



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

RICERCA

Fondazione
Nazionale dei
Commercialisti

FORMAZIONE

QUADERNI OPERATIVI DEL COMMERCIALISTA DEL LAVORO

#1

IL LAVORATORE SPORTIVO

Autori

Franca Fabietti

Alessandro Ventura

Sommario

PREFAZIONE	2
1. PREMESSA	3
2. DEFINIZIONE DI LAVORATORE SPORTIVO	5
3. IL RAPPORTO DI LAVORO NEL SETTORE PROFESSIONISTICO	10
3.1. Presunzione legale rapporto di lavoro subordinato	10
3.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali	11
4. IL RAPPORTO DI LAVORO NEL SETTORE DILETTANTISTICO	14
4.1. Presunzione legale rapporto di collaborazione coordinata e continuativa	15
4.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali	16
4.3. Le collaborazioni amministrativo-gestionali	21
5. LA FIGURA DEL VOLONTARIO	26
6. I PREMI	29
7. IL DECRETO "CORRETTIVO BIS"	30

3 LUGLIO 2023

Area di delega CNDCEC “Economia e fiscalità del lavoro”

Consiglieri delegati CNDCEC

Marina Andreatta

Aldo Campo

Autori

Franca Fabietti - *Commercialista in Roma*

Alessandro Ventura - *Ricercatore Area lavoro Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti*

Prefazione

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC), a partire dall'approvazione della legge delega 8 agosto 2019, n. 86, ha costantemente monitorato le evoluzioni della riforma dell'ordinamento sportivo, cogliendone sin da subito la portata innovativa per tutte le realtà che compongono il tessuto sportivo del territorio e, conseguentemente, per tutti i professionisti impegnati in tale ambito.

Tra gli aspetti maggiormente dirompenti della riforma una menzione particolare merita la previsione di una, tanto auspicata, disciplina organica del lavoratore sportivo – e del relativo inquadramento in ambito assicurativo, previdenziale e fiscale – contenuta nel d.lgs. 28 febbraio 2021 n. 36 e successive modifiche e integrazioni che entrerà in vigore a partire dal 1° luglio.

Il travagliato iter legislativo della disciplina applicabile al lavoro sportivo se quindi, per un verso, è di imminente attuazione, per altro verso non può considerarsi definitivamente concluso, stante la recente approvazione da parte del Governo di un ulteriore decreto correttivo, c.d. “correttivo bis” che interviene anche su alcune disposizioni del d.lgs. n. 36/2021 e di cui è attesa la pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale.

Nel contesto delineato, si inserisce la presente pubblicazione, curata dalla Fondazione Nazionale di Ricerca dei Commercialisti, realizzata in collaborazione con la Commercialista Franca Fabietti, e con il precipuo intento di fornire un primo supporto concreto, di carattere operativo, a tutti quei professionisti che saranno chiamati a interfacciarsi con le nuove norme di settore e con le specificità che caratterizzano il diritto del lavoro nel mondo sportivo.

Un “quaderno operativo”, arricchito da utili schemi illustrativi e riepilogativi, che passa in rassegna i tratti caratterizzanti della nuova disciplina del lavoratore sportivo – a partire dal superamento della tradizionale distinzione tra settore professionistico e dilettantistico – che ci auspichiamo possa coadiuvare i Colleghi ad orientarsi, specialmente nel primo periodo di applicazione della nuova normativa, nella gestione degli adempimenti in materia di lavoro e previdenza nel settore sportivo.

Il documento, nella parte conclusiva, illustra le novità più significative del nuovo decreto “correttivo bis” in corso di approvazione che, ancora una volta, andrà a modificare e integrare il d.lgs. n. 36/2021. L'operatività delle relative disposizioni è subordinata al raggiungimento di un'intesa in sede di Conferenza permanente Stato-Regioni, previo parere delle commissioni parlamentari competenti, da pronunciarsi entro 45 giorni dalla trasmissione dell'atto.

Buona lettura.

Marina Andreatta e Aldo Campo

Consiglieri nazionali con delega all'economia e fiscalità del lavoro

1. Premessa

La riforma del lavoro sportivo, avviata con l’emanazione della legge delega n. 86/2019¹, ha trovato attuazione con il d.lgs. n. 36/2021 ed il suo successivo decreto correttivo n. 163/2022 e rappresenta una svolta epocale in un settore rilevante, sotto il profilo economico e sociale, del nostro Paese.

In via prioritaria all’analisi della nuova disciplina del lavoro sportivo è doveroso rammentare che il Governo ha recentemente approvato un ulteriore decreto correttivo che modifica alcune previsioni recate nel d.lgs. n. 36/2021 e le cui principali novità saranno segnalate nel paragrafo conclusivo del presente documento, pur con la necessaria precisazione che, per la sua operatività, occorrerà attendere la sua formale adozione e successiva pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Ciò premesso, per comprendere appieno le ragioni che hanno condotto alla riforma della disciplina del lavoro sportivo, si rende necessario preliminarmente analizzare il contesto giuridico in cui si innesta. La legge n. 91/1981 considerava lavoro solo l’attività sportiva remunerata resa nei contesti professionistici e, da un punto di vista fiscale, l’art. 67, comma 1, lettera m) del TUIR² collocava tra i redditi diversi (non redditi di lavoro) i compensi resi per l’esercizio di attività sportiva in contesti dilettantistici (sia nel caso di esercizio diretto dell’attività sportiva che nel caso di prestazioni di carattere amministrativo-gestionale).

Dal combinato disposto delle richiamate norme, si evince come solo l’attività sportiva resa nel settore professionistico abbia giovato, negli anni, delle tutele lavoristiche, a differenza dell’attività sportiva dilettantistica – quantunque maggiormente praticata – considerata in termini di mero svago o di una sorta di volontariato.

¹ L’art. 5 della legge n. 86/2019 ha delegato il Governo ad individuare la figura del lavoratore sportivo, indipendentemente dalla natura dilettantistica o professionistica dell’attività sportiva svolta, nonché a definire la relativa disciplina in materia assicurativa, previdenziale e fiscale e le regole di gestione del relativo fondo di previdenza. Si evidenzia, per completezza, che in attuazione della citata legge delega, oltre al d.lgs. n. 36/2021, sono stati varati anche:

- Il decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 37, che attua l’art. 6 della legge delega e contiene misure in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo;
- il d.lgs. n. 28 febbraio 2021, n. 38, di attuazione dell’art. 7 della legge delega e recante misure in materia di riordino e riforma delle norme di sicurezza per la costruzione e l’esercizio degli impianti sportivi e della normativa in materia di ammodernamento o costruzione di impianti sportivi;
- Il decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 39, attuativo dell’art. 8 della legge delega, recante semplificazione di adempimenti relativi agli organismi sportivi;
- Il decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 40, che attua l’art. 9 della legge delega e reca misure in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali.

² L’art. 67 TUIR – in vigore fino al 30 giugno 2023 – stabilisce che costituiscono redditi diversi se non conseguiti nell’esercizio di arti e professioni né in relazione alla qualità di lavoro dipendente, tra gli altri, al comma 1 la lett. m) *“le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi ... erogati nell’esercizio diretto di attività sportiva dilettantistiche dal CONI, dalle Federazioni Sportive Nazionali, dall’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”* introdotto dall’art. 90 della legge n. 289/2002.

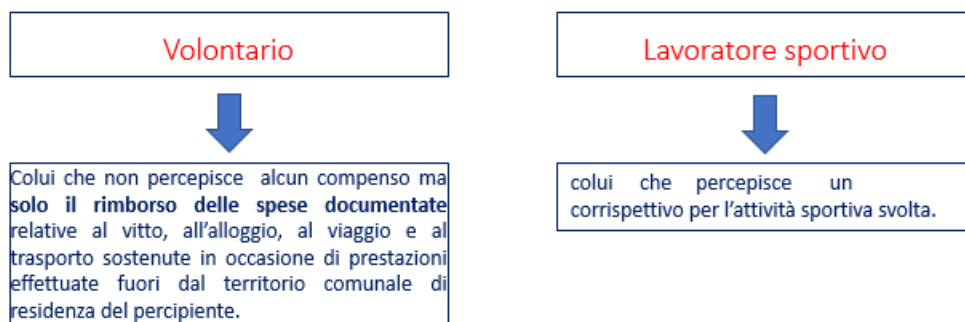
In tale contesto, la maggior parte delle organizzazioni sportive si è avvalsa nel tempo del “compenso sportivo” qualificato sotto il profilo fiscale come reddito diverso, se non riconducibile a prestazione di natura professionale o lavoro dipendente, non soggetto a ritenute fiscali fino a € 10.000,00 annui complessivi e non soggetto a contribuzione previdenziale e assicurativa.

Nondimeno, l’applicazione dell’art. 67, co. 1, lett. m) del TUIR è stata foriera di **contenziosi**, soprattutto di carattere previdenziale, relativamente al controverso problema della natura dei compensi sportivi dilettantistici, dando vita a **pronunce giurisprudenziali** di tenore opposto, **oscillanti tra il riconoscimento di un’area lavorativa speciale e il rispetto rigoroso dell’incipit della disposizione che delimita la categoria dei redditi diversi**. Gli orientamenti altalenanti sono poi stati definitivamente superati dal consolidato dettato della Corte di Cassazione che, intervenuta con quasi quaranta decisioni nell’arco del periodo temporale compreso tra il mese di dicembre 2021 e quello di febbraio 2022³, ha ricondotto il **perimetro dell’esenzione contributiva** – in piena conformità con i principi ispiratori della riforma – **esclusivamente a prestazioni di carattere volontaristico**.

La riforma del lavoro sportivo contenuta nel d.lgs. n. 36/2021 e delle successive integrazioni e modifiche apportate dal decreto correttivo n. 163/2022 supera la tradizionale distinzione tra settore professionistico e dilettantistico ai fini qualificatori: **la prestazione sportiva a titolo oneroso è sempre qualificata come lavoro**, a prescindere dal settore di appartenenza e dall’ammontare dell’importo percepito, rimanendo escluse solo le prestazioni di volontariato rese a titolo gratuito.

Ne deriva che le organizzazioni sportive potranno avvalersi di:

- volontari, a cui può essere riconosciuto un rimborso delle spese a piè di lista;
- lavoratori sportivi, definiti come coloro che svolgono attività sportiva verso un corrispettivo.



Pertanto, le categorie del professionismo e del dilettantismo non sono più utilizzate dal legislatore per distinguere il lavoratore sportivo bensì per identificare l’area delle società sportive con scopo di lucro (professionistiche) e quelle senza scopo di lucro (dilettantistiche). Sarà **l’appartenenza del lavoratore sportivo all’area professionistica o dilettantistica** – il cui ambito di definizione rimane

³ Cass., sez. Lav., n. 41397/21; n. 41418/21; n. 41419/21; n. 41420/21; n. 41467/21; n. 41468/21; n. 41570/21; n. 175/22; n. 177/22; Cass., sez. Lav. n. 952/22, n. 953/22; n. 954/22; n. 1091/22; n. 1092/22; n. 1093/22; n. 1094/22; n. 2000/22; n. 2001/22; n. 2003/22; n. 2004/22; n. 2005/22; n. 2008/22; n. 2009/22; n. 2339/22; n. 2388/22; n. 2389/22; n. 2710/22; n. 3163/22; n. 3759/22; n. 3964/22; n. 3965/22; n. 7388/2022.

sempre demandato alla qualificazione formale operata dalle federazioni⁴ – a **determinare l'applicazione di una disciplina differenziata sotto il profilo contrattuale, tributario e previdenziale.**

2. Definizione di lavoratore sportivo

L'art. 25, nel testo originario del d.lgs. n. 36/2021, comprendeva nella definizione di lavoratore sportivo esclusivamente *l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara*. Le modifiche opportunamente introdotte dal decreto correttivo n. 163/2022 hanno esteso tale qualifica anche a *ogni tesserato che svolge verso un corrispettivo le mansioni rientranti tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, sulla base dei regolamenti dei singoli enti affilianti, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale*.



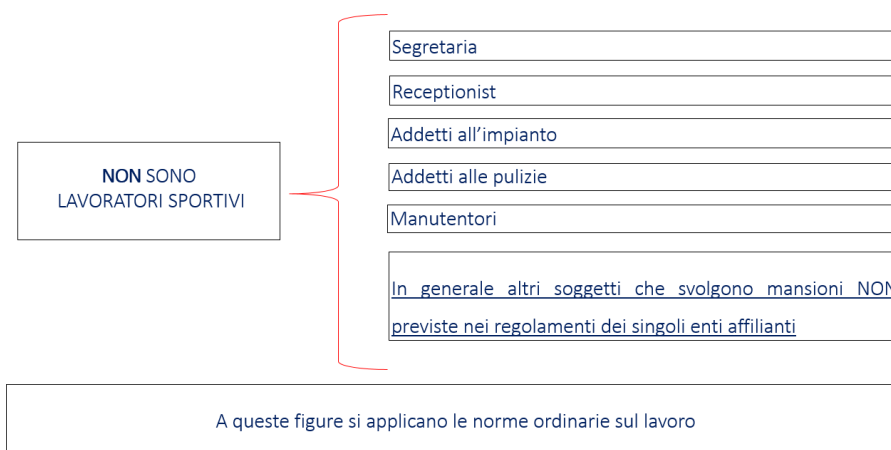
Le Federazioni Sportive Nazionali, le Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva provvederanno in autonomia all'integrazione dei lavoratori sportivi, anche **in base alle esigenze di ogni singola disciplina sportiva**, ma nel rispetto dei limiti fissati dalla norma: l'individuazione degli ulteriori lavoratori sportivi demandata ai regolamenti dovrà infatti **basarsi su un legame di funzionalità con le attività sportive, prevedere l'obbligo di tesseramento** e soprattutto **escludere le mansioni a carattere amministrativo gestionale**, quindi *in primis* tutti gli addetti alla segreteria non vengono considerati per legge, né possono essere altrimenti individuati dai regolamenti, come lavoratori sportivi.

A tutte le figure di lavoratori e collaboratori che non rientrano nell'elencazione operata dal citato art. 25 del d.lgs. n. 36/2021, che non rientrano nelle mansioni individuate dagli organismi affiliati, si applicherà la disciplina di diritto del lavoro comune.

⁴ L'art. 2, lett. hh) del d.lgs. n. 36/2021 definisce il settore dilettantistico come settore di una Federazione Sportiva Nazionale o Disciplina Sportiva Associata non qualificato come professionistico; l'art. 2, lett. ll) del medesimo decreto definisce il settore professionistico in termini di settore qualificato come professionistico dalla rispettiva Federazione Sportiva Nazionale o Disciplina Sportiva Associata.

Le due discipline, quella contenuta nel d.lgs. n. 36/2021 per i lavoratori sportivi e quella di diritto del lavoro comune, presentano sostanziali differenze. Si pensi, ad esempio, alla circostanza che il rapporto di lavoro dipendente non sportivo sarà regolato dalla normativa sul licenziamento individuale che, invece, è esclusa per il lavoro subordinato sportivo, oppure al fatto che, nell'ambito del lavoro parasubordinato, non si potrà applicare ai lavoratori non sportivi – anche se impiegati presso sodalizi sportivi – la speciale presunzione di collaborazione coordinata e continuativa (di seguito anche solo: co.co.co.) introdotta dal correttivo n. 163/2022 per le prestazioni inferiori alle 18 ore settimanali (sul punto, si rinvia al par. 7 per le modifiche introdotte dal decreto “correttivo bis”).

Tra i lavoratori di diritto comune si possono individuare, a titolo esemplificativo, *gli addetti alle pulizie, i custodi, gli addetti al bar o al negozio, gli educatori di centri estivi e, indicativamente, fisioterapisti, massaggiatori e manutentori* che non siano strettamente funzionali all'espletamento di attività sportiva⁵.



Gli addetti alla segreteria costituiscono un'ipotesi a parte perché, pur non essendo qualificati come lavoratori sportivi in quanto le prestazioni amministrativo-gestionali sono espressamente escluse dall'elencazione dell'art. 25 del d.lgs. n. 36/2021, potranno beneficiare a determinate condizioni delle agevolazioni fiscali e previdenziali proprie dei rapporti instaurati nell'area del dilettantismo.

L'inquadramento delle risorse umane all'interno di un sodalizio sportivo risulta quindi tripartito come segue:

1. lavoro sportivo per i soggetti espressamente qualificati come lavoratori sportivi;
2. lavoro comune per gli altri soggetti;
3. lavoro comune sottoposto a trattamento agevolato per gli amministrativo-gestionali.

⁵Si rileva che anche nel contesto vigente, l'art. 67, co. 1 lett. m) del TUIR è comunque espressamente riservato, nel rispetto di ogni altra condizione richiesta dalla disposizione, all'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica e alle prestazioni di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale e pertanto non applicabile a custodi, giardinieri e addetti alle pulizie, come precisato di recente anche dall' Agenzia delle Entrate con risposta a interpello n. 198/2022.

È dunque corretto ritenere che la disciplina del lavoro sportivo sia riferibile esclusivamente alle figure tipizzate dall'art. 25 del d.lgs. n. 36/2021 rese a favore di **soggetti qualificati che operano nell'ordinamento sportivo.**

Più partitamente, i soggetti che operano nell'ordinamento sportivo sono:

- le Federazioni Sportive Nazionali, e Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici, il CONI, il CIP e la società Sport e salute s.p.a.;
- le società sportive con finalità lucrative nei settori che, indipendentemente dal genere, conseguono la qualificazione "professionistica" dalle Federazioni Sportive Nazionali o dalle Discipline Sportive Associate secondo le norme emanate dalle federazioni e dalle discipline sportive stesse;
- le Associazioni (con o senza personalità giuridica), le società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile che abbiano come oggetto sociale **l'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica**, iscritte al RAS (Registro delle Attività Sportive dilettantistiche);
- gli enti del terzo settore costituiti ai sensi dell'art. 4, co. 1, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (di seguito anche Codice del Terzo Settore), iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS) che **esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche** e che siano iscritti anche nel registro delle attività sportive dilettantistiche.

Ciò precisato, è opportuno evidenziare che la riforma, nonostante la legge delega n. 86/2019 avesse espressamente riconosciuto il **principio della specificità dello sport e del rapporto di lavoro sportivo**, non ha tipizzato un contratto di lavoro sportivo, nemmeno per l'area del dilettantismo. L'inquadramento contrattuale, secondo quanto previsto dal più volte citato art. 25 del d.lgs. n. 36/2021 potrà riferirsi, ricorrendone i presupposti, al lavoro subordinato o al lavoro autonomo, anche nella forma delle collaborazioni coordinate e continuative di cui all'art. 409, co. 1, n. 3) c.p.c.

TIPOLOGIE DI LAVORO SPORTIVO

Lavoro subordinato

Lavoro autonomo

Collaborazione coordinata e
continuativa
(art. 409 co. 1 n. 3)

Per stabilire la natura autonoma o subordinata del rapporto andranno applicati i criteri ordinari individuati dalle disposizioni civilistiche di seguito indicate:

- art. 2222 c.c., ai sensi del quale il lavoro autonomo è definito come contratto mediante il quale una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente;

- art. 2094 c.c., secondo cui il lavoratore subordinato è colui che si obbliga mediante retribuzione a collaborare nell'impresa, prestando il proprio lavoro intellettuale o manuale alle dipendenze e sotto la direzione del datore di lavoro.

Il discrimine evidente è rappresentato dal vincolo di soggezione al **potere direttivo, organizzativo e disciplinare del datore** che si estrinseca in ordini specifici e nell'esercizio di un'assidua attività di vigilanza, ingerenza e controllo sulle prestazioni e che presuppone un accertamento rigoroso delle modalità effettive di esecuzione della prestazione. Non vanno trascurati gli **indicatori sussidiari** quali la continuità, l'osservanza di un orario, la previsione di una retribuzione fissa o l'assenza di rischio economico per il lavoratore che, seppure non decisivi al fine della riqualificazione del rapporto, tuttavia, secondo un diffuso orientamento giurisprudenziale, possono assumere valore indiziario della subordinazione in tutti i casi in cui non sia agevole l'apprezzamento diretto del vincolo a causa della peculiarità delle mansioni.

Il legislatore, a ben vedere, ha optato per un modello regolativo a "geometria variabile", ovvero ha prescritto l'applicazione delle disposizioni di diritto comune del lavoro, disapplicando le norme giudicate incompatibili con il settore sportivo.

Ad ogni modo, come anticipato, la riforma intende finalmente offrire una **regolamentazione organica del rapporto di lavoro subordinato sportivo**, trasversale sia all'ambito dilettantistico sia a quello professionistico.

Da qui, l'esistenza di un unico quadro normativo di riferimento per i rapporti di lavoro subordinati sportivi e, in particolare:

- le disposizioni dell'art. 26 del d.lgs. n. 36/2021 che si applicano sia al settore dilettantistico che a quello professionistico;
- la disciplina propria del settore sportivo professionistico contenuta nell'art. 27 del d.lgs. n. 36/2021, che sostituisce le previsioni di cui alla legge n. 91/1981;
- le norme di diritto comune in quanto compatibili per tutto quanto non previsto dal d.lgs. n. 36/2021.

Non si applicano, invece, le disposizioni:

- della **legge n. 300/1970** relative alla regolamentazione dell'installazione di impianti audiovisivi e altri strumenti di controllo, agli accertamenti sanitari, con la precisazione che non sono vietati accertamenti del datore di lavoro su idoneità e infermità per malattia e infortunio del lavoratore sportivo e alla tutela del lavoratore in caso di licenziamento illegittimo;
- della **legge n. 604/1966** relative agli aspetti sostanziali e procedurali che disciplinano il licenziamento individuale;
- della **legge n. 92/2012** sulla procedura per le controversie aventi ad oggetto l'impugnativa dei licenziamenti nelle ipotesi regolate dall'art. 18 della legge n. 300/1970 (che, come più avanti si vedrà, non trova anch'essa applicazione nel settore sportivo);

- della **legge n. 223/1991** in materia di licenziamento collettivo nelle imprese con più di 15 dipendenti;
- del **d.lgs. n. 23/2015** in materia di contratto di lavoro a tempo indeterminato a tutele crescenti;
- dell'**art. 2103 c.c.**, relative al mutamento delle mansioni.

