

## Le prestazioni dilettantistiche a favore di cori, bande musicali e filo-drammatiche

di Anastasio Guglielmo - avvocato, funzionario ispettivo presso la D.T.L. di Reggio Emilia\*

*Quando si parla dell'art.67, co.1, lett.m) Tuir, si è soliti alludere alle prestazioni sportive dilettantistiche. Come noto, invece, la norma, a seguito di alcune modifiche legislative<sup>1</sup>, ha incluso tra i "redditi diversi" anche i rimborsi, premi, indennità e compensi percepiti dai direttori artistici e dai collaboratori tecnici dei cori, bande musicali e filo-drammatiche che perseguono una finalità dilettantistica. Sebbene la predetta disposizione, ancora oggi, presenti dei profili di difficile interpretazione, non è ben chiaro se alcune delle conclusioni cui è avvenuta la prassi amministrativa e la giurisprudenza in punto di dilettantismo sportivo, siano spendibili anche in relazione alle attività musicali/filo-drammatiche.*

### Le attività non professionali

Come nel settore sportivo dilettantistico, anche i compensi percepiti dai direttori artistici e dai collaboratori tecnici dei cori, bande musicali e filo-drammatiche costituiscono dei "redditi diversi", nella misura in cui la prestazione eseguita a favore del sodalizio non sia espressione di un'attività professionale.

Prima di chiarire il concetto di "professionalità", occorre premettere che tali compensi, in virtù del loro inquadramento fiscale, vengono esonerati dal prelievo Irpef fino alla soglia di 7.500 euro. Tuttavia, l'effetto di tale inquadramento va al di là nel mero ambito fiscale; la loro essenza di "redditi diversi" determina, infatti, anche un esonero dal prelievo contributivo (Inps) ed assicurativo (Inail). Detto ciò, diventa fondamentale capire quando la prestazione a favore delle associazioni musicali e filo-drammatiche possa integrare siffatta tipologia di redditi.

In primo luogo, la prestazione non deve essere oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o espressione di un'attività professionale. Tralasciando per un momento il presupposto ostativo della subordinazione, occorre ricordare che sia la prassi amministrativa che la giurisprudenza hanno (in riferimento al settore sportivo) chiarito che il concetto di profes-

sionalità viene integrato in riferimento a quelle attività che:

- vengono esercitate abitualmente e/o sistematicamente dal prestatore;
- generano un compenso non marginale rispetto al reddito medio del prestatore;
- sono connesse o accessorie rispetto ad una attività lavorativa stabilmente svolta;
- presuppongono l'utilizzo di conoscenze tecnico-scientifiche.

Nel ribadire come sia estraneo al concetto di professionalità il criterio di prevalenza dell'attività a favore della compagine dilettantistica rispetto ad un'altra eventuale occupazione, occorre evidenziare come il medesimo concetto vada apprezzato tenendo in considerazione tutti e quattro gli indici rilevatori.

È altrettanto chiaro che, in determinate fattispecie, alcuni di questi indici appaiono abbastanza ridondanti. Si pensi all'attività del direttore artistico di una piccola compagnia teatrale: difficilmente potrà sfuggire dal requisito della ripetitività della propria attività, specialmente se apprezzata nell'arco dell'anno solare; difficilmente potrà essere eseguita senza fare ricorso al proprio bagaglio di conoscenze tecnico-artistiche.

Proprio in questi casi appare decisivo l'indice reddituale nonché l'aderenza/connesione dell'attività dilettantistica rispetto alla ordinaria occupazione del prestatore.

A tale proposito si ricorda che l'Enpals, con la [Circolare n.13/06](#), precisa che "anche alla luce della disciplina dettata dal Legislatore fiscale in tema di fasce di reddito non assoggettate all'IRE (c.d. no tax area, cfr. art.11 Tuir), la percezione, nell'arco dell'anno solare, di somme inferiori al vigente limite in materia

\* Le considerazioni espresse nel presente elaborato sono frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non vincolano, in alcun modo, l'amministrazione d'appartenenza.

<sup>1</sup> Il Legislatore ha modificato, con la finanziaria 2005, l'art.67, co.1, lett.m) Tuir, introducendo le categorie in analisi. Solo con l'art.1, co.299, L. n.296/06, ha definitivamente riordinato la norma con la seguente modifica: "All'articolo 67 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, al comma 1, lettera m), sono apportate le seguenti modifiche: a) al primo periodo, dopo le parole: "compensi erogati" sono inserite le seguenti: "ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filo-drammatiche che perseguono finalità dilettantistiche, e quelli erogati"; b) al secondo periodo sono soppresse le seguenti parole: "e di cori, bande e filodrammatiche da parte del direttore e dei collaboratori tecnici".

(per i lavoratori autonomi e liberi professionisti, attualmente pari 4.500 euro annui) costituisce ragionevolmente indice di marginalità dei compensi”.

Sul punto non si può non osservare come il limite dei 4.500 euro annui non costituisce, a parere dello scrivente, una soglia oltre la quale il reddito viene attratto nell'area della professionalità, ma solo un indice di “sicura marginalità” del compenso. In altre parole:

se il reddito percepito non supera la predetta soglia, potrà, a ragione, essere inquadrato nei redditi “non professionali”; diversamente, il dato reddituale, per potere integrare il concetto di professionalità dovrà essere considerato assieme agli altri indici sopra elencati.

Tale soglia dovrebbe fungere così da valvola di garanzia nei confronti di quei “giovani” collaboratori o direttori che trovano in quel reddito l'unica fonte di sostentamento. Se, infatti, si corresse il rischio di poter qualificare un'attività professionale sol perché l'unica attività (di fatto) esercitata regolarmente e sistematicamente dal “dilettante”, anche se produttiva di un reddito inferiore ai 4.500 euro, si genererebbero due paradossi:

1. uno sul versante dell'equità sociale: a parità di prestazione e di compenso, l'attività dilettantistica, ad esempio, del libero professionista o del pubblico dipendente costerebbe di meno rispetto a quella del giovane direttore artistico monoreddito;
2. un'altra sul versante delle politiche sociali: il giovane percettore della somma di 4000 euro (sol perché monoreddito e abituale) correrebbe il rischio di essere equiparato ad un professionista, pur potendo godere dello status di disoccupato<sup>2</sup>.

Rispetto, invece, a quei giovani direttori artistici o collaboratori tecnici monoreddito che superino la predetta soglia si pone l'interrogativo inverso. Se, cioè, sia possibile asserire un'attività professionale (ancorché presti la propria attività sistematicamente) con un corrispettivo superiore al predetto limite, ad esempio, pari a 6000 euro annui.

Secondo la succitata prassi amministrativa e parte della giurisprudenza<sup>3</sup> la risposta dovrebbe essere positiva. Tuttavia, a parere dello scrivente, si dovrebbe considerare che nel settore dilettantistico la “no tax area” è costituita proprio dalla soglia dei 7.500 euro. Pertanto, non sarebbe peregrino considerare pro-

prio quest'ultimo importo quale limite oltre il quale considerare la professionalità dell'attività del giovane prestatore.

## L'assenza di un rapporto di tipo subordinato

Altro presupposto negativo per considerare il compenso del direttore artistico/collaboratore tecnico quale “reddito diverso”, è rappresentato dall'assenza (formalmente e nei fatti) di un rapporto di lavoro di tipo subordinato tra quest'ultimo ed il sodalizio dilettantistico. A tal proposito, va chiarito che la subordinazione può essere accertata direttamente, ovvero, attraverso la rilevazione diretta degli ormai noti “indici” di matrice giurisprudenziali: si allude, ovviamente, ai concetti di eterodirezione organizzativa e funzionale.

