

RISOLUZIONE N. 38/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 11 aprile 2014

**OGGETTO: Attività sportive dilettantistiche - Indennità chilometriche -
Articoli 67, comma 1, lett. m), e 69, comma 2, del TUIR**

Sono pervenute richieste di chiarimenti in relazione al trattamento tributario da riservare in capo al percettore alle indennità chilometriche erogate nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche.

Preliminarmente si osserva che, a differenza degli sportivi professionisti le cui prestazioni, regolate dalla legge 23 marzo 1981, n. 91, costituiscono oggetto di un contratto di lavoro dipendente o, in taluni casi, di lavoro autonomo, non esiste una compiuta disciplina civilistica relativa all'attività degli sportivi dilettanti.

Il legislatore fiscale ha ricompreso le somme percepite per l'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica nella categoria dei "redditi diversi".

In particolare, l'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR, qualifica 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 persegue finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto. Tale disposizione 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;”*.

Per la determinazione del reddito imponibile, il successivo articolo 69, comma 2, del TUIR prevede un regime di favore, statuendo che *“Le indennità, i rimborsi forfetari, i premi e i compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 7.500 euro. Non concorrono, altresì, 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.”*.

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.

Dette indennità chilometriche, in base alla norma da ultimo richiamata, non concorrono a formare il reddito se le spese sono documentate e sostenute in occasioni di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale.

Diversamente, se le prestazioni sono effettuate all'interno del territorio comunale o, comunque, se le spese non sono documentate, le indennità chilometriche non concorrono alla formazione del reddito fino alla franchigia di euro 7.500, da calcolare considerando anche le indennità, i rimborsi forfetari, i premi e i compensi percepiti.

Le indennità chilometriche, per rientrare tra le spese documentate, non possono essere forfetarie, ma devono essere necessariamente quantificate in base al tipo di veicolo e alla distanza percorsa, tenendo conto degli importi contenuti nelle tabelle elaborate dall'ACI.

Per quanto concerne le condizioni per considerare la prestazione effettuata fuori del territorio comunale, si ritiene possa essere confermato l'orientamento assunto dal Ministero delle finanze con circolare n. 27 del 3 luglio 1986 in relazione all'applicazione della legge 25 marzo 1986, n. 80 (*Trattamento tributario dei proventi derivanti dall'esercizio di attività sportive dilettantistiche*), secondo cui il territorio comunale di riferimento è quello ove risiede o ha la dimora abituale il soggetto interessato che percepisce l'indennità chilometrica.

Per l'aspetto oggettivo di interesse in questa sede, infatti, l'attuale formulazione delle disposizioni richiamate, derivata dalle modifiche apportate dal comma 1 dell'art. 37 della legge n. 342 del 2000 al trattamento tributario delle attività sportive dilettantistiche, non appare divergere sostanzialmente da quanto statuito dalla citata legge n. 80 del 1986. Quest'ultima legge all'art. 1, comma 1, enucleava tra i componenti di reddito "*Le indennità di trasferta, al netto delle relative spese di vitto, alloggio e di viaggio documentate o delle indennità chilometriche, e i rimborsi forfettari di spese, corrisposti ai soggetti che svolgono attività sportiva dilettantistica*", non prevedendo il riferimento espresso al territorio comunale.

Al riguardo, il Ministero delle finanze con la citata circolare n. 27 del 1986, cui si rinvia per approfondimenti, ritenendo che la nozione di trasferta contenesse un implicito riferimento al comune di residenza, ebbe a precisare che le spese di vitto, di alloggio e di viaggio documentate e la indennità chilometrica vanno considerate ai fini della non imponibilità se connesse ad una trasferta fuori del comune di residenza del percipiente.

La predetta circolare n. 27 del 1986 è stata richiamata nella risoluzione 4 maggio 1996, n. 65, avente ad oggetto il medesimo argomento, e soprattutto, è stata confermata, unitamente a quest'ultima risoluzione, dalla circolare n. 326 del 1997, con la quale sono stati forniti chiarimenti in materia di redditi di lavoro dipendente e assimilati.

Si ritiene che l'attuale formulazione dell'art. 69, comma 2, del TUIR, in considerazione della non configurabilità di un rapporto di lavoro nell'attività sportiva dilettantistica e del favore con cui era stato disciplinato il relativo trattamento tributario nell'ambito dei redditi diversi, confermi il predetto orientamento, diretto a considerare non imponibili i rimborsi di spese documentate, comprese le indennità chilometriche, limitatamente a quelle sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza o dimora abituale del percipiente. Non assume, invece, rilevanza a tale fine la sede dell'organismo erogatore.

Peraltro, le successive novità legislative che hanno direttamente interessato l'art. 67, comma 1, lett. m) del TUIR, ne hanno meglio precisato le attività e i soggetti cui è applicabile la disciplina in esame, ma non hanno riguardato l'aspetto della determinazione dell'imponibile, oggetto di questa nota.

Quanto precede vale nel presupposto che l'attività svolta sia effettivamente riconducibile all'articolo 67, comma 1, lett. m), e non sia riscontrabile l'esistenza di un rapporto di lavoro dipendente o autonomo, nel qual ultimo caso si applicherebbero le diverse regole previste per le rispettive categorie reddituali.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE