

LAVORO SPORTIVO, UNA RIFORMA MIGLIORATA IN CORSA

PREMESSA.....	3
1. INTRODUZIONE.....	4
2. IL LAVORATORE SPORTIVO	7
3. AREA DEL PROFESSIONISMO E DEL DILETTANTISMO	9
4. LAVORO SUBORDINATO	10
5. RAPPORTO DI LAVORO NEI SETTORI PROFESSIONISTICI.....	11
6. RAPPORTO DI LAVORO NELL'AREA DEL DILETTANTISMO.....	13
7. ASSICURAZIONE CONTRO GLI INFORTUNI.....	14
8. TUTELE E TRATTAMENTO PREVIDENZIALE	17
8.1. Tutela assicurativa e controlli sanitari	17
9. PRESTAZIONI DEI VOLONTARI	23
10. COLLABORAZIONI AMMINISTRATIVO-GESTIONALI.....	25
11. ADEMPIMENTI OBBLIGATORI	26
11.1 Comunicazioni obbligatorie nel settore dilettantistico	26
11.2 Libro Unico del Lavoro	27

12. TRATTAMENTO TRIBUTARIO DEI COMPENSI DI LAVORO SPORTIVO.....	29
12.1 AREA DILETTANTISMO	29
12.1.1 Nuova base imponibile e riflessi sull'IRAP	29
12.1.2 Autocertificazione dei compensi percepiti dal lavoratore sportivo	30
12.2 DOPPIO REGIME DI TASSAZIONE PER IL 2023 PER LAVORATORI SPORTIVI DELL'AREA DEL DILETTANTISMO	30
12.3 PREMI	31
12.4 RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA DI CARATTERE AMMINISTRATIVO-GESTIONALE	32
12.5 SETTORE PROFESSIONISTICO	33
12.6 PROFESSIONISTI TITOLARI DI PARTITA IVA	34

PREMESSA

Avere ricondotto il comparto del lavoro sportivo nell'alveo del regime ordinario è certamente un'iniziativa di qualche anno fa che fa onore ai promotori. Diritti e tutele devono far parte della dotazione di tutti i comparti del mondo del lavoro, non potendo esistere regimi che comportino differenziate protezioni sociali. Ben venga dunque questa Riforma che riconduce alle regole ordinarie un mondo in cui sino a questo momento è esistita molta confusione. Ma per ogni diritto deve esistere anche un dovere, che nella fattispecie è rappresentato dal coacervo delle regole vigenti in materia. E tra queste vi sono tutte quelle che regolano la gestione dei rapporti di lavoro e dei conseguenti adempimenti, introdotte nel nostro ordinamento proprio a tutela delle due parti del rapporto; su tutte la Legge n. 12/79 con la correlata normativa sulla tenuta del Libro Unico del Lavoro. Questa articolata previsione è posta come baluardo insormontabile a difesa dei diritti e dei doveri da esercitare per poter considerare regolari i rapporti di lavoro. E sul tema non possono esistere scorciatoie, non possono essere tollerate superficiali semplificazioni che minano le basi della gestione etica degli stessi. Per questo motivo, chiunque abbia a cuore il principio di legalità non può che plaudire all'attuale percorso intrapreso. Una serie di mirati quanto efficaci interventi hanno infatti ricondotto l'originaria normativa posta a base del lavoro sportivo verso l'alveo della regolarità e della conformità ai comparti del mondo del lavoro italiano. Per il quale esiste un sistema di regole che va interamente e inderogabilmente rispettato. Ogni intervento riformatore non può non essere ricordato al sistema normativo vigente, soprattutto quando in gioco c'è la tutela dei diritti.

*di Rosario De Luca,
Presidente Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro*

1. INTRODUZIONE

La riforma del lavoro sportivo è disciplinata dal titolo V, capo I, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, adottato in attuazione dell'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, in vigore dal 1° luglio 2023. Disposizioni integrative e correttive sono state apportate con decreto legislativo 5 ottobre 2021, n. 163 nonché, con effetto dal 5 settembre 2023, dal decreto legislativo 29 agosto 2023, n. 120. Si tratta di una disciplina speciale che ha lo scopo di fornire un quadro unitario di regole applicabili ai rapporti di lavoro nel settore sportivo, in precedenza ancorato alle regole ordinarie applicabili in materia di lavoro subordinato ed autonomo.

Finora, peraltro, salvo che nel settore professionistico, già disciplinato dalla legge 23 marzo 1981, n. 91, abrogata dall'articolo 52 del D.Lgs. n. 36/2021 a decorrere dal 1° luglio 2023, non risultavano specifiche regole applicabili al lavoro sportivo.

Nel settore dilettantistico veniva fatto largo uso di una forma residuale di lavoro collocata all'interno del TUIR tra i redditi *diversi*, di per sé foriera di rischi, particolarmente in caso di controversie tra le parti.

Come noto, infatti, l'articolo 67, comma 1, lett. m) del D.P.R. n. 917/1986 (TUIR), collocava nella categoria dei redditi diversi le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati per le prestazioni di natura non professionale nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dal CONI, dalla società Sport e salute Spa, dalle Federazioni sportive nazionali, dall'Unione Nazionale per l'Incremento delle Razze Equine (UNIRE), dagli enti di promozione sportiva, dagli enti VSS e da qualunque organismo, comunque denominato, che perseguiva finalità sportive dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto.

La disposizione in parola si applicava 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.

Tali redditi godevano di un'esenzione fino a 10.000 euro nel periodo d'imposta, l'assoggettamento a ritenuta fiscale sull'eccedenza ai sensi dell'articolo 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133 (a titolo d'imposta fino agli ulteriori euro 20.658,28 con aliquota del 23% e a titolo d'acconto con la stessa aliquota sull'eccedenza).

Nonostante la norma riguardasse la materia fiscale, riverberava effetti anche previdenziali ed assicurativi (v. circolare Inl n. 1/2016, circolare Inps n. 42/2003, circolare Inail n. 22/2004).

Anche la disposizione contenuta nell'articolo 67, co. 1, lett. m) in parola è stata espunta con l'entrata in vigore del D.Lgs. n. 36/2021 (cfr. art. 52, c. 2-bis).

Il D.Lgs. n. 36/2021 affronta in maniera organica e sistematica tutta la disciplina del lavoro sportivo per quanto attiene agli aspetti: contrattuali, contributivi, previdenziali ed assistenziali, assicurativi e tributari.

Nello specifico:

- a) viene tipizzata la figura del lavoratore sportivo e tutte le fattispecie contrattuali di lavoro attraverso le quali è possibile svolgere la prestazione lavorativa ed i relativi controlli sanitari e le tutele in materia di sicurezza nei luoghi di lavoro;
- b) viene disciplinato il rapporto di lavoro subordinato con le deroghe all'ordinaria disciplina in materia di lavoro prevista per la generalità dei lavoratori degli altri settori;
- c) sono previste differenti regole applicabili, rispettivamente, ai settori professionistici e a quelli dilettantistici, nonché disposizioni specifiche relative al rapporto di lavoro con gli atleti di club paralimpici;
- d) una specifica disciplina riguarda le prestazioni sportive dei volontari e la formazione di giovani atleti;
- e) sono previste specifiche tutele in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e viene disciplinato il trattamento pensionistico;
- f) è previsto un trattamento tributario agevolato in particolare in ambito dilettantistico;

g) nell'area del dilettantismo il legislatore ha riservato agevolazioni anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale.

Una riforma di portata molto ampia, dunque, in cui un ruolo centrale viene affidato ai professionisti e in primo luogo ai Consulenti del Lavoro.

Appare tautologico, infatti, un corretto inquadramento contrattuale in considerazione dell'indisponibilità della tipologia contrattuale per quanto attiene al lavoro subordinato, sancito dalla Corte costituzionale con le sentenze nn. 121 del 1993 e n. 115 del 1994) e successivamente ribadito (sentenza n. 76 del 2015).

Il rischio, a tal proposito, è quello di un approccio eccessivamente focalizzato soprattutto ai profili relativi agli adempimenti (comunicazioni obbligatorie, adempimenti previdenziali e tributari) e meno attento alla qualificazione del rapporto di lavoro.

Nell'ottica di prevenzione dei rischi, assume centralità il ruolo dei professionisti a supporto delle organizzazioni sportive.

Non va dimenticato, peraltro, che anche la materia relativa si colloca comunque nell'alveo delle competenze professionali riservate ai Consulenti del Lavoro e agli altri soggetti abilitati ai sensi della legge 11 gennaio 1979, n. 12.

Ciò può consentire di assicurare le adeguate tutele agli interessi delle parti e prevenire le conseguenze derivanti da errate qualificazioni dei rapporti di lavoro ed adempimenti connessi.

Il Consulente del Lavoro potrà suggerire *ex ante* l'inquadramento contrattuale in cui sussumere la fattispecie concreta e proporre le modifiche organizzative necessarie affinché il rapporto di lavoro si svolga coerentemente con la tipologia contrattuale formalizzata tra le parti.

Non a caso il legislatore ha valorizzato il ruolo della certificazione dei contratti di lavoro prevedendo la possibilità di individuare indici delle fattispecie contrattuali (cfr. art. 25, c. 3).

2. IL LAVORATORE SPORTIVO

La definizione di lavoratore sportivo è contenuta all'articolo 2, comma 1, lett. dd) e più ampiamente all'articolo 25 del D.Lgs. n. 36/2021.

Sono previsti requisiti oggettivi e soggettivi.

Il lavoratore sportivo è l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara, nonché il tesserato che svolge le specifiche mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva (cfr. art. 25, c. 1-ter), con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale oggetto di apposita regolamentazione (v. *infra*).

L'attività del lavoratore sportivo deve essere svolta a titolo oneroso a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate, degli Enti di promozione sportiva, delle associazioni benemerite, anche paralimpici, del CONI, del CIP e di Sport e salute S.p.a. o di altro soggetto tesserato.

Non possono essere, invece, considerati lavoratori sportivi coloro che forniscono prestazioni nell'ambito di una professione la cui abilitazione è rilasciata al di fuori dell'ordinamento sportivo e per il cui esercizio è necessaria l'iscrizione in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali.

La norma lascia aperta la possibilità della stipulazione di qualsiasi contratto di lavoro anche se – come si vedrà *infra* – sono previste particolari regole in relazione soprattutto all'area, professionistica o dilettantistica, in cui viene prestata l'attività.

Ciò tiene conto, evidentemente, della specificità dell'attività sportiva e del rilievo costituzionale assunto dallo sport mediante l'introduzione del nuovo comma all'articolo 33 secondo il quale «La Repubblica riconosce il valore educativo, sociale e di promozione del benessere psicofisico dell'attività sportiva in tutte le sue forme».

Va tenuto conto che il D.Lgs. n. 36/2021 costituisce una disciplina speciale che in quanto tale prevale sulle altre disposizioni in contrasto con quanto previsto dal decreto.

Nel dettaglio, l'articolo 25 prevede che l'attività può costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o autonomo, anche nella forma di collaborazione coordinata e continuativa ai sensi dell'articolo 409 comma 1, n. 3 c.p.c.

È ammesso anche avvalersi di prestazioni di lavoro occasionale, comprese quelle di cui all'articolo 54-bis, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, conv. dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

Ai fini della qualificazione del rapporto di lavoro occorre comunque tenere conto dell'effettiva modalità di svolgimento e dei presupposti delle diverse fattispecie.

Peraltro, come si dirà *infra*, il legislatore stabilisce specifici indici presuntivi ai fini della qualificazione delle diverse fattispecie contrattuali, peraltro differenti rispettivamente per il settore professionistico o dilettantistico.

Dopo le modifiche introdotte dal D.Lgs. n. 120/2023, a decorrere dal 5 settembre 2023, anche i lavoratori pubblici possono prestare attività di lavoro sportivo dietro versamento di un corrispettivo, fuori dall'orario di lavoro e previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza.

L'autorizzazione s'intende accordata in mancanza di rilascio o rigetto entro trenta giorni dalla ricezione della richiesta del lavoratore.

RAPPORTI DI LAVORO SPORTIVI CONSENTITI IN PRESENZA DEI PRESUPPOSTI DELLA FATTISPECIE

- Lavoro subordinato
- Lavoro autonomo anche nella forma di collaborazione coordinata e continuativa
- Lavoro autonomo occasionale art. 2222 c.c.
- Lavoro occasionale art. 54-bis D.L. n. 50/2017

3. AREA DEL PROFESSIONISMO E DEL DILETTANTISMO

Ai fini della gestione del rapporto di lavoro è fondamentale il settore in cui il lavoratore presta la propria attività, ovvero l'appartenenza dell'ente sportivo all'area del professionismo o del dilettantismo.

L'area del professionismo riguarda i rapporti di lavoro con società che svolgono attività sportiva con finalità lucrative nei settori che conseguono la relativa qualificazione (cfr. art. 38, c. 1).

Attualmente, il professionismo è stato riconosciuto alle seguenti Federazioni sportive:

- h) Federazione Italiano Giuoco Calcio (F.I.G.C.);
- i) Federazione Ciclistica Italiana (F.C.I.);
- j) Federazione Italiano Golf (F.I.G.);
- k) Federazione Italiana Pallacanestro (F.I.P.).

L'area del dilettantismo comprende invece le associazioni e le società di cui agli articoli 6 e 7, inclusi gli enti del terzo settore di cui al comma 1-ter dell'articolo 38, che svolgono attività sportiva in tutte le sue forme, con prevalente finalità altruistica, senza distinzioni tra attività agonistica, didattica, formativa, fisica o motoria.

4. LAVORO SUBORDINATO

La disciplina del rapporto di lavoro sportivo subordinato è tipizzata dall'articolo 26 che prevede deroghe alle disposizioni applicabili alla generalità dei lavoratori per quanto attiene ad alcuni articoli dello Statuto dei lavoratori, alla disciplina dei licenziamenti, delle mansioni e trasferimento, nonché dei contratti a tempo determinato.

Segnatamente ai rapporti di lavoro subordinato sportivo non si applicano le seguenti norme:

- articoli 4, 5 e 18 della legge 20 maggio 1970, n. 300;
- articoli 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8 della legge 15 luglio 1966, n. 604;
- articoli 2, 4 e 5 della legge 11 maggio 1990, n. 108;
- articolo 24 della legge 23 luglio 1991, n. 223;
- decreto legislativo 4 marzo 2015, n. 23;
- articolo 2103 c.c.;
- articoli da 19 a 29 del decreto legislativo 15 giugno 2015, n. 81.

Inoltre, l'articolo 7 della richiamata legge n. 300/1970 non si applica alle sanzioni disciplinari irrogate dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalle Discipline Sportive Associate, dagli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici.

È specificamente disciplinata la possibilità di apporre un termine al contratto di lavoro, comunque non superiore a cinque anni dalla data di inizio del rapporto.

È altresì ammessa la successione di contratti a tempo determinato fra gli stessi soggetti, nonché la cessione del contratto prima della scadenza da una società o associazione sportiva ad un'altra (cfr. art. 26 c. 2).

Nel contratto può essere prevista una clausola compromissoria ai fini del deferimento ad un collegio arbitrale delle controversie relative all'attuazione del contratto, insorte fra la società sportiva e lo sportivo.

Non è possibile pattuire, inizialmente o nel corso del rapporto di lavoro, clausole di non concorrenza o, comunque, limitative della libertà professionale dello sportivo per il periodo successivo alla cessazione del contratto.

Per valorizzare e favorire la formazione dei giovani atleti, è definita un'apposita disciplina ai fini della stipulazione del contratto di apprendistato che tiene conto della peculiarità dell'attività dei giovani nello sport, ma nel contempo, *"nell'ottica della valorizzazione della formazione dei giovani atleti, per garantire loro una crescita non solo sportiva, ma anche culturale ed educativa, nonché una preparazione professionale che favorisca l'accesso all'attività lavorativa anche alla fine della carriera sportiva"* (cfr. art. 30).

In materia di apprendistato, va ricordato che non sono ancora stati forniti i chiarimenti Inps per la disciplina nel professionismo vigente fino al 30 giugno 2023, dopo le modifiche ad opera della L. n. 234/2021 (art. 1, c. 154).

5. RAPPORTO DI LAVORO NEI SETTORI PROFESSIONISTICI

Nel settore professionistico il lavoro sportivo prestato dagli atleti come attività principale, ovvero prevalente, e continuativo si presume subordinato.

Il rapporto deve essere costituito per iscritto, a pena di nullità, secondo il contratto tipo appositamente previsto e deve essere depositato entro 7 giorni dalla stipulazione presso la Federazione Sportiva Nazionale interessata ai fini dell'approvazione pena l'inefficacia del contratto (cfr. art. 27, c. 4 e 5).

Può, invece, formare oggetto di un rapporto di lavoro autonomo al ricorrere di almeno uno dei seguenti requisiti:

- a) quando l'attività sia svolta nell'ambito di una singola manifestazione sportiva o di più manifestazioni tra loro collegate in un breve periodo di tempo (come si può notare, manca la continuità della prestazione);
- b) quando lo sportivo non sia contrattualmente vincolato per ciò che riguarda la frequenza a sedute di preparazione o allenamento;
- c) quando la prestazione che è oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non superi 8 ore settimanali oppure 5 giorni ogni mese ovvero 30 giorni ogni anno.

Trattasi di presunzioni *iuris tantum*, che ammettono pertanto la prova contraria.

LAVORO SPORTIVO NEL SETTORE PROFESSIONISTICO	
RAPPORTI DI LAVORO	NOTE
Lavoro subordinato	Si presume tale se prestato dagli atleti come attività principale, ovvero prevalente, e continuativo
Lavoro autonomo	<p>Può formare oggetto di un rapporto di lavoro autonomo al ricorrere di almeno uno dei seguenti requisiti:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) l'attività sia svolta nell'ambito di una singola manifestazione sportiva o di più manifestazioni tra loro collegate in un breve periodo di tempo (come si può notare, manca la continuità della prestazione); b) lo sportivo non sia contrattualmente vincolato per ciò che riguarda la frequenza a sedute di preparazione o allenamento; c) la prestazione che è oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non superi 8 ore settimanali oppure 5 giorni ogni mese ovvero 30 giorni ogni anno.

6. RAPPORTO DI LAVORO NELL'AREA DEL DILETTANTISMO

Nell'area del dilettantismo, diversamente da quella del professionismo, si presume che il lavoro sportivo sia oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa quando ricorrono i seguenti requisiti nei confronti del medesimo committente:

- a) la durata delle prestazioni oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non supera le 24 ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;
- b) le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate e degli Enti di promozione sportiva, anche paralimpici.

Anche in questo caso si tratta di una presunzione relativa.

Come già rilevato *supra*, nell'ottica di prevenire le conseguenze dell'errata qualificazione del rapporto di lavoro, è affidata un'importante funzione alla certificazione dei contratti di lavoro di cui agli articoli 76 e seguenti del D.Lgs. n. 276/2003.

A tal fine, è attribuita la possibilità di individuare indici delle fattispecie utili ai sensi dell'articolo 78 dell'ultimo decreto richiamato, mediante gli accordi collettivi stipulati dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalle Discipline Sportive Associate, anche paralimpiche, e dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative, sul piano nazionale, delle categorie di lavoratori sportivi interessate. In mancanza di tali accordi, si tiene conto degli indici individuati con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport da adottarsi, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali.

LAVORO SPORTIVO NEL SETTORE DILETTANTISTICO

RAPPORTI DI LAVORO	NOTE
Lavoro subordinato	In presenza dei requisiti ex art. 2094 c.c.
Lavoro autonomo	<p>Si presume oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa quando ricorrono i seguenti requisiti nei confronti del medesimo committente:</p> <p>a) la durata delle prestazioni oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non supera le 24 ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;</p> <p>b) le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate e degli Enti di promozione sportiva, anche paralimpici.</p>
Lavoro occasionale art. 2222 c.c.	In mancanza di subordinazione ed assenza di continuità o abitudine dell'attività
Lavoro occasionale art. 50 D.L. n. 50/2017	In presenza dei requisiti previsti dalla norma

7. ASSICURAZIONE CONTRO GLI INFORTUNI

La disciplina relativa all'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali è regolata dall'articolo 34.

L'Inail ha fornito chiarimenti e istruzioni con la circolare n. 46 del 27 ottobre 2023.

La tutela assicurativa dei lavoratori sportivi riguarda:

- i lavoratori subordinati sportivi (compresi i giovani atleti assunti con contratti di apprendistato ai sensi dell'art. 30);
- i collaboratori amministrativo-gestionali nell'area del dilettantismo di cui all'articolo 37;
- i lavoratori occasionali di cui all'articolo 54-bis del D.L. n. 50/2017.

Per espressa previsione normativa non rientrano tra i soggetti tutelati i lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa ai quali si applica la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall'articolo 51 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (v. art. 34, c. 3).

Secondo quanto indicato nella circolare Inail n. 46/2023, sono altresì esclusi dalla tutela i dipendenti della pubblica amministrazione che esercitano attività verso un corrispettivo in assenza del rinvio all'articolo 34 (v. art. 28, c. 6); i lavoratori autonomi occasionali ex art. 2222 c.c.

Sono escluse altresì dalla tutela:

- le prestazioni degli sportivi dilettanti che svolgono prestazioni da volontari, i quali debbono essere assicurati per la responsabilità civile verso terzi ai sensi dell'articolo 29 comma 4 e ai quali si applica la già citata tutela di cui all'art. 51 L. n. 289/2002;
- le prestazioni in qualità di volontari dei dipendenti delle amministrazioni (cfr. art. 28, c. 6);
- il personale dei Gruppi sportivi militari e dei Gruppi sportivi dei Corpi civili dello Stato nonché gli atleti, quadri tecnici, arbitri/giudici e dirigenti sportivi, appartenenti alle Forze Armate e ai Corpi Armati e non dello Stato, in quanto al personale di Esercito, Marina e Aeronautica, Carabinieri, Polizia di Stato, Corpo forestale dello Stato, Polizia Penitenziaria, Guardia di finanza, Vigili del fuoco, ecc., (sportivo o meno) non si applica in via generale la tutela dell'Inail, ma la specifica disciplina prevista dagli ordinamenti di appartenenza.

La disciplina del lavoro sportivo è entrata in vigore il 1° luglio 2023.

Per taluni soggetti (es. lavoratori subordinati) la tutela assicurativa si pone in continuità con quanto assicuravano le disposizioni previgenti, per altri soggetti si tratta invece di un nuovo obbligo assicurativo.

In particolare, il nuovo obbligo assicurativo riguarda nell'area del dilettantismo le prestazioni dei collaboratori amministrativo-gestionali che operano in qualità di collaboratori coordinati e continuativi.

Questi ultimi, come già rilevato *supra*, fino al 30 giugno 2023, venivano esclusi dall'obbligo assicurativo in quanto le loro prestazioni rientravano tra i *redditi diversi* ai fini delle imposte sui redditi (v. anche circolare Inail n. 46/2023 p. 16).

Per la determinazione dei premi assicurativi, dal 1° luglio 2023 occorre comunque fare riferimento per tutti i soggetti, salvo naturalmente per i lavoratori occasionali art. 54-bis D.L. n. 50/2017, al decreto interministeriale 21 novembre 2022, adottato dal Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze ai sensi dell'articolo 34, comma 1 che stabilisce le retribuzioni e relativi riferimenti tariffari, valido anche ai fini delle prestazioni.

Quanto ai termini per gli adempimenti previsti dal 1° luglio 2023, considerata l'incertezza in merito all'obbligo assicurativo, la circolare Inail n. 46/2023 prevede che le denunce di iscrizione saranno considerate nei termini se presentate entro il 30 novembre 2023.

Parimenti nei termini saranno considerate le denunce di variazione dei soggetti già iscritti presentate entro lo stesso termine.

Adempimenti Inail settore sportivi dilettanti:

Soggetti	Adempimenti INAIL
Co.Co.Co. dilettanti	No
Co.Co.Co. amministrativo gestionali dilettanti	Denuncia entro 30/11/2023
Lavoratori autonomi con partita iva dilettanti	No
Lavoratori subordinati dilettanti	Denuncia entro 30/11/2023

8. TUTELE E TRATTAMENTO PREVIDENZIALE

8.1. Tutela assicurativa e controlli sanitari

L'articolo 33 del D.Lgs. n. 36/2021 introduce la disciplina in materia di sicurezza dei lavoratori sportivi e minori. Più nello specifico, viene disposto che per quanto non regolato dal presente decreto, ai lavoratori sportivi si applicano le vigenti disposizioni in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, in quanto compatibili con le modalità della prestazione sportiva. Il lavoratore sportivo è sottoposto a controlli medici di tutela della salute nell'esercizio delle attività sportive secondo le disposizioni di cui all'articolo 32, comma 1 del medesimo decreto ovvero in ossequio ad un Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o dell'Autorità politica ad esso dedicata, da emanarsi entro il 30 giugno 2024. Resta inteso che l'idoneità alla mansione, ove non riferita all'esercizio dell'attività sportiva, debba essere rilasciata dal medico competente ai sensi dell'art. 2, c. 1, lett. h) D.Lgs. n. 81/2008 il quale utilizza la certificazione rilasciata dal medico sportivo.

L'ultimo decreto correttivo (D.Lgs. n. 120/2023) ha introdotto un'importante semplificazione in merito alla gestione della sicurezza (n.b. non una diminuzione di tutele)

per quei lavoratori sportivi che ricevono compensi annui non superiori a 5.000 euro. Si applicano, infatti, le previsioni contenute nell'art. 21, c. 2, del D.Lgs. n. 81/2008, ovvero la facoltà di beneficiare della sorveglianza sanitaria e di partecipare a corsi di formazione specifici in materia di salute e sicurezza sul lavoro, incentrati sui rischi propri delle attività svolte.

In assenza poi di disposizioni speciali di legge, ai lavoratori sportivi si applica la vigente disciplina, anche previdenziale, a tutela della malattia, dell'infortunio, della gravidanza, della maternità e della genitorialità, contro la disoccupazione involontaria, secondo la natura giuridica del rapporto di lavoro.

Ai lavoratori subordinati sportivi iscritti al Fondo pensioni lavoratori sportivi, a prescindere dalla qualifica professionale, si applicano le medesime tutele in materia di assicurazione economica di malattia e di assicurazione economica di maternità, previste dalla normativa vigente, in favore dei lavoratori aventi diritto alle rispettive indennità economiche iscritti all'assicurazione generale obbligatoria (la misura dei contributi dovuti per il finanziamento dell'indennità economica di malattia e per il finanziamento dell'indennità economica di maternità è pari a quella fissata rispettivamente per il settore dello spettacolo dalla tabella G della L. n. 41/1986 e dall'art. 79 del D.Lgs. n. 151/2001).

Ai lavoratori subordinati sportivi si applicano altresì le tutele relative agli assegni per il nucleo familiare con applicazione, a carico dei datori di lavoro, delle medesime aliquote contributive previste per i lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dipendenti.

Ai lavoratori subordinati sportivi si applicano le tutele previste dalla NASPI in caso di disoccupazione involontaria e i datori di lavoro sono tenuti a versare la contribuzione nella misura prevista dall'art. 2, commi 25 e 26, della L. n. 92/2012. È da specificare che, per espressa previsione normativa, i datori di lavoro non sono tenuti a versare il contributo addizionale e il c.d. ticket di licenziamento.

Qualora vengano impiegati minori in attività sportive occorrerà osservare le disposizioni contenute nella L. n. 977/1967. Il comma 6 dell'art. 33 del D.Lgs. n. 36/2021 prevede l'emanazione di un Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport, finalizzato all'introduzione di specifiche disposizioni a tutela della salute e della sicurezza dei minori, inclusi appositi adempimenti e obblighi, anche informativi, da parte delle società e associazioni sportive, tra cui la designazione di un responsabile della protezione dei minori, allo scopo, tra l'altro, di contrastare ad ogni tipo di abuso e di violenza su di essi e di proteggere l'integrità fisica e morale dei giovani sportivi. Il Decreto prevederà la nomina del responsabile della protezione dei minori all'ente affiliante di appartenenza, sia in caso di prima affiliazione che di riaffiliazione.

Ai minori che praticano attività sportiva si applica quanto previsto dal D.Lgs. n. 39/2014 recante attuazione della direttiva 2011/93/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 2011, relativa alla lotta contro l'abuso e lo sfruttamento sessuale dei minori e la pornografia minorile. Tale normativa ha previsto l'obbligo di richiesta del certificato penale del casellario giudiziale da parte soggetto che intenda *"impiegare al lavoro una persona per lo svolgimento di attività professionali o attività volontarie organizzate che comportino contatti diretti e regolari con minori"*.

Il successivo art. 34 del Decreto di riordino del lavoro sportivo prevede che i lavoratori subordinati siano obbligatoriamente assicurati all'Inail anche qualora vigano previsioni, contrattuali o di legge, di tutela con polizze privatistiche. Con successivo Decreto saranno stabilite le retribuzioni e i relativi riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo. Ai lavoratori sportivi titolari di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria (infortuni, morte, invalidità permanente) prevista dall'art. 51 del D.Lgs. n. 289/2002 mentre agli sportivi dilettanti che svolgono attività sportiva come volontari si applica, oltre quanto indicato nell'art. 51, anche la tutela in materia di responsabilità civile verso terzi.

A) Profili assistenziali e contributivi

Il successivo art. 35 si occupa di disciplinare i profili assistenziali e contributivi per i lavoratori del settore. Preliminarmente occorre osservare che ai lavoratori sportivi subordinati, indipendentemente che essi siano dilettanti o professionisti, dovranno essere iscritti al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi (FPLS) gestito dall'Inps. Al medesimo Fondo saranno iscritti i lavoratori sportivi autonomi, anche nella forma delle collaborazioni coordinate e continuative, purché operanti nel solo settore professionistico. Diversamente nel settore dilettantistico i titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa saranno iscritti alla Gestione Separata INPS.

Lavoro sportivo	Settore professionistico	Settore dilettantistico
Lavoro subordinato	Fondo Pensione lavoratori sportivi	Fondo Pensione lavoratori sportivi
Lavoro autonomo o collaborazione coordinate e continuative	Fondo Pensione lavoratori sportivi	Gestione Separata

Lavoratori, settore dilettantistico, iscritti alla gestione separata

Rapporto di lavoro	Settore dilettantistico
Collaborazioni coordinate e continuative	Gestione Separata committenti
Lavoro autonomo	Gestione Separata liberi professionisti

Aliquote contributive iscritti alla Gestione Separata lavoratori sportivi area dilettantismo:

Soggetti	Aliquota	Codice tributo
Iscritti alla Gestione Separata e assicurati presso altre forme obbligatorie o titolari di pensione diretta (c.6 art. 35)	24%	C10
Iscritti alla Gestione Separata e NON assicurati presso altre forme obbligatorie (c.7 art. 35)	25%+2,03%= 27,03%	CXX
Iscritti alla Gestione Separata che svolgono prestazioni autonome ai sensi art. 53 Tuir e NON assicurati ad altre forme obbligatorie (c. 8 art. 35)	25%+0,72% aliquota aggiuntiva + 0,51% ISCRO = 26,23%	PXX/PXXR
Iscritti alla Gestione Separata che svolgono prestazioni autonome ai sensi art. 53 Tuir e assicurati ad altre forme obbligatorie (c. 8 art. 35)	24%	P10/P10R

Scadenze versamenti e adempimenti contributivi sportivi dilettanti:

Soggetti	Periodi	Scadenza versamenti	Scadenza adempimenti
Co.Co.Co. dilettanti (comprese amministrativo gestionali)	Da 07 a 09/2023	16/12/2023	31/12/2023
Co.Co.Co. dilettanti (comprese amministrativo gestionali)	Da 10/2023	Ogni 16 del mese	Ogni fine mese
Lavoratori autonomi con Partita Iva dilettanti	Da 07/2023	In base alla dichiarazione dei redditi	In base alla dichiarazione dei redditi
Apprendistato	Da 07 a 10/2023	16/12/2023	31/12/2023
Lavoratori subordinati dilettanti	Da 07 a 10/2023	16/12/2023	31/12/2023

Scadenze versamenti e adempimenti contributivi sportivi professionisti:

Soggetti	Periodi	Scadenza versamenti	Scadenza adempimenti
Co.Co.Co. Professionisti	Da 07 a 10/2023	16/12/2023	31/12/2023
Lavoratori autonomi con Partita Iva Professionisti	Da 07/2023	In base alla dichiarazione dei redditi	In base alla dichiarazione dei redditi
Apprendistato	Da 07 a 10/2023	16/12/2023	31/12/2023
Lavoratori subordinati professionisti	Da 07 a 10/2023	16/12/2023	31/12/2023

L'onere contributivo è ripartito in un 1/3 a carico del collaboratore e in 2/3 a carico del committente. È bene precisare che sino al 31 dicembre 2027 la contribuzione dovuta ai fini dell'invalidità, vecchiaia e superstiti (per la quale è applicata aliquota del 25% o del 24%), nel settore dilettantistico, è dovuta nei limiti del 50% dell'imponibile contributivo e l'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. Diversamente, la contribuzione per il finanziamento delle prestazioni non pensionistiche (pari al 2,03%) deve essere calcolata sulla totalità dei compensi al netto della sola franchigia di euro 5.000.

Sempre per i soli lavoratori del settore dilettantistico l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche viene applicata sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000 euro annui (anno civile), secondo il regime di cassa. Ricordando che il D.Lgs. n. 36/2021 è entrato in vigore il 1° luglio 2023 si ritiene di poter determinare, nel primo anno di vigenza della norma, il limite di esenzione contributiva fissato a 5.000 euro escludendo i compensi percepiti da gennaio a giugno 2023. Va da sé che, nel caso concorrano più rapporti, il limite della franchigia opera nel momento in cui viene raggiunto tale importo quale somma dei compensi erogati ad ogni prestatore dalla totalità di committenti. Pertanto, le predette aliquote sono calcolate sulla parte eccedente il suddetto importo di compenso.

In ultimo è utile precisare che i contributi previdenziali e assistenziali non concorrono a formare il reddito ai fini tributari e che la contribuzione sarà dovuta nel limite del massimale fissato, per il 2023, a 113.520,00 euro.

9. PRESTAZIONI DEI VOLONTARI

Nell'esplicitare i principi e gli obiettivi della normativa recante il riordino e la riforma del lavoro sportivo, all'art. 3 lett. l) del D.Lgs. n. 36/2021 il legislatore si pone il fine di *"sostenere e tutelare il volontariato sportivo"*. Coerentemente, quindi, l'articolo 29 del medesimo decreto, rubricato *"prestazioni sportive dei volontari"*, ne traccia la fisionomia.

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.

Alla luce di quanto sopra si ritiene di poter concludere che le prestazioni sportive dei volontari possano essere rese sia nei confronti delle società sportive dilettantistiche sia di quelle professionistiche e che le stesse non possano essere retribuite in alcun modo neanche dal beneficiario.

Il comma 2 del citato articolo esplicita che per l'esecuzione di 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.

Il rimborso delle spese sostenute dal volontario può avvenire anche a fronte di autocertificazione resa ai sensi dell'art. 46 del D.P.R. n. 445/2000, 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. I rimborsi non concorrono a formare il reddito del percipiente. 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.

Gli enti dilettantistici che si avvalgono di volontari devono assicurarli per la responsabilità civile verso i terzi, anche attraverso i meccanismi assicurativi semplificati con polizze numeriche come previsto dall'art. 18, comma 2, del D.Lgs. n. 117/2017.

10. COLLABORAZIONI AMMINISTRATIVO-GESTIONALI

L'articolo 25 definisce la figura di lavoratore sportivo precisando che non rientrano tra i soggetti in questione coloro che forniscono attività di carattere amministrativo-gestionale nell'ambito di una professione per il cui esercizio devono essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali. Per contro, qualora ne ricorrano i presupposti, è possibile affermare che l'attività di carattere amministrativo-gestionale resa in favore delle società ed associazioni sportive dilettantistiche, delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici, riconosciuti dal CONI o dal CIP, può essere oggetto di collaborazioni ai sensi dell'art. 409, comma 1, n. 3, c.p.c.

Tali lavoratori dovranno esser iscritti alla Gestione Separata Inps (ai sensi art. 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335) e anche per loro si provvederà al versamento dei contributi al superamento della soglia dei 5.000 euro e con abbattimento del 50% dell'imponibile contributivo sino al 31 dicembre 2027.

Collaborazioni CO.CO.CO. di carattere amministrativo gestionale	Aliquota
Iscritti alla Gestione Separata e assicurati presso altre forme obbligatorie o titolari di pensione diretta	24%
Iscritti alla Gestione Separata e NON assicurati presso altre forme obbligatorie	35,03% per i compensi erogati nei mesi di luglio e agosto 2023 27,03% per i compensi erogati dal mese di settembre 2023

I rapporti di collaborazione in questione sono soggetti sia all'obbligo assicurativo di cui all'art. 5, commi 2 e 3, del D.Lgs. n. 38/2000, secondo i criteri stabiliti con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, sia all'obbligo assicurativo previdenziale e assistenziale. Anche in considerazione dell'avvenuta abrogazione parziale dell'art. 67, comma 1, lett. m) del D.P.R. n. 917/1986, i soggetti operanti quali addetti ai servizi di segreteria e attività amministrative gestionali potranno instaurare contratti di collaborazione coordinata e continuativa. Per tali rapporti non operano le presunzioni di lavoro autonomo disciplinate dall'art. 28 del D.Lgs. n. 36/2021 (v. *supra*).

11. ADEMPIMENTI OBBLIGATORI

11.1 Comunicazioni obbligatorie nel settore dilettantistico

L'art. 28, comma 3, del D.Lgs. n. 36/2021 pone a carico del soggetto destinatario delle prestazioni sportive (associazione o società, Federazione Sportiva Nazionale, Disciplina Sportiva associata, Ente di Promozione Sportiva, associazione benemerita, anche paralimpici, CONI, CIP e società Sport e salute S.p.A.) uno specifico adempimento e cioè l'obbligo di comunicare al Registro delle attività sportive dilettantistiche (v. art. 6, D.Lgs. n. 39/2021) i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro sportivo.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, con propria circolare n. 2/2023, indica che la comunicazione al Registro delle attività sportive dilettantistiche equivale a tutti gli effetti alle comunicazioni al centro per l'impiego di cui all'art. 9-bis, commi 2 e 2-bis, del D.L. n. 510/1996, conv. dalla L. n. 608/1996 e "deve essere effettuata secondo i medesimi contenuti informativi".

Deve però necessariamente essere rilevato che tale piena equivalenza non può esser tale sino a che non sia emanato il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o dell'Autorità politica delegata in materia di sport, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche

Sociali di cui all'art. 28, comma 5, con cui sono individuate le disposizioni tecniche e i protocolli informatici necessari a consentire gli adempimenti in parola.

Non si può non ricordare inoltre che gli adempimenti di cui sopra, ai sensi del comma 1 art. 1 legge n. 12/1979, sono svolti "... quando non sono curati dal datore di lavoro, direttamente o a mezzo di propri dipendenti, non possono essere assunti se non da coloro che siano iscritti nell'albo dei Consulenti del Lavoro a norma dell'articolo 9 della presente legge, salvo il disposto del successivo articolo 40, nonché da coloro che siano iscritti negli albi degli avvocati e procuratori legali, dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali, i quali in tal caso sono tenuti a darne comunicazione agli ispettorati del lavoro delle province nel cui ambito territoriale intendono svolgere gli adempimenti di cui sopra". Va da sé, quindi, che l'unica modalità di comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro sia la trasmissione della consueta comunicazione al Centro per l'impiego quantomeno sino a quando il Registro delle attività sportive dilettantistiche non sia pienamente operativo. A medesima conclusione è giunto l'Ispettorato Nazionale del Lavoro con propria nota n. 460 del 26 ottobre 2023 indicando però che "per i rapporti di lavoro iniziati prima della pubblicazione del D.Lgs. n. 120/2023 avvenuta in data 4 settembre u.s., si ritiene che l'obbligo in questione possa esser assolto entro il 30 ottobre p.v.".

11.2 Libro Unico del Lavoro

Un ulteriore adempimento previsto per le collaborazioni coordinate e continuative e i lavoratori subordinati concerne l'obbligo di tenuta del Libro Unico del Lavoro (artt. 39 e 40 del D.L. n. 112/2008, conv. da L. n. 133/2008). Ai sensi della vigente normativa tale obbligo è adempiuto direttamente dal datore di lavoro o dagli intermediari abilitati nel rispetto della Legge n. 12/1979. Nell'ipotesi delle collaborazioni coordinate e continuative nell'area del dilettantismo disciplinate dal decreto legislativo n. 36/2021, tale adempimento potrà essere assolto, ma solo successivamente alla data di entrata in vigore del summenzionato D.P.C.M., anche in via telematica all'interno di apposita sezione del Registro delle attività

sportive dilettantistiche come previsto dall'art. 28 comma 4. Stante a ciò, sino ad emanazione del decreto, non si ravvisano modalità alternative al Libro Unico del Lavoro così come l'obbligo della comunicazione mensile all'Inps dei dati retributivi e delle informazioni utili al calcolo dei contributi dovrà avvenire mediante il sistema UniEmens a cura del datore di lavoro o degli intermediari abilitati.

Con riguardo agli adempimenti di tenuta del libro unico del lavoro all'interno del Registro delle attività sportive dilettantistiche, l'iscrizione nel libro stesso può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, entro trenta giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente.

Nel caso poi il compenso annuale non superi l'importo di euro 15.000, non vi è obbligo di emissione del relativo prospetto paga.

