composta di circa 30/40 persone).

Al riguardo, la circolare ha chiarito che è deducibile, ai fini Ires e Irap, l’intero costo del volo e non la sola quota parte riferita ai membri della squadra e agli ospiti dello sponsor, sempreché le spese sostenute rispondano a criteri di ragionevolezza, anche in relazione alle pratiche del settore.

di

Vincenzo Leopoldo

Valeria Russo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/campo-entrate-figc-e-lega-calcio-dirimere-dubbi-senza-moviola>