Il **contratto di lavoro subordinato** sportivo può essere anche **a tempo determinato** con una durata non superiore a 5 anni e ne è ammessa la successione fra gli stessi soggetti. Al contratto a tempo determinato sportivo tuttavia non si applicano alcune disposizioni contenute nel d.lgs. n. 81/2015 volte a limitarne l'utilizzo, come, ad esempio:

- il limite della durata massima di 12 mesi (24 in presenza di alcune specifiche condizioni);
- le limitazioni relative alle proroghe e ai rinnovi e del numero dei contratti a tempo determinato instaurabili dal datore di lavoro;
- il diritto di precedenza da parte del lavoratore assunto a termine, nelle assunzioni a tempo indeterminato effettuate dal datore di lavoro.

Non trovano altresì applicazione le disposizioni di cui all'art. 7 della legge n. 300/1970, che regolamentano la procedura di irrogazione delle sanzioni disciplinari al lavoratore e una serie di tutele per quest'ultimo, qualora le predette sanzioni siano irrogate dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalle Discipline Sportive Associate e dagli Enti di Promozione Sportiva. Considerando che non viene fatta menzione delle associazioni e delle società sportive, appare plausibile ritenere che, qualora le sanzioni disciplinari siano irrogate da queste ultime, la procedura delineata nel citato art. 7 debba trovare applicazione.

Tornando alla disciplina del contratto di lavoro sportivo, si evidenzia che, prima della scadenza, ne è ammessa la **cessione** da una società o associazione sportiva ad un'altra, purché il lavoratore sportivo lo consenta e purché siano osservate le modalità fissate dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalle Discipline Sportive Associate e dagli Enti di Promozione Sportiva.

Il contratto di lavoro può inoltre contenere una **clausola compromissoria** con la quale si disponga che le controversie concernenti l'attuazione del contratto di lavoro e insorte tra la società/associazione sportiva e lo sportivo sono deferite a un collegio arbitrale. Detta clausola dovrà contenere anche il numero degli arbitri da nominare e le modalità di nomina, oppure direttamente la nomina degli arbitri.

Infine il **contratto di lavoro non può contenere clausole di non concorrenza**, o comunque limitative della libertà professionale dello sportivo, per il periodo successivo alla cessazione del rapporto di lavoro.

Il principio di specificità ha consentito al legislatore, riconoscendo la peculiarità dei settori professionistico e dilettantistico, di declinare due distinte presunzioni legali, approfondite nel successivo par. 3, che individuano rispettivamente:

- il rapporto subordinato come tipologia contrattuale per gli atleti del settore professionistico;

- la collaborazione coordinata e continuativa come schema di riferimento per l'area del dilettantismo.

3. Il rapporto di lavoro nel settore professionistico

3.1. Presunzione legale rapporto di lavoro subordinato

La disciplina del lavoro nel settore professionistico trova una regolamentazione differenziata per gli atleti che svolgano l'attività in via principale, rispetto agli altri atleti e alle altre categorie di lavoratori sportivi.

L'art. 27 del d.lgs. n. 36/2021 infatti, ricalcando le previgenti disposizioni della legge n. 91/1981, stabilisce **una presunzione di lavoro subordinato per gli atleti che svolgono l'attività in via principale, fondata sull'intensità del rapporto** anziché sul requisito della soggezione gerarchica.

Il comma 2 del citato art. 27, ai sensi del quale *"Nei settori professionistici il lavoro sportivo prestato dagli atleti come attività principale, ovvero prevalente e continuativa, si presume oggetto di contratto di lavoro subordinato"*, fornisce una prima indicazione in tal senso: **il riferimento, infatti, è agli atleti** e non anche agli allenatori, direttori tecnico-sportivi e preparatori atletici, come era precedentemente indicato nell'art. 2 della legge n. 91/1981. L'indice significativo è dato dal fatto che la prestazione si presume di lavoro subordinato se **l'attività sportiva è principale, ovvero prevalente e continuativa**.

Un'ulteriore indicazione è inoltre contenuta nel successivo comma 3, ove si stabilisce che la presunzione viene meno – e pertanto il lavoro sportivo costituisce oggetto di un contratto di lavoro autonomo – quando nel rapporto di lavoro ricorre almeno uno dei seguenti elementi:

- a) l'attività viene svolta nell'ambito di una singola manifestazione sportiva (es. serata di gala di atletica) o di più manifestazioni tra loro collegate in un breve periodo di tempo (es. torneo di tennis);
- b) lo sportivo non sia contrattualmente vincolato alla frequenza di sedute di preparazione o di allenamento;
- c) la prestazione sportiva oggetto del contratto di lavoro, anche se a carattere continuativo, non supera le 8 ore settimanali, oppure 5 giorni nel mese, ovvero 30 giorni nell'anno.

Trattasi, come anticipato, di elementi di qualificazione del rapporto di lavoro autonomo che, tuttavia, possono essere di utilità anche al fine di compiere una valutazione in ordine alla sussistenza o meno del vincolo di subordinazione nel rapporto di lavoro perché, se è vero che è considerato lavoro autonomo quello in cui ricorre almeno uno dei requisiti sopra indicati, al contrario si può affermare che la configurazione del lavoro come subordinato possa essere anche valutata rispetto all'insussistenza dei predetti elementi.

Pertanto potrebbe ravvisarsi un vincolo di subordinazione al ricorrere delle seguenti fattispecie:

- a) l'attività che non viene svolta nell'ambito di una singola manifestazione sportiva ma nell'ambito di più manifestazioni tra loro collegate in un periodo di tempo non breve (es. campionato);
- b) lo sportivo che è contrattualmente vincolato alla frequenza di sedute di preparazione o di allenamento;
- c) la prestazione sportiva oggetto del contratto che è superiore alle 8 ore settimanali, oppure a 5 giorni nel mese, ovvero a 30 giorni nell'anno.

Il rapporto di lavoro subordinato si costituisce mediante una assunzione diretta con la sottoscrizione di un contratto in forma scritta, a pena di nullità, tra lo sportivo e la società destinataria delle prestazioni sportive. Il contratto-tipo è predisposto ogni 3 anni dalla Federazione Sportiva Nazionale, dalla Disciplina Sportiva Associata e dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale delle categorie di lavoratori sportivi interessate, conformemente all'accordo collettivo stipulato.

La società ha l'obbligo di depositare, entro 7 giorni dalla stipula, il contratto presso la Federazione Sportiva Nazionale o la Disciplina Sportiva Associata per l'approvazione. Unitamente al predetto contratto devono essere depositati tutti gli ulteriori contratti stipulati tra il lavoratore sportivo e la società sportiva, ivi compresi quelli che abbiano ad oggetto diritti di immagine o promo-pubblicitari relativi o comunque connessi al lavoratore sportivo.

L'approvazione secondo le regole stabilite dalla Federazione sportiva nazionale o dalla Disciplina sportiva associata è condizione di efficacia del contratto.

Ciò precisato, è infine doveroso precisare che **agli atleti che, secondo i parametri su indicati, svolgono l'attività in via non principale, nonché a tutti gli altri lavoratori sportivi del settore professionistico, si applicano le disposizioni comuni sul lavoro sportivo** di cui al titolo V del d.lgs. n. 36/2021 e, pertanto, il rapporto sarà riconducibile al lavoro subordinato, autonomo o di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 409, co. 1, n. 3 c.p.c., in funzione delle concrete modalità di svolgimento della prestazione.

3.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali

Trattamento previdenziale

I lavoratori sportivi professionisti sono attualmente iscritti al Fondo Pensione Sportivi Professionisti (gestione ex ENPALS) che, con l'entrata in vigore del decreto d.lgs. n. 36/2021, prenderà il nome di **Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi (FPLS)**.

Al suddetto FPLS saranno iscritti anche i lavoratori sportivi autonomi, sia con posizione IVA che nella forma di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'art. 409 c.p.c., a condizione che operino nei settori sportivi professionistici⁶.

Nel settore dilettantistico i lavoratori subordinati sono, fino all'entrata in vigore della riforma, iscritti al Fondo Pensione Lavoratori dello Spettacolo (gestione ex ENPALS).

Dal 1° luglio 2023, l'art. 35 del d.lgs. n. 36/2021 prevede che i **lavoratori subordinati, a prescindere dal settore professionistico o dilettantistico in cui prestano la propria attività, verranno iscritti al Fondo Pensione Lavoratori Sportivi.**



L'art. 33 del d.lgs. n. 36/2021 individua le aliquote previdenziali.

Ai lavoratori subordinati sportivi iscritti al FPLS, a prescindere dalla qualifica professionale, si applicano:

- le tutele previste in materia di assicurazione economica di **malattia** e di assicurazione economica di **maternità**;
- **gli assegni per il nucleo familiare**;
- la nuova prestazione di Assicurazione sociale per l'Impiego (**NASpi**).

Contribuzione	IVS	Malattia	Maternità	Cuaf	Naspi
Aliquote	33%	2,22%	0,46%	0,68%	1,61%

La Riforma, in considerazione del particolare rapporto di lavoro, ha escluso:

- l'applicazione della aliquota del 1,4% dovuta dal datore di lavoro in ambito di contratti di lavoro a tempo determinato, utile per finanziare l'istituto della NASPI (art. 2, co. 28, legge n. 92/2012);

⁶ Ai sensi dell'art. 35, co. 1, del d.lgs. n. 36/2021: «I lavoratori sportivi subordinati, a prescindere dal settore professionistico o dilettantistico in cui prestano attività, sono iscritti al Fondo Pensione Sportivi Professionisti gestito dall'INPS. A decorrere dall'entrata in vigore del presente decreto, il predetto Fondo assume la denominazione di Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi e ai lavoratori iscritti si applica la disciplina del decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 166. Ricorrendone i presupposti, al suddetto Fondo sono altresì iscritti i lavoratori sportivi autonomi, anche nella forma di collaborazioni coordinate e continuative ai sensi dell'articolo 409, comma 1, n. 3 del codice di procedura civile, operanti nei settori professionistici».

- l'obbligo contributivo a carico del datore di lavoro, dovuta in caso di interruzione di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato (c.d. ticket di licenziamento), derivante da una causa che darebbe diritto alla indennità NASPI (art. 2, co. 31, legge n. 92/2012).

Assicurazione contro gli infortuni sul lavoro

L'art. 34 del d.lgs. n. 36/2021 regola l'assicurazione contro gli infortuni. Il primo comma, in particolare, prevede **l'obbligo assicurativo per i lavoratori subordinati sportivi** dipendenti dai soggetti di cui all'art. 9 del d.P.R. n. 1124/1965 (enti privati, società di ogni tipo, committente del lavoratore subordinato, ecc.) anche in presenza di previsioni, di legge o contrattuali, di tutela con polizze privatistiche.

La Riforma rinviava a un successivo decreto del Ministro del lavoro, da adottarsi di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con l'autorità delegata in materia di sport, l'individuazione delle retribuzioni e dei relativi riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo.

Il Decreto del 21 novembre 2022 – pubblicato sul sito del Ministero del lavoro in data 16 dicembre 2022 – ha quindi specificato che le retribuzioni dei lavoratori subordinati da assumersi ai fini della determinazione del premio di assicurazione, sono quelle individuate ai sensi dell'art. 29 del d.P.R. n. 1124/1965 (determinazione del reddito da lavoro dipendente con riferimento ai **redditi maturati nel periodo di riferimento**), salvo quanto stabilito dall'art. 116, co. 3 (applicazione di minimali/massimali).

Il Decreto definisce anche i riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo operando la seguente ripartizione:

- l'attività degli **atleti, degli allenatori, dei direttori tecnico-sportivi, dei preparatori atletici e dei direttori di gara** è classificata alla voce 0590 della gestione "Industria delle tariffe dei premi" approvate con decreto interministeriale 27 febbraio 2019 ed è pari al 79x1000. Tale voce, con l'entrata in vigore della Riforma, assumerà la declaratoria: attività dei lavoratori sportivi;
- l'attività degli **istruttori sportivi** viene classificata alla voce 0610 della gestione "Industria delle tariffe dei premi" ed è pari a 9x1000.

Trattamento fiscale

Il reddito del lavoratore subordinato, nel settore professionistico, sarà assoggettato a tassazione secondo le ordinarie aliquote fiscali, oltre le addizionali regionali e comunali.

Aliquote fiscali per scaglioni di reddito

REDDITO IMPONIBILE	ALIQUOTA
Fino a € 15.000,00	23%
Da € 15.001,00 a € 28.000,00	25%
Da € 28.001,00 a € 50.000,00	35%
Oltre 50.001,00	43%

L'agevolazione fiscale per il settore dilettantistico, prevista nel comma 6 dell'art. 36 del d.lgs. n. 36/2021⁷, non si applica al settore professionistico. Non sono quindi previste soglie di esenzione.

Saranno invece soggette a tassazione separata ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) di cui all'art. 17 del d.P.R. n. 917/1986 le **indennità di fine rapporto** derivanti da uno specifico Fondo che Federazioni, Discipline Sportive Associate e Enti di Promozione sportiva possono costituire ai fini di un trattamento di fine rapporto al termine dell'attività sportiva.

4. Il rapporto di lavoro nel settore dilettantistico

Il d.lgs. n. 36/2021 qualifica l'“ente sportivo dilettantistico” come quel soggetto che svolge in via stabile e principale l'attività di organizzazione e gestione di attività sportiva dilettantistica, ivi comprese la formazione, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica e che assume una delle seguenti forme giuridiche:

- a) associazione sportiva priva di personalità giuridica disciplinata dagli articoli 36 e seguenti del codice civile;
- b) associazione sportiva con personalità giuridica di diritto privato;
- c) società di capitali e cooperative di cui al libro V, titoli V e VI del codice civile;
- c-bis) enti del terzo settore costituiti ai sensi dell'art. 4, co. 1, del d.lgs. n. 117/2017 iscritti nel Registro unico nazionale del terzo settore che esercitano, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche e che sono iscritti nel Registro delle attività sportive dilettantistiche di cui all'art. 10 del d.lgs. n. 36/2021.

Il decreto correttivo n. 163/2022 ha recuperato, tra le forme giuridiche che possono assumere i sodalizi sportivi dilettantistici, la forma giuridica della **società cooperativa sportiva dilettantistica**, che era stata immotivatamente cancellata dal testo del d.lgs. n. 36/2021. Contemporaneamente, è stata esclusa la possibilità, originariamente introdotta, che gli enti sportivi possano assumere la forma giuridica di società di persone (SNC o SAS). Le motivazioni, al riguardo, potrebbero rinvenirsi nell'opportunità di contenere il rischio di confusione fra il patrimonio dei soci e quello della società (autonomia patrimoniale imperfetta) e nell'impossibilità per queste società di godere delle agevolazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi di cui, invece, beneficiano le associazioni e le società di capitali, stante, per le società di persone, l'imputazione diretta del reddito in capo ai soci (tassazione per trasparenza).

Le associazioni e società sportive dilettantistiche sono riconosciute, ai fini sportivi, dalle FSN, dalle DSA e dagli EPS attraverso l'affiliazione. La certificazione della effettiva natura dilettantistica dell'attività svolta avviene mediante l'iscrizione della ASD/SSD al Registro delle Attività sportive

⁷ Ai sensi dell'art. 36, co. 6, del d.lgs. n. 36/2021 “I compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00. Qualora l'ammontare complessivo dei suddetti compensi superi il limite di euro 15.000,00, esso concorre a formare il reddito del percipiente solo per la parte eccedente tale importo”.

dilettantistiche (RAS) tenuto dal Dipartimento dello Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.

4.1. Presunzione legale rapporto di collaborazione coordinata e continuativa

Per i lavoratori sportivi nell'area del dilettantismo, l'art. 28 del d.lgs. n. 36/2021 istituisce una presunzione di lavoro autonomo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa al ricorrere dei seguenti requisiti:

- a) la durata delle prestazioni oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non deve superare le 18 ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive. Il decreto "correttivo bis" innalza a 24 ore settimanali tale termine (cfr. par. 7);
- b) le prestazioni oggetto del contratto devono risultare coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione Sportiva.

Per cogliere l'effettiva portata della norma bisognerà valutare, sotto il profilo interpretativo, se il riferimento alle ore settimanali su indicate si intenda come valore assoluto o come media plurisettimanale prendendo come base temporale la durata del contratto. Con quest'ultima modalità di calcolo potrebbero essere ricomprese nella presunzione anche quelle posizioni che nel corso della stagione da settembre a maggio superano il monte ore settimanale ma lo compensano con la sospensione o riduzione delle attività a fine campionato o nel periodo estivo. Stante la mancanza di elementi testuali, si propende per un'interpretazione restrittiva della norma dovendosi prudenzialmente riferire il monte orario elusivamente alla settimana.

Appare invece pacifico che la presunzione debba considerarsi come **presunzione relativa**, nel rispetto dei principi generali che informano le tipologie contrattuali nel diritto del lavoro.

Ne consegue che a fronte di una co.co.co. sportiva dilettantistica che rispetti le condizioni previste dall'art. 28 del d.lgs. n. 36/2021 **l'onere della prova contraria**, diretta a una diversa qualificazione del rapporto, **grava sulla parte che intenda farla valere**, ovvero gli enti preposti alle verifiche ed ispezioni (Ispettorato del Lavoro, INPS e INAIL o Agenzia delle Entrate per quanto rispettivamente di competenza) o il lavoratore che intenda impugnare il contratto applicato.

Il limite orario è previsto ai fini della presunzione di legge sulla natura autonoma del rapporto di collaborazione e non per la validità del contratto. Questo implica che, qualora lo stesso venga superato, il contratto di collaborazione coordinata e continuativa resta valido ed efficace tra le parti, non sussistendo un divieto di stipula di contratti di collaborazione coordinata e continuativa con regimi orari maggiori. In queste ultime ipotesi, evidentemente, non potrà operare la presunzione legale di lavoro autonomo e graverà sul committente, ovvero sul sodalizio sportivo, l'onere di dimostrare la natura genuinamente autonoma del contratto, al di là dell'intensità della prestazione.

Il d.lgs. n. 36/2021, all'art. 25, co. 3, prevede espressamente la possibilità di **certificare i contratti di lavoro**, certificazione che potrà avvenire sulla base di indici concordati in sede di contratto collettivo tra gli enti affilianti e le organizzazioni più rappresentative a livello nazionale dei lavoratori o, in assenza di questi accordi, tramite indici individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri.

4.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali

Trattamento previdenziale

Nell'area del dilettantismo i lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa avranno come fondo pensionistico di riferimento la **Gestione separata INPS** di cui all'art. 2, co. 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335 e della quale si applicano le relative norme.

1. Aliquote contributive

Per il collaboratore titolare di un contratto di co.co.co, iscritto alla gestione separata INPS e non iscritto ad altre gestioni di previdenza obbligatoria e non pensionato, l'aliquota contributiva è pari al 27,03%.

IVS	CONTRIBUTI MINORI			TOTALE
	MALATTIA – ANF	MATERNITÀ	DIS COLL	
25%	0,50%	0,22%	1,31%	27,03%

L'onere contributivo è ripartito tra committente e collaboratore nella misura rispettivamente di 2/3 e 1/3. L'adempimento dell'obbligazione contributiva è interamente a carico del committente che deve eseguire il pagamento tramite modello F24 entro il 16 del mese successivo a quello di effettiva corresponsione del compenso.

Il pagamento del contributo IVS (Invalidità, Vecchiaia e Superstiti), pari al 25%, consente al lavoratore di avere diritto, in presenza di determinati requisiti, al trattamento pensionistico.

Con il versamento dei contributi minori, pari al 2,03%, viene garantita la tutela relativa alla malattia, alla degenza ospedaliera e agli assegni per il nucleo familiare (oggi assegno unico universale), maternità, congedo parentale e disoccupazione.

Per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla gestione separata che risultino già assicurati presso altre forme obbligatorie, l'aliquota contributiva pensionistica è stabilita in misura pari al 24% senza aliquota aggiuntiva assistenziale (contributi minori).

IVS	CONTRIBUTI MINORI			TOTALE
	MALATTIA – ANF	MATERNITÀ	DIS COLL	
24%	-	-	-	24%

2. Base imponibile

L'applicazione dei contributi previdenziali (IVS e contributi minori) è prevista per la sola parte eccedente l'importo di € 5.000,00 annui e fino a un massimale che, per l'anno 2023, è pari a € 113.520,00.

Inoltre, fino al 31 dicembre 2027, l'imponibile previdenziale sul quale applicare l'aliquota del 25% è ridotto della metà.

Tale riduzione non equivale a decontribuzione ma a riduzione della base imponibile e conseguentemente delle relative prestazioni pensionistiche che saranno riconosciute unicamente per gli importi effettivamente versati.

Non subiscono, invece, riduzioni le aliquote aggiuntive (c.d. contributi minori) previste a tutela della malattia, maternità, assegni nucleo familiare, degenza ospedaliera e disoccupazione, che quindi vengono garantiti per intero.

Trattamento assicurativo

Ai lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa si applica la disciplina dell'obbligo assicurativo INAIL prevista dall'art. 5, commi 2 e 3, del d.lgs. n. 38/2000:

- ai fini dell'assicurazione INAIL, il committente è tenuto a tutti gli adempimenti del datore di lavoro previsti dal testo unico:
 - denuncia di esercizio per la valutazione dei rischi e il calcolo del premio di assicurazione;
 - denuncia di eventuali variazioni;
 - autoliquidazione del premio;
 - dichiarazione dei salari.
- Il premio assicurativo è ripartito nella misura di 1/3 a carico del lavoratore e di 2/3 a carico del committente.