In tale ipotesi, appare evidente come l'accertamento di questi indici, a prescindere da ogni indagine sulla professionalità dell'attività, determina la fuoriuscita del compenso dall'alveo dell'art.67, co.1, lett.m).

L'accertamento della subordinazione, tuttavia, potrebbe essere mediato anche dall'attrazione di quel determinato compenso nell'alveo delle attività professionali. In altre parole, una volta accertato che la prestazione del direttore artistico e del collaboratore tecnico siano espressione di un'attività professionale, subentra la necessità, sia ai fini fiscali che previdenziali, d'inquadrare il rapporto contrattuale tra il prestatore ed il sodalizio dilettantistico, alla luce delle classiche categorie lavoristiche:

- subordinato,
- autonomo o coordinato
- e continuativo.

Qualora il rapporto non presenti (come spesso avviene nei settori sportivi ed artistici) i classici indici di subordinazione ma abbia, in ogni caso, le caratteristiche della continuatività e del coordinamento, va tenuto in considerazione il combinato disposto degli artt. 61 e 69 del D.Lgs. n.276/03.

Queste norme sanciscono il principio secondo il quale nel nostro ordinamento tutte le collaborazioni coordinare e continuative, al di fuori di quelle tassativamente indicate nello stesso art.61, devono essere legate ad uno specifico progetto. In assenza di quest'ultimo, il rapporto di lavoro si presume (in via assoluta) subordinato.

A dirla tutta, secondo l'Agenzia delle Entrate<sup>4</sup>, le collaborazioni coordinate e continuative, di per sé,

<sup>2</sup> Si ricorda che lo status di disoccupato è compatibile con la percezione di un reddito da lavoro autonomo fino alla soglia di 4.800 euro.

<sup>3</sup> Tribunale di Firenze, sentenza n. 671/13.

<sup>4</sup> Il riferimento è alla risposta ad interpello n. 907-563/07 la quale, nell'argomentare l'assunto, richiama la risposta al *questione time* n.5-01033 del 16/05/07.

ovvero, a prescindere dalla professionalità dell'attività, fuoriuscirebbero dall'alveo di applicazione dell'art.67, co.1, lett.m).

L'assunto varrebbe non solo per le collaborazioni di natura amministrativo-gestionale (dal 2007 escluse dal settore in analisi) ma anche per quelle rese dai direttori artistici e dai collaboratori tecnici. La motivazione s'incentrerebbe sulla circostanza secondo cui le collaborazioni coordinate e continuative (ad esclusione di quelle rese da titolari di partita Iva) generano dei redditi assimilati a quello di lavoro dipendente ed, in quanto tali, non annoverabili tra i redditi diversi.

Se questa è la conclusione, l'associazione dilettantistica che intenda avvalersi della collaborazione coordinata e continuativa di un direttore artistico o di un tecnico non solo non potrà avvalersi del regime agevolato dell'art.67, ma dovrà, fatti salvi i rapporti inferiori a 30 gg. ed a 5000 euro, prevedere uno specifico progetto, se non vuole vedersi trasformata la collaborazione in un rapporto di tipo subordinato.

Senza entrare nel dettaglio, va ricordato che un rapporto:

- è continuativo quando l'adempimento del prestatore richiede l'esecuzione di un numero imprecisato di prestazioni nell'arco temporale pattuito; in altre parole, quando le prestazioni del lavoratore soddisfano un interesse duraturo della committenza. Appare evidente che il concetto di continuità va di pari passo con quello della dipendenza economica, nel senso che il primo viene maggiormente apprezzato quando il rapporto implica la messa in campo di energie lavorative, per un determinato arco temporale, a favore di un solo committente;
- è coordinata quando la prestazione del collaboratore è intimamente connessa con i fini istituzionali del committente; risulta, pertanto, compatibile con tale concetto l'inserimento funzionale del collaboratore nell'organizzazione del committente nonché l'adeguamento delle modalità di esecuzione della prestazione agli interessi di quest'ultimo.

Fatte queste precisazioni, tutte quelle collaborazioni, sia dei direttori artistici che dei tecnici, definiti in funzione del tempo e che, pertanto, non si esauriscono in un'unica prestazione, rischiano sicuramente l'attrazione nell'area della parasubordinazione ex art.409 c.p.c., con le conseguenze sopra illustrate.

Appare, pertanto, opportuno che le associazioni dilettantistiche, al fine di conservare il regime di favore di cui all'art.67, co.1, lett.m) e, quindi, di evitare le strettoie normative in materia di lavoro, strutturino i rapporti contrattuali con i direttori artistici e coi collaboratori tecnici in funzione della realizzazione di uno/due eventi musicali o teatrali, evitando delle "messe a disposizione" in un determinato arco temporale.

## Ambito di applicazione

Una volta chiariti i presupposti ostativi all'applicazione della norma in analisi, occorre soffermarsi sull'ambito di ricaduta della stessa con riguardo ai sodalizi musicali e filodrammatici. In primo luogo, non può non evidenziarsi come le agevolazioni in parola si applicano solo alle somme percepite dai direttori artistici e dai collaboratori tecnici. Mentre il direttore artistico è colui che ha la responsabilità della realizzazione e dell'organizzazione di una manifestazione "artistica", i collaboratori tecnici sembrerebbero tutti coloro che partecipano e cooperano, "dietro le quinte", alla realizzazione/organizzazione di uno spettacolo, come, ad esempio, i tecnici del suono e delle luci, scenografi, costumisti, parrucchieri, visagisti, addetti al montaggio smontaggio della scenografia ecc. Già da questa breve disamina ma, soprattutto, alla luce di quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, l'elemento centrale per l'attrazione dei compensi nell'alveo dell'art.67, sembra (a differenza del settore sportivo<sup>5</sup>) quello del contributo tecnico alla realizzazione dello spettacolo. Diversamente, non rientrano i compensi percepiti dagli "artisti" e da tutti quegli addetti a mansioni amministrativo-gestionali e di mera segreteria, a prescindere dalla occasionalità o abitualità della collaborazione. Maggiori dubbi, invece, generano le prestazioni di pura maestranza, come i guardarobieri, custodi, addetti alla biglietteria, visto "l'atecnicismo" dei relativi apporti. Sempre con lo stesso intervento, l'Agenzia delle Entrate<sup>6</sup> ha chiarito l'esclusione dalla normativa in analisi dei compensi legati alle attività didattiche musicali/teatrali a favore di soci/clienti dell'associazione, ancorché effettuate dal direttore artistico. Sempre in ordine all'ambito di applicazione della norma in analisi, va chiarito che il contesto in cui tali prestazioni devono essere eseguite è quello proprio

<sup>5</sup> Si ricorda che nel settore sportivo dilettantistico svariate prestazioni sono attratte nell'alveo dell'art.67, ancorché non funzionali alla manifestazione sportiva.

<sup>6</sup> Il riferimento è sempre alla risposta ad interpello n. 907-563/07.

delle associazioni musicali o teatrali di natura dilettantistica. Sul punto, è noto come (a differenza del settore sportivo dove la natura dilettantistica viene "certificata" attraverso l'iscrizione nel registro Coni) non vi sia alcun albo, registro o riconoscimento che qualifichi un coro o una banda musicale/filodrammatica.

Pertanto, sembrerebbe che la vocazione musicale e filo-drammatica dell'ente sia data proprio dall'attività concretamente svolta e dalla sua essenza "non commerciale" (appunto dilettantistica), secondo quanto stabilito dalla normativa fiscale.

In altre parole, non esistendo un apposito registro o dei requisiti di legge che ne delimitino il perimetro, anche una semplice associazione di promozione sociale o culturale che metta in piedi degli spettacoli musicali o filodrammatici, a parere dello scrivente, potrà giovare della normativa in analisi. Diversamente, il restringimento dell'area di applicazione, indurrebbe la ricerca di criteri (come quello, ad esempio, dell'attività prevalente) non solo "*praeter legem*" e di difficile applicazione, ma anche (e probabilmente) superflui, dal momento che la sfera di applicazione sembrerebbe già sufficientemente delimitata dal legame tra la prestazione e la manifestazione artistica. Del resto ed al di là di quello che viene stabilito nello statuto dal sodalizio, non risulta allo scrivente che gli attuali organi di vigilanza (sia in materia fiscale che previdenziale) abbiano il potere di mettere in discussione la vocazione musicale o filodrammatica di una associazione. In altre parole, chi potrebbe negare che la promozione sociale e culturale possa realizzarsi anche attraverso l'organizzazione non lucrativa di uno o più spettacoli musicali/teatrali?

## Adempimenti amministrativi e riflessioni conclusive

Qualora si acceda all'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate secondo cui le collaborazioni coordinate e continuative non rientrerebbero nell'alveo dell'art.67, non può non concludersi come le prestazioni dei direttori artistici e dei collaboratori tecnici, a favore di cori e bande dilettantistiche, per definizione, non vadano comunicate al Centro per l'Impiego né iscritte sul Libro unico del lavoro. Saranno, invece, obbligatori solo gli adempimenti fiscali quali, il rilascio della ricevuta fiscale, l'iscrizione della prestazione sul Modello 770 ed il rilascio al prestatore della certificazione dei compensi.

Va, in ogni caso, ricordato che nel settore in analisi sono previste altre agevolazioni, come quelle riconosciute alle prestazioni elencate nell'art.1, co.188, L. n.296/03: si allude alle esibizioni musicali dal vivo (di natura autonoma) rese dai giovani (fino ai 18 anni), dagli studenti (fino a 25 anni), pensionati (con età superiore ai 65 anni) e da coloro che sono già iscritti a forme previdenziali obbligatorie diverse dall'Enpals, nell'ambito di manifestazioni d'intrattenimento, celebrazioni di tradizioni popolari e folkloristiche.

Per questi musicisti, infatti, è previsto l'esonero da qualsiasi prelievo e adempimento previdenziale fino alla soglia dei 5000 euro di compenso.

Il riferimento a tale norma appare obbligatorio all'interno di una riflessione che riguardi i cori e le bande musicali, vista la perfetta complementarietà della stessa rispetto all'art.67, co.1, lett. m) Tuir che, come già sottolineato, non riguarda i musicisti/attori dello spettacolo.

È altrettanto vero che nell'intreccio tra le due normative di favore, rimangono esclusi gli attori remunerati delle compagnie teatrali dilettantistiche, per i quali rimarrà, tutt'al più, la strada della prestazione autonoma occasionale ex 67, co.1, lett.l) Tuir; ad ogni modo, tale inquadramento comporterà, oltre al prelievo fiscale e contributivo, anche gli obblighi comunicativi al Centro per l'Impiego<sup>7</sup> nonché quelli di natura previdenziale, come il rilascio/possesso del certificato di agibilità. Appare, pertanto, evidente che per queste prestazioni, come per tutte quelle *borderline*, la strada più sicura ed agevole sia quella del *voucher* da lavoro accessorio. Con questo strumento normativo<sup>8</sup>, il sodalizio potrà remunerare l'artista fino alla soglia dei 5000 euro netti annui, con nessun aggravio fiscale ed oneri previdenziali/assicurativi ridotti al minimo. Inoltre, l'unico adempimento amministrativo previsto è la comunicazione al *contact-center* Inail/Inps dell'inizio/fine del periodo lavorativo.

<sup>7</sup> Cfr Circolare Enpals n.17/07.

<sup>8</sup> Il sistema dei *voucher* da lavoro accessorio è disciplinato dall'art.70, D.Lgs. n.276/03 e prevede, come noto, il pagamento del prestatore attraverso un buono-lavoro da 10,20 e 50 euro comprensivi già dei contributi Inps e dei premi Inail.