I fattori che concorrono alla determinazione del premio assicurativo ordinario sono:

- il tasso di premio indicato dalla tariffa individuata sulla base della lavorazione assicurata;
- l'ammontare delle retribuzioni.

A tal fine il d.lgs. n. 36/2021 ha previsto l'adozione di un decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, adottato di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze e con l'Autorità delegata in materia di sport, con il quale **saranno stabilite le retribuzioni e i relativi riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo.**

Il d.lgs. n. 36/2021, con riferimento al premio INAIL, non prevede né soglie di esenzione né riduzioni, diversamente da quanto disposto per il contributo INPS.

Trattamento fiscale

I compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di 15.000,00 euro (calcolato per percipiente).

Superata la franchigia dei 15.000,00 euro il reddito del percipiente sarà assoggettato a tassazione secondo le ordinarie aliquote fiscali oltre le addizionali regionali e comunali.

Il lavoratore sportivo dovrà autocertificare, al momento dell'incasso del compenso, l'ammontare dei compensi percepiti nell'anno solare allo scopo di verificare il superamento delle soglie di esenzione previdenziali e fiscali.

Esempi di riepilogo

Descrizione	Ipotesi 1	Ipotesi 2	Ipotesi 3	Ipotesi 4
Contributi INPS				
Compenso lordo	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00	€ 20.000,00
Soglia di esenzione	(€ 5.000,00)	(€ 5.000,00)	(€ 5.000,00)	(€ 5.000,00)
Base imponibile contributi minori	-	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00
Riduzione del 50%	-	(€ 2.500,00)	(€ 5.000,00)	(€ 7.500,00)
Base imponibile contributo IVS	-	€ 2.500,00	€ 5.000,00	€ 7.500,00
Contributo previdenziale IVS pari al 25%	-	€ 625,00	€ 1.250,00	€ 1.875,00
Contributi minori pari all' 2,03%	-	€ 101,50	€ 203,00	€ 304,50
Totale contributi INPS	-	€ 726,50	€ 1.453,00	€ 2.179,50
contributo a carico collaboratore (1/3)	-	€ 242,17	€ 484,33	€ 726,50
contributo a carico committente (2/3)	-	€ 484,33	€ 968,67	€ 1.453,00
Premio INAIL				
Compenso lordo	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00	€ 20.000,00
Base imponibile INAIL	€ 17.780,76	€ 17.780,76	€ 17.780,76	€ 20.000,00
Totale premio INAIL (ipotesi 0,90%)	€ 160,03	€ 160,03	€ 160,03	€ 180,00
contributo a carico collaboratore (1/3)	€ 53,34	€ 53,34	€ 53,34	€ 60,00
contributo a carico committente (2/3)	€ 106,68	€ 106,68	€ 106,68	€ 120,00
Imposte				
Compenso lordo	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00	€ 20.000,00
Soglia di esenzione	€ 15.000,00	€ 15.000,00	€ 15.000,00	€ 15.000,00
Reddito imponibile	-	-	-	€ 4.273,50
IRPEF	-	-	-	€ 982,91

Add. Regionale Lazio (1,73%)	-	-	-	€ 73,93
Add. Comunale Roma (0,90%)	-	-	-	€ 38,46
Totale imposte	-	-	-	€ 1.095,30
% imposte sul compenso lordo	-	-	-	5,48%
Netto per il collaboratore	€ 4.946,66	€ 9.704,49	€ 14.462,32	€ 18.118,20
Costo committente	€ 5.106,68	€ 10.591,02	€ 16.075,35	€ 21.573,00

Adempimenti e semplificazioni

Per andare incontro all'esigenza – evidenziata soprattutto da parte dei piccoli sodalizi sportivi – di limitare l'eccessiva onerosità degli adempimenti legati alla costituzione e alla gestione dei rapporti di lavoro sportivo, il d.lgs. n. 36/2021 introduce importanti semplificazioni attraverso la costituzione del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, in relazione alle quali anche il decreto "correttivo bis" interviene (cfr. par. 7).

In coerenza con i principi della legge delega n. 86/2019 e del d.lgs. n. 39/2021, il **Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche**, sotto la direzione del Dipartimento per lo sport, **assume un ruolo fondamentale** e di reale servizio al mondo del dilettantismo. Non solo, quindi, funzioni di mera certificazione dell'effettivo svolgimento di attività sportiva dilettantistica, ma anche di regolazione e semplificazione degli adempimenti connessi ai rapporti di lavoro nell'area del dilettantismo tramite apposite funzioni telematiche all'uopo realizzate.

Le semplificazioni previste nell'art 28, commi 3 e 4 e nell'art. 35, comma 8-*quinquies*, del d.lgs. n. 36/2021 si riferiscono esclusivamente ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa disciplinati dallo stesso art. 28 del citato decreto.

Per comprendere il tenore delle semplificazioni previste dal d.lgs. n. 36/2021 è opportuno dapprima esaminare gli obblighi previsti in capo al committente in caso di sottoscrizione di un contratto di collaborazione coordinata e continuativa.

Il committente, in particolare, deve:

- aprire la posizione INAIL inviando tramite il sito www.inail.it la denuncia di inizio attività;
- verificare se il lavoratore sportivo ha già una posizione presso la gestione separata INPS (legge n. 335/1995) come collaboratore. In caso contrario, il committente dovrà provvedere ad aprirla;
- comunicare, almeno un giorno prima, al Centro per l'Impiego l'inizio del rapporto di lavoro indicando gli elementi essenziali del contratto: le parti, la durata del contratto, il compenso previsto. La comunicazione viene effettuata attraverso la compilazione e l'invio telematico del modello "Unilav" sul sito del MLPS (<https://www.co.lavoro.gov.it>). I contenuti della comunicazione sono resi disponibili a tutti gli enti coinvolti (INPS e INAIL) ognuno per le proprie competenze;
- istituire il Libro Unico del Lavoro (L.U.L.);

- emettere il cedolino paga, predisporre il modello F24 per il pagamento dei contributi previdenziali alla gestione separata INPS e le imposte trattenute al collaboratore;
- comunicare mensilmente all'INPS con il modello "Uniemens" il dettaglio dei contributi versati: beneficiario, imponibile previdenziale e contributo previdenziale;
- comunicare annualmente all'INAIL, entro il 28 febbraio dell'anno successivo, il totale dei compensi erogati e pagare il saldo del premio dovuto per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro;
- predisporre e inviare telematicamente all'Agenzia delle Entrate, nel mese di marzo dell'anno successivo, la Certificazione Unica, che contiene il compenso erogato, le eventuali imposte trattenute al collaboratore e i dati previdenziali, relativi all'imponibile e ai contributi pagati

Per effetto della previsione contenuta nell'art. 28 del d.lgs. n. 36/2021 inoltre:

- non saranno soggetti a obblighi di comunicazione preventiva (Unilav) i rapporti di lavoro sportivo che prevedono l'erogazione di compensi fino a 5.000,00 euro, trattandosi di importi non imponibili a fini fiscali e previdenziali (comma 3);
- non sarà obbligatoria l'emissione del prospetto paga per i compensi annuali non superiori a 15.000,00 euro.

L'art. 35, comma 8-*quinquies* del d.lgs. n. 36/2021 prevede, infine, una semplificazione riguardo all'obbligo di comunicazione mensile all'INPS dei dati retributivi e informazioni utili ai fini del calcolo del contributo (Uniemens). L'invio, per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, potrà avvenire tramite il Registro delle attività sportive dilettantistiche.

Di seguito si fornisce una tabella riepilogativa degli adempimenti connessi ai rapporti di lavoro nell'area del dilettantismo, le funzioni attribuite al RAS e le semplificazioni previste dal d.lgs. n. 36/2021.

Adempimento	Funzioni del Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche	Semplificazioni per co.co.co
Comunicazione informazioni al Ministero del Lavoro	Sarà inserita un'apposita funzione che consentirà di effettuare tramite il Registro la comunicazione diretta al Centro dell'Impiego, INPS e INAIL (modello Unilav)	<u>Art. 28, co. 3, del d.lgs. n. 36/2021</u> Non sono soggetti a obblighi di comunicazione i compensi non imponibili a fini fiscali e previdenziali: compensi fino a € 5.000,00.
Emissione del cedolino paga e tenuta del L.U.L.	All'interno del Registro sarà prevista una funzione che prevede la liquidazione dei compensi ed il calcolo dell'eventuale contributo previdenziale per i compensi fino a € 15.000,00. L'obbligo di tenuta del L.U.L. è adempiuto in via telematica all'interno di un'apposita sezione del Registro	<u>Art. 28, co. 4, del d.lgs. n. 36/2021</u> Non c'è l'obbligo di emissione del cedolino paga se il compenso annuo non supera l'importo di € 15.000,00.
Invio "Uniemens" all'INPS	Possibilità di effettuare il calcolo e la comunicazione tramite apposita funzione all'interno del Registro	<u>Art. 35, co. 8-quinquies, d.lgs. n. 36/2021</u> <u>L'adempimento della Comunicazione mensile all'INPS dei dati retributivi e informazioni utili al calcolo dei contributi è assolta mediante apposita funzione istituita nel Registro.</u>

4.3. Le collaborazioni amministrativo-gestionali

Le collaborazioni amministrativo-gestionali sono particolari rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che presentano le seguenti peculiarità:

- hanno carattere amministrativo-gestionale;
- hanno natura non professionale;
- sono rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

Rientrano, pertanto, nelle collaborazioni amministrativo gestionale i compiti tipici di segreteria di un'associazione o società sportiva dilettantistica, quali ad esempio **la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa e la tenuta della contabilità da parte di soggetti non professionisti** (Circolare Agenzia delle Entrate n. 21/E del 22 aprile 2003).

Con l'attuazione dei principi della riforma e la conseguente abrogazione dell'art. 67, co. 1, lett. m) TUIR, anche per le collaborazioni a carattere amministrativo gestionale previste dall'art. 90 legge n. 289/2002 **viene meno la collocazione nel regime dei redditi diversi**.

La riforma, nell'art. 37 del d.lgs. n. 36/2021, stabilisce che se ne ricorrono i presupposti, in base alla volontà delle parti e soprattutto alle concrete modalità di svolgimento del rapporto, l'attività di carattere amministrativo-gestionale può essere oggetto di collaborazione ai sensi dell'art. 409, co. 1, n. 3, c.p.c., con alcune **specifiche particolarità**:

- a) i collaboratori di segreteria e affini **non vengono qualificati come lavoratori sportivi** (esclusi dall'elencazione dell'art. 25 del d.lgs. n. 36/2021) e ad essi, pertanto, non si applica la disciplina contrattuale del lavoro sportivo bensì le seguenti previsioni:
 - se dipendenti, verranno assunti con contratto di lavoro subordinato di diritto comune e non con le regole dell'art. 26 del d.lgs. n. 36/2021 (quindi con piena applicazione della tutela per il licenziamento individuale che invece nel contratto subordinato sportivo è esclusa);
 - se co.co.co. **non potranno beneficiare della presunzione di legge** di cui all'art. 28 del citato decreto, riservata esclusivamente ai lavoratori qualificati come sportivi;
 - **non beneficiano delle semplificazioni** previste dall'art. 28, commi 3 e 4 e dall'art. 35, co. 8-*quinquies*, del d.lgs. n. 36/2021 (paragrafo Adempimenti e semplificazioni);
- b) **beneficiano**, tuttavia, **delle medesime agevolazioni fiscali e contributive** dettate per il lavoro nell'area del dilettantismo, che vengono quindi estese a questa categoria di lavoratori non sportivi. Pertanto:
 - all'attività autonoma o di co.co.co. si applica l'esenzione contributiva fino alla soglia di 5.000 euro annui e, sulle somme eccedenti, l'aliquota del 25%, nonché la riduzione dell'imponibile contributivo fino al 31/12/2027;
 - in ogni caso, e quindi per qualsiasi contratto, sia autonomo che subordinato, si applica la franchigia fiscale fino a 15.000 euro annui che opera per tutti i rapporti di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo.

L'art. 37 del d.lgs. n. 36/2021 riconosce questo trattamento di favore solo **alle prestazioni rese a favore di a.s.d./s.s.d., FSA, DSA e EPS**, requisito indispensabile per beneficiare delle agevolazioni.

Anche ai collaboratori amministrativo – gestionali si applica la disciplina **dell'obbligo assicurativo INAIL** prevista dall'art. 5, commi 2 e 3, del d.lgs. n. 38/2000. Ai fini dell'assicurazione INAIL il committente è tenuto a tutti gli adempimenti del datore di lavoro previsti dal testo unico:

- denuncia di esercizio per la valutazione dei rischi ed il calcolo del premio di assicurazione;
- denuncia di eventuali variazioni;
- autoliquidazione del premio;
- dichiarazione dei salari.

Il premio assicurativo è ripartito nella misura di 1/3 a carico del lavoratore e di 2/3 a carico del committente.

Lavoro autonomo

Il lavoro sportivo, secondo il più volte richiamato art. 25 del d.lgs. n. 36/2021, può costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o di un rapporto di lavoro autonomo.

Quando si parla di lavoro autonomo ci si riferisce, oltre che alla collaborazione coordinata e continuativa, a coloro che, avendo aperto la partita IVA, svolgono l'attività sportiva ai sensi dell'art. 53, co. 1, del TUIR, che considera reddito di lavoro autonomo quello che deriva *“dall'esercizio di arti e professioni ovvero esercizio abituale, anche se non esclusivo, di un'attività diversa da quella di impresa”*.

Gli elementi che identificano l'attività di lavoro autonomo sono:

- autonomia: organizzazione propria attività/assenza di un vincolo di subordinazione;
- abitualità: il soggetto deve porre in essere con regolarità, sistematicità e ripetitività una pluralità di atti economici coordinati e finalizzati al conseguimento di uno scopo (professionalità);
- natura non commerciale: questa caratteristica differenzia le attività che originano redditi di lavoro autonomo da quelle che danno luogo a redditi d'impresa.

Dal punto di vista civilistico le norme di riferimento sono l'art. 2222 c.c. (contratto d'opera) e l'art. 2230 c.c. (prestazione d'opera intellettuale) in base alle quali il soggetto si obbliga, dietro corrispettivo e senza vincolo di subordinazione, ad eseguire un'opera o un servizio nei confronti del committente con lavoro prevalentemente proprio.

Al “professionista sportivo” il d.lgs. n. 36/2021 riconosce specifiche agevolazioni fiscali e previdenziali.

Aspetti contributivi e fiscali

- Trattamento contributivo

Nell'area del dilettantismo i lavoratori autonomi avranno come fondo pensionistico di riferimento la Gestione separata INPS di cui all'art. 2, co. 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

1. Aliquote contributive

Nell'area del dilettantismo i lavoratori sportivi che svolgo prestazioni autonome professionali devono essere iscritti alla **gestione separata INPS** di cui all'art. 2, co. 26, della legge n. 355/1995.

IVS	CONTRIBUTI MINORI			TOTALE
	MALATTIA – ANF	MATERNITÀ	ISCRO	
25%	0,50%	0,22%	0,51%	26,23%

Per i professionisti iscritti alla gestione separata che risultino già assicurati presso altre forme obbligatorie, l'aliquota contributiva pensionistica è stabilita in misura pari al 24% senza aliquota aggiuntiva assistenziale (contributi minori).

IVS	CONTRIBUTI MINORI			TOTALE
	MALATTIA – ANF	MATERNITÀ	DIS COLL	
24%	-	-	-	24%

L'onere contributivo è a carico dei professionisti. Il versamento deve essere eseguito, tramite modello F24, alle scadenze fiscali previste per il pagamento delle imposte sul reddito.

Il professionista ha la facoltà di addebitare in fattura il 4% del compenso lordo a titolo di rivalsa Inps al committente. Si tratta di una maggiorazione del compenso e contribuisce, quindi, alla determinazione del reddito.

2. La base imponibile

Il contributo previdenziale si applica sulla parte di compenso **eccedente i primi 5.000 euro**. Superata tale soglia di esenzione tutti i compensi saranno assoggettati a contribuzione previdenziale. Superata tale soglia di esenzione tutti i compensi saranno assoggettati a contribuzione previdenziale. Inoltre, al fine di rendere più sostenibile la riforma, viene previsto che fino al 31/12/2027 **la base imponibile su cui calcolare il contributo previdenziale (IVS) è ridotta del 50%**.

Come precisato nella relazione illustrativa al decreto correttivo non si tratta di una decontribuzione, ma di una riduzione della base imponibile e conseguentemente delle relative prestazioni pensionistiche, che saranno riconosciute unicamente per gli importi effettivamente versati. Non subiscono, invece, riduzione le aliquote aggiuntive in vigore per tutela relativa a maternità, assegni per il nucleo familiare, degenza ospedaliera, malattia e congedo parentale, disoccupazione, che quindi vengono garantiti per intero.

- Trattamento fiscale

Anche per il lavoratore autonomo titolare di partita IVA che opera nell'area del dilettantismo, i compensi non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di 15.000,00 euro.

Superata la franchigia dei 15.000,00 euro il reddito del professionista sarà assoggettato a tassazione sulla base del regime fiscale adottato:

- **se semplificato** applicando le ordinarie aliquote fiscali;
- **se forfettario** applicando l'imposta sostitutiva sul reddito imponibile che è pari al fatturato per il coefficiente di redditività stabilito in funzione del codice Ateco utilizzato;

Professionista in regime semplificato

Il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla **differenza tra l'ammontare dei compensi** in denaro o in natura **percepiti nel periodo di imposta**, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle **spese sostenute nel periodo stesso** nell'esercizio dell'arte o della professione (art. 54 del TUIR).

Domina, dunque, il principio di cassa, salvo specifiche deroghe (ammortamenti, canoni di leasing e quote di TFR).

Professionista in regime forfettario

I soggetti che aderiscono al regime forfettario determinano il reddito applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti nel periodo d'imposta (principio di cassa) il **coefficiente di redditività** diversificato a seconda del **codice ATECO** che identifica l'attività esercitata.

L'unico onere che il professionista può dedurre è il contributo previdenziale versato, nel caso specifico, alla gestione separata INPS.

Sul reddito determinato forfettariamente, al netto dei contributi previdenziali, si applica l'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi, delle addizionali regionali e comunali del 15% o del 5% in caso di nuove attività.

Il professionista forfettario, inoltre, non addebita l'IVA in fattura ai propri clienti. Aspetto da non trascurare laddove come spesso accade **nel mondo dello sport** (per opzione al regime forfettario previsto dalla legge n. 398/1991) **per l'associazione o società sportiva dilettantistica l'IVA sugli acquisti non può essere portata in detrazione e rappresenta quindi un onere aggiuntivo del 22%.**

I contribuenti che avviano una nuova attività possono applicare per i primi 5 anni l'imposta sostitutiva del 5% a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare. Sono escluse le collaborazioni di natura autonoma occasionale;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;

- c) nel caso in cui venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di accesso al regime.

Essendo l'aliquota dell'imposta sostitutiva (15% o 5%) inferiore a quella del 20% prevista per la ritenuta a titolo di acconto, il comma 67 della legge n. 190/2014 prevede espressamente il **non assoggettamento** di tali compensi a **ritenuta d'acconto** da parte del sostituto d'imposta.

A tal fine è necessario che il contribuente rilasci un'apposita dichiarazione al committente dalla quale risulti che il reddito cui le somme percepite afferiscono è soggetto ad imposta sostitutiva. Questa dichiarazione può essere contenuta nella fattura: *"Si chiede la non applicazione della ritenuta alla fonte a titolo di acconto ai sensi dell'art. 1, comma 67 della L. 190/2014 e successive modificazioni"*.

Essendo il compenso forfettario non assoggettato ad IVA, per il noto principio dell'alternatività IVA/bollo, è necessario applicare **la marca da bollo di € 2,00 su importi superiori a € 77,47**.

L'Agenzia delle Entrate, in risposta all'interpello n. 67/2020, ha chiarito che anche il professionista forfettario che emette fattura ad una ASD o SSD deve applicare la marca da bollo.

In particolare, la legge di bilancio 2019 (legge n. 145/2018) ha modificato l'allegato B (contiene l'elencazione di atti, documenti e registri esenti dall'imposta di bollo), al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 prevedendo l'esenzione per gli *"atti, documenti, istanze, contratti, nonché copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti da organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) nonché dalle federazioni sportive, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche senza fine di lucro riconosciuti dal CONI"*.

Secondo l'Agenzia delle Entrate la fattura emessa nei confronti dell'A.S.D. non rientra nel novero dei documenti "richiesti" dai sodalizi sportivi, trattandosi invece di un documento emesso nell'adempimento di un'obbligazione tributaria.

L'Agenzia delle Entrate, inoltre, ha precisato che l'addebito **dell'imposta di bollo applicata sulle fatture emesse dai soggetti in regime forfettario concorre a formare i ricavi o i compensi** di chi emette la fattura in quanto il soggetto obbligato all'apposizione del bollo non è il cliente ma colui che emette la fattura (Risposta a interpello n. 428 del 12 agosto 2022).

Da ultimo, l'art. 1, co. 54, lett. a) e b) della legge n. 197/2022 (legge di Bilancio 2023) ha apportato alcune modifiche al regime forfettario **incrementando a 85.000 euro la soglia per l'accesso/permanenza al regime**. Inoltre, nel caso in cui vengano superati i 100.000 euro, è previsto il ritorno immediato in corso d'anno al regime ordinario. Per contro, i soggetti che supereranno la soglia degli 85.000 euro, ma non quella dei 100.000 euro, usciranno dal regime forfettario a partire dall'anno successivo.

Contribuente in regime forfettario nel 2023	
Ricavi/compensi fino a € 85.000,00	resta forfettario nel 2024
Ricavi/compensi fino a € 100.000,00	resta forfettario nel corso del 2023, uscirà dal regime nel 2014
ricavi/compensi oltre € 100.000,00	uscirà dal regime nel corso del 2023

Esempi professionista forfettario

Descrizione	Ipotesi 1	Ipotesi 2	Ipotesi 3	Ipotesi 4
Contributi INPS				
Compenso lordo	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00	€ 20.000,00
Soglia di esenzione	€ 5.000,00	€ 5.000,00	€ 5.000,00	€ 5.000,00
Base imponibile contributi minori	€ -	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00
Riduzione del 50%	€ -	€ 2.500,00	€ 5.000,00	€ 7.500,00
Base imponibile contributo IVS	€ -	€ 2.500,00	€ 5.000,00	€ 7.500,00
Contributo previd.le IVS pari al 25%	€ -	€ 625,00	€ 1.250,00	€ 1.875,00
Contributi minori pari all' 1,23%	€ -	€ 61,50	€ 123,00	€ 184,50
Totale contributi	€ -	€ 686,50	€ 1.373,00	€ 2.059,50
Imposte				
Compenso lordo	€ 5.000,00	€ 10.000,00	€ 15.000,00	€ 20.000,00
Soglia di esenzione	€ 15.000,00	€ 15.000,00	€ 15.000,00	€ 15.000,00
Reddito	€ -	€ -	€ -	€ 5.000,00
Reddito imponibile (coeff. 78%)	€ -	€ -	€ -	€ 3.900,00
Imposta sostitutiva 5%	€ -	€ -	€ -	€ 195,00
% imposte sul compenso lordo	€ -	€ -	€ -	0,98%
dopo 5 anni imposta sostitutiva 15%	€ -	€ -	€ -	€ 585,00
% imposte sul compenso lordo	€ -	€ -	€ -	2,93%

Nella tabella, ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva, non si è considerata la possibilità di portare in deduzione i contributi previdenziali versati nell'anno d'imposta che si sta dichiarando con conseguente effetto migliorativo sull'imposta dovuta.

5. La figura del volontario

Il volontario, figura definita e disciplinata dall'art. 29 del d.lgs. n. 36/2021⁸, è colui che mette a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere lo sport, **in modo personale**,

⁸ Art. 29 - Prestazioni sportive dei volontari:

1. Le società e le associazioni sportive, le Federazioni Sportive Nazionali, le Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici, il CONI, il CIP e la società Sport e salute S.p.a. possono avvalersi nello svolgimento delle proprie attività istituzionali di volontari che mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere lo sport, in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ma esclusivamente con finalità amatoriali. Le prestazioni dei volontari sono comprensive dello svolgimento diretto dell'attività sportiva, nonché della formazione, della didattica e della preparazione degli atleti.
2. Le prestazioni sportive dei volontari di cui al comma 1 non sono retribuite in alcun modo nemmeno dal beneficiario. Per tali prestazioni sportive possono essere rimborsate esclusivamente le spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del percipiente. Tali rimborsi non concorrono a formare il reddito del percipiente.

spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ma esclusivamente con finalità amatoriali.

All'interno della prestazione svolta a titolo gratuito dal volontario sportivo, viene ricompreso espressamente "lo svolgimento diretto dell'attività sportiva" (atleta), nonché l'attività "della formazione, della didattica e della preparazione degli atleti" (allenatori e tecnici). I requisiti caratterizzanti della figura del volontario sportivo possono essere così riassunti:

- a) è colui che **presta gratuitamente** la propria opera in favore del sodalizio sportivo;
- b) **non può essere remunerato in alcun modo** e potrà beneficiare esclusivamente del rimborso delle eventuali spese per viaggio, vitto, alloggio e trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza;
- c) è incompatibile con qualunque altra forma di lavoro retribuito dal sodalizio sportivo;
- d) dovrà essere assicurato per la responsabilità civile verso i terzi.

Viene pertanto sancita un'**assoluta incompatibilità del volontario con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo** e con ogni altro rapporto di lavoro retribuito dal sodalizio sportivo con cui il volontario collabora.

Va evidenziato che i volontari non necessariamente sono identificati negli associati, essendo infatti ammessa l'esistenza di associati che non operano all'interno e in favore del loro sodalizio sportivo.

Per converso, appare plausibile ritenere che un tesserato che presti la propria opera a titolo gratuito, necessariamente debba essere considerato un volontario.

Al volontario **potranno essere riconosciute esclusivamente le spese documentate relative a vitto, viaggio, alloggio e trasporto** sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del percipiente. Si ritiene possano essere ricomprese nel rimborso delle spese anche **le indennità chilometriche** calcolate sulla base delle tabelle ACI e paramtrate ai costi dell'autovettura utilizzata.

Ai volontari sportivi, diversamente da quanto indicato all'art. 17 del Codice del Terzo Settore⁹, non potranno essere riconosciuti i rimborsi spese autocertificati fino all'ammontare massimo di 10,00 euro giornalieri e 150,00 euro mensili.

3. Le prestazioni sportive di volontariato sono incompatibili con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di lavoro retribuito con l'ente di cui il volontario è socio o associato o tramite il quale svolge la propria attività sportiva.

4. Gli enti dilettantistici che si avvalgono di volontari devono assicurarli per la responsabilità civile verso i terzi. Si applica l'art. 18, co. 2, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117.

⁹ Art. 17, co. 4, del Codice del Terzo Settore: "Ai fini di cui al comma 3, le spese sostenute dal volontario possono essere rimborsate anche a fronte di una autocertificazione resa ai sensi dell'articolo 46 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, purché non superino l'importo di 10 euro giornalieri e 150 euro mensili e l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso. La disposizione di cui al presente comma non si applica alle attività di volontariato aventi ad oggetto la donazione di sangue e di organi."

Nel settore sportivo, inoltre, non è previsto l'obbligo di adottare e vidimare il registro dei volontari non occasionali, richiesto invece per gli enti del terzo settore.¹⁰

In assenza del suddetto registro dei volontari e stante la presunzione di onerosità della prestazione lavorativa, allo scopo di evitare rivendicazioni del prestatore o contestazioni da parte degli organi ispettivi, si ritiene opportuno formalizzare la qualifica di volontario acquisendo in via preventiva **un'espressa dichiarazione del prestatore** (v. modello di seguito suggerito) per dar conto delle motivazioni e delle finalità dallo stesso perseguite, che giustificano la gratuità e la piena riconducibilità del rapporto nell'ambito del volontariato.

Si ricorda che grava sull'ente destinatario della prestazione l'onere di provare l'esistenza di una delle cause che ne giustificano la gratuità.

Fac-simile di Dichiarazione di attività gratuita

Al Consiglio Direttivo

Dell'Associazione

Il sottoscritto _____

Socio / tesserato dell'associazione _____

Dichiara

- di svolgere attività in favore della associazione unicamente per promuovere lo sport e contribuire alle finalità associative che condivide;
- di svolgere l'attività in modo personale, spontaneo e gratuito, senza fini di lucro, neanche indiretti, ma esclusivamente con finalità amatoriali senza alcun vincolo di subordinazione nei riguardi dell'Associazione;
- di non chiedere e di non percepire alcun compenso per la partecipazione all'attività (o manifestazioni a cui sarà invitato) dell'Associazione.

Al sottoscritto saranno rimborsate unicamente le spese sostenute e autorizzate di viaggio, vitto, alloggio e trasporto dietro presentazione di idonea documentazione.

Il sottoscritto esonera da ogni responsabilità l'Associazione nello svolgimento dell'attività di cui sopra.

(il socio)

La figura del volontario assume particolare importanza per i pubblici dipendenti¹¹ i quali, se operano in qualità di volontari ovvero se prestano la propria attività fuori dagli orari di lavoro a favore di

¹⁰ Art. 17, co. 1, del Codice del Terzo Settore: "Gli enti del Terzo settore possono avvalersi di volontari nello svolgimento delle proprie attività e sono tenuti a iscrivere in un apposito registro i volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale".

¹¹ Art. 25, co. 6, del d. lgs. n. 36/2021: "I lavoratori dipendenti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, possono prestare la propria attività nell'ambito delle società e associazioni sportive

società e associazioni dilettantistiche, potranno continuare ad operare nello sport previa **comunicazione** all'amministrazione di competenza. Se, invece, percepiscono compensi dovranno essere in possesso di specifica **autorizzazione** e a tali compensi si applicherà la disciplina prevista nell'art. 36, co. 6, del d.lgs. n. 36/2021, vale a dire l'esenzione totale per compensi fino a 5.000,00 euro e l'esenzione solo fiscale per i compensi da 5.001,00 a 15.000,00 euro.

6. I premi

Ambito di applicazione

Il premio può essere erogato da CONI, CIP, Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva, associazioni e società sportive dilettantistiche ai propri tesserati in qualità di **Atleti o Tecnici che operano all'ambito dilettantistico** per i **risultati ottenuti nelle competizioni sportive** (ricompensa per il risultato ottenuto), anche a **titolo di convocazione a raduni**, partecipazione quali componenti delle squadre nazionali di disciplina nelle manifestazioni nazionali o internazionali (attestato di partecipazione).

La funzione essenziale del premio è, dunque, quella di incentivo e di gratificazione per i risultati sportivi raggiunti, fermo l'imprescindibile carattere aleatorio che lo contraddistingue, considerando che la sua erogazione è subordinata ad una condizione futura ed incerta che deve verificarsi affinché lo sportivo possa beneficiarne, generalmente ricollegata al raggiungimento di uno specifico obiettivo

Trattamento fiscale

L'art. 36, comma 6-*quater*, del d.lgs. n. 36/2021 modifica la tassazione dei premi mutuandola dal regime generale dei premi e vincite prevista all'art. 30 del d.P.R. n. 600/73. Si tratta, a ben vedere, di un "ritorno al passato" in quanto tale disciplina era quella applicata anche nel settore sportivo già prima dell'entrata in vigore della legge n. 342/2000 che, come noto, ha inserito i premi tra le voci dei redditi diversi di cui all'art. 67, co. 1, lett. m) del TUIR.

I premi **non saranno considerati proventi da lavoro sportivo** per cui non sussisterà nessun obbligo contributivo; il valore del premio, sia esso in denaro o in natura, **non si cumulerà con gli altri redditi conseguiti dall'atleta o dal tecnico**, contrariamente a quanto accadeva in precedenza in forza dell'applicazione dell'art. 67 del TUIR.

Saranno invece soggetti ad una ritenuta del 20% a titolo d'imposta da versare all'erario con modello F24 entro il giorno 16 di ciascun mese successivo a quello in cui viene percepito (codice tributo 1047).

*dilettantistiche fuori dall'orario di lavoro, fatti salvi gli obblighi di servizio, previa comunicazione all'amministrazione di appartenenza. A essi si applica il regime previsto per le prestazioni sportive dei volontari di cui all'articolo 29, comma 2. L'attività dei lavoratori dipendenti di cui al presente comma può essere retribuita dai beneficiari solo previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza e in tal caso si applica il regime previsto per le prestazioni sportive di cui all'articolo 35, commi 2, 8-bis e 8-ter e all'articolo 36, comma 6. Possono inoltre ricevere i premi e le borse di studio erogate dal CONI, dal CIP e dagli altri soggetti ai quali forniscono proprie prestazioni sportive, ai sensi dell'articolo 36, comma 6-*quater*".*

L'ente che eroga il premio sarà tenuto a presentare il modello 770. Nel caso in cui il premio fosse in natura, si dovrà applicare la ritenuta sul valore commerciale del bene stesso.

La rivalsa è facoltativa: sarà il soggetto che mette in palio il premio che potrà decidere se rivalersi sul vincitore per il valore della ritenuta, sottraendola al premio, o accollarsene l'ammontare lasciando invariato il premio al vincitore.

Va evidenziato, infine, che il premio in esame è compatibile con la prestazione svolta dal volontario e dai dipendenti pubblici.

7. Il Decreto “correttivo bis”

Come anticipato, lo scorso 31 maggio è stato approvato, in prima lettura, uno schema di decreto legislativo, c.d. decreto “correttivo bis”, che interviene anche su alcune disposizioni del d.lgs. n. 36/2021 e di cui si attende la formale adozione e successiva pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Lo schema di decreto, infatti, potrà essere adottato subordinatamente al raggiungimento di un'intesa in sede di Conferenza permanente Stato-Regioni e previo parere delle commissioni parlamentari competenti che dovranno pronunciarsi entro 45 giorni dalla trasmissione dell'atto. A meno che le commissioni non si esprimano anticipatamente, è ragionevole ipotizzare che il decreto legislativo non sarà promulgato prima del 1° luglio 2023, data che, in ogni caso, rimane confermata per la decorrenza delle nuove norme sul lavoro sportivo ed enti sportivi, analizzate nei precedenti paragrafi.

La riforma, pertanto, partirà con l'entrata in vigore dell'attuale testo del d.lgs. n. 36/2021 – come integrato e modificato dal (primo) decreto correttivo n. 163/2022 – e verrà ulteriormente perfezionata in parte con le modifiche apportate dal nuovo correttivo (*bis*), in parte con i decreti di attuazione dello stesso che dovranno essere emanati, con l'auspicio che indicazioni applicative di maggior dettaglio e orientamenti interpretativi sulla nuova disciplina vengano tempestivamente forniti nell'ambito di circolari e note ministeriali.

Ciò premesso, si segnalano di seguito le principali modifiche in tema di lavoratore sportivo contenute nella bozza del decreto “correttivo bis”, per poi proseguire l'analisi con le novità in materia di direttori di gara, obblighi INAIL, sicurezza sul lavoro, adempimenti e semplificazioni e, da ultimo, agevolazioni ai fini IRAP.

A) Il lavoratore sportivo

Gli emendamenti più significativi che il decreto “correttivo bis” apporta alla disciplina del lavoratore sportivo possono essere così sinteticamente elencati:

- innalzamento da 18 a 24 ore settimanali del monte orario utile per l'operatività della presunzione di lavoro autonomo, nella forma delle co.co.co., nell'area del dilettantismo (art. 28 del d.lgs. n. 36/2021);

- la previsione di un procedimento amministrativo di silenzio assenso per l'autorizzazione al lavoro sportivo dei pubblici dipendenti, che si perfeziona in 30 giorni dalla ricezione della richiesta (art. 25, co. 6 del d.lgs. n. 36/2021);
- la possibilità di rimborsare le spese analitiche dei volontari a fronte di autocertificazione purché non superino l'importo di 150 euro mensili e l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso, in analogia con quanto disposto per i volontari del terzo settore.

Più in generale, per meglio delineare la figura del lavoratore sportivo di cui all'art. 25 del d.lgs. n. 36/2021, il decreto "correttivo bis" precisa che la prestazione del lavoratore sportivo – con le connesse agevolazioni contrattuali, fiscali e previdenziali – deve essere resa a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo.

Viene, quindi, confermata la possibilità di applicare la disciplina speciale non solo quando la prestazione è resa in favore di enti sportivi dilettantistici ma anche qualora a fruirne siano tesserati (come, ad esempio, nel caso di lezioni private svolte all'interno del circolo destinate a soggetti tesserati).

Un'ulteriore specificazione è effettuata sia per i lavoratori sportivi che per le collaborazioni amministrative gestionali, con riferimento all'esclusione dalle norme agevolative di coloro che forniscono prestazioni nell'ambito di una professione la cui abilitazione professionale è rilasciata al di fuori dell'ordinamento sportivo e per il cui esercizio devono essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali (ad esempio, i maestri di sci ai sensi della legge n. 81/1991 o, per le prestazioni amministrative, commercialisti e avvocati).

B) Direttori di gara

Risulta completamente riformulata la disposizione sui rapporti di lavoro che interessano i direttori di gara e i soggetti che, indipendentemente dalla qualifica indicata dai regolamenti della disciplina sportiva di competenza, sono preposti a garantire il regolare svolgimento delle competizioni sportive, sia riguardo al rispetto delle regole, sia riguardo alla rilevazione di tempi e distanze e che operano nel settore dilettantistico.

Nel dettaglio:

- per ogni singola prestazione non sarà necessario stipulare un contratto di lavoro ma sarà sufficiente la comunicazione o designazione dell'organismo affiliante competente (FSN, DSA, EPS, anche Paralimpici) ai sensi dei rispettivi regolamenti;
- entro 10 giorni dalle singole manifestazioni, gli organismi affilianti competenti o il CONI, il CIP e la società Sport e salute S.p.A. provvedono, anche per conto delle proprie affiliate, alla comunicazione all'interno del RAS, dei soggetti convocati e dei relativi compensi agli stessi riconosciuti; la comunicazione è resa disponibile all'Ispettorato nazionale del lavoro, all'INPS e all'INAIL in tempo reale, mettendole a disposizione del sistema pubblico di connettività; le comunicazioni al centro per l'impiego sono effettuate per un ciclo integrato di prestazioni non superiori a 30, in un arco temporale non superiore a 3 mesi, e comunicate entro il 31° giorno

successivo alla scadenza del trimestre; sono inoltre previste specifiche disposizioni circa le modalità di iscrizione nel libro unico del lavoro che può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente.

Ai direttori di gara e soggetti equiparati possono, inoltre, essere riconosciuti rimborsi forfettari per le spese sostenute per attività svolte anche nel proprio Comune di residenza, nel limite di 150 euro mensili e a condizione che l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso, in occasione di manifestazioni sportive riconosciute dagli organismi affiliati, anche paralimpici, dal CONI, dal CIP e dalla società Sport e salute S.p.a.

C) INAIL

Sul fronte degli obblighi INAIL non viene recepita l'auspicata esenzione per i rapporti di lavoro con compensi fino a 5.000 euro annui ma in via generale, e dunque per tutti i rapporti assoggettati all'assicurazione obbligatoria (dipendenti e co.co.co.), vengono affermati due importanti principi:

- che il premio assicurativo venga determinato sulla base dei soli rischi non coperti dall'assicurazione per morte e invalidità permanente già prevista per gli sportivi dilettanti ai sensi dell'art. 51 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (e compresa nel tesseramento all'organismo affiliante);
- che si tenga conto delle peculiarità dell'attività sportiva (e in questo senso sarebbe auspicabile anche una differenziazione in base ai rischi delle singole discipline sportive, non potendosi equiparare, ad esempio, gli sport di abilità con quelli estremi).

La determinazione del premio, al pari di quanto previsto nell'attuale testo del d.lgs. n. 36/2021, è demandata a un decreto del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, da adottare di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze e con il Ministro dello Sport.

D) Sicurezza sul lavoro

Per i lavoratori sportivi che ricevono compensi annualmente non superiori ai 5.000 euro viene introdotta un'importante semplificazione ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, vale a dire l'applicazione dell'art. 21, co. 2, del d.lgs. n. 9 aprile 2008, n. 81, ovvero delle prescrizioni previste per i lavoratori autonomi che escludono, tra gli altri, l'obbligo della sorveglianza sanitaria e del documento di valutazione rischi (DVR).

La relazione illustrativa allo schema di decreto chiarisce al riguardo che *“Esentando dalla visita del medico del lavoro (almeno) coloro che percepiscono meno di cinquemila euro, si ottiene un risparmio dell'82% sui circa 25 milioni di euro, ipotizzando che ogni visita costi solo 50 euro e si evita il rischio che i campionati partano con atleti e tecnici non in regola, dato il poco tempo a disposizione”*.

E) Adempimenti e semplificazioni

L'obbligo di comunicazione al RAS dei dati del rapporto di lavoro con compensi superiori a euro 5.000 previsto per a.s.d./s.s.d. – ed equiparato a ogni effetto alla comunicazione preventiva al centro per l'impiego – viene esteso anche agli organismi affilianti (FSN/DSA/EPS, anche paralimpici), CONI, CIP e Sport e Salute s.p.a., che quindi potranno beneficiare della relativa semplificazione. Viene inoltre specificato che tali comunicazioni sono effettuate entro il trentesimo giorno del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro.

Per l'operatività della semplificazione – e quindi, per l'individuazione delle disposizioni tecniche e dei protocolli informatici – si dovrà attendere un decreto attuativo da adottarsi entro il 1° luglio 2023.

Per quanto riguarda gli adempimenti relativi alle co.co.co. di lavoro sportivo viene previsto che la tenuta del libro unico del lavoro (art. 28) e la trasmissione comunicazione mensile all'INPS dei dati retributivi e informazioni utili al calcolo dei contributi (modello UNIEMENS – art. 35, co. 8-*quinquies*) attraverso apposite funzionalità telematiche del RAS sia una modalità facoltativa rispetto ai canali ordinari. Si stabilisce, inoltre, che l'iscrizione al LUL può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, entro la fine di ciascun anno di riferimento, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente. Anche per il LUL l'operatività del RAS è demandata a un decreto attuativo da adottarsi in questo caso entro il 31 ottobre 2023.

Considerate le difficoltà applicative, soprattutto a fronte della progressiva implementazione delle disposizioni tecniche, anche successiva alla data del 1° luglio, viene opportunamente stabilito che in sede di prima applicazione, gli adempimenti e i versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti per le co.co.co. di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo, limitatamente al periodo di paga da luglio 2023 a settembre 2023, possono essere effettuati entro il 31 ottobre 2023.

F) IRAP

È opportunamente introdotta un'agevolazione ai fini IRAP per i compensi delle co.co.co. nell'area del dilettantismo che, fino all'importo di 85.000 euro, non concorrono alla determinazione della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive in deroga all'art. 10 del d.lgs. n. 446/1997. Entro i predetti limiti pertanto i costi del personale inquadrato con la co.co.co. di lavoro sportivo, seppure a fini fiscali il relativo reddito sia assimilato a quello da lavoro dipendente, non incidono ai fini della determinazione dell'IRAP. Si ritiene, a una prima lettura, che il beneficio possa estendersi anche alle collaborazioni a carattere amministrativo gestionale, in virtù del rinvio operato dall'art. 37 all'art. 36, co. 6, che viene integrato con la disposizione in esame.