COMUNICAZIONI OBBLIGATORIE DEL RAPPORTO DI LAVORO NEL SETTORE DILETTANTISTICO		
MODALITÀ		SCADENZA
Comunicazione telematica centro per l'impiego in proprio o avvalendosi di un intermediario abilitato ai sensi della L. 12/1979	Utilizzo delle modalità attualmente in uso per i rapporti di lavoro	30 del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro
Registro delle attività sportive dilettantistiche in proprio o avvalendosi di un intermediario abilitato ai sensi della L. 12/1979	Utilizzabile solo dopo l'adozione del D.P.C.M. previsto dall'art. 28, c. 5 v. circ. Inl n. 2/2023 e nota Inl n. 459 del 26/10/2023	

LIBRO UNICO DEL LAVORO NEL SETTORE DILETTANTISTICO

MODALITÀ		SCADENZA
<p>Ai sensi degli artt. 39 e 40 del D.L. n. 112/2008, conv. da L. n. 133/2008 con le modalità previste dal D.M. 3 luglio 2008</p>	<p>Utilizzo delle modalità attualmente in uso per i rapporti di lavoro</p>	<p>entro 30 giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento</p>
<p>Registro delle attività sportive dilettantistiche in proprio o avvalendosi di un intermediario abilitato ai sensi della L. 12/1979</p>	<p>Utilizzabile solo dopo l'adozione del D.P.C.M. previsto dall'art. 28, c. 5 v. circ. Inl n. 2/2023 e nota Inl n. 459 del 26/10/2023</p>	

12. TRATTAMENTO TRIBUTARIO DEI COMPENSI DI LAVORO SPORTIVO

12.1 AREA DILETTANTISMO

12.1.1 Nuova base imponibile e riflessi sull'IRAP

L'articolo 36 comma 6 del D.Lgs n. 36/2021 prevede che, fino a 15.000 euro, non siano soggetti ad alcuna forma di imposizione fiscale i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo.

Viene elevato il limite di importo entro il quale le quote dei compensi per i lavoratori sportivi dilettanti titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa non concorrono alla determinazione della base imponibile dell'IRAP (base costituita dal valore della produzione netta): 85.000 euro annui (relativamente a ciascun rapporto di lavoro).

12.1.2 Autocertificazione dei compensi percepiti dal lavoratore sportivo

Ai fini della corretta applicazione della norma che prevede l'esclusione dei compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo, fino a 15.000 euro, dalla base imponibile a fini fiscali, viene disposto l'obbligo per il lavoratore sportivo di rilasciare, all'atto di pagamento, un'autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.

12.2 DOPPIO REGIME DI TASSAZIONE PER IL 2023 PER LAVORATORI SPORTIVI DELL'AREA DEL DILETTANTISMO

Tuttavia, l'annualità 2023 comporta un doppio regime di tassazione per lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo: dal 1° gennaio al 30 giugno i compensi percepiti hanno natura di redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR, mentre dal 1° luglio sono assimilati a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 52 dello stesso TUIR.

A partire da tale data i compensi percepiti dagli sportivi dilettanti non sono più riconducibili nella categoria dei redditi diversi, ma tra i redditi di lavoro dipendente, assimilato ai redditi di lavoro dipendente o autonomo.

Proprio per evitare una duplicazione della No Tax Area prevista dall'art. 36 comma 6, l'articolo 51 comma 1-bis del D.Lgs. n. 36/2021 ha stabilito che per i lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo che nel periodo d'imposta 2023 percepiscono sia compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR che compensi assoggettati ad imposta ai sensi dell'articolo 36, comma 6 del D.Lgs. n. 36/2021, l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali per il medesimo periodo d'imposta 2023 non può superare l'importo complessivo di euro 15.000.

Va ricordato che per compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m) la modalità di tassazione osserva le seguenti regole:

- i primi euro 10.000,00 complessivamente percepiti nel periodo d'imposta non concorrono alla formazione del reddito;

- sugli ulteriori euro 20.658,28 viene operata una ritenuta a titolo di imposta (con aliquota del 23%);
- sulle somme eccedenti l'importo complessivo di euro 30.658,28 viene operata una ritenuta a titolo d'acconto (con aliquota del 23%).

Ora la nuova formulazione dell'art. 67 comma 1 lettera m) prevede che sono redditi diversi: *le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati 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.*

Vengono pertanto escluse dal 1° luglio 2023:

- le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi ed i compensi percepiti per l'esercizio di attività sportive dilettantistiche erogati dal CONI, dalle federazioni sportive nazionali, dal Ministero dell'Agricoltura, della Sovranità Alimentare e delle Foreste, dal Ministero del Turismo, dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegue finalità dilettantistiche e che da essi sia riconosciuto;
- le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti, in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche, di federazioni sportive nazionali, alle discipline associate e degli enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI (art. 90 c. 3, lett. a) della legge 27 dicembre 2002 n. 289 e art. 35, c. 6, del decreto-legge 30 dicembre 2008, n. 207, convertito con modificazioni dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14).

12.3 PREMI

Il comma 6-*quater* dell'articolo 36 del D.Lgs. n. 36/2021, prevede, inoltre, che ai premi riconosciuti a propri tesserati, in qualità di atleti e tecnici che operano nell'area del dilettantismo per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, da parte di CONI, CIP,

Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate, Enti di Promozione Sportiva, Associazioni e società sportive dilettantistiche, si applichi l'articolo 30, secondo comma, del D.P.R. n. 600/1973. Tale disposizione prevede che ai premi dei giochi svolti in occasione di competizioni sportive si applichi una ritenuta alla fonte del 20%.

12.4 RAPPORTI DI COLLABORAZIONE COORDINATA E CONTINUATIVA DI CARATTERE AMMINISTRATIVO-GESTIONALE

Le agevolazioni fiscali previste nell'articolo 36, comma 6 del D.Lgs. n. 36/2021, per effetto dell'articolo 37, comma 4, si estendono anche ai percettori di emolumenti afferenti a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo gestionale, qualunque sia la tipologia del rapporto.

Sostanzialmente è prevista l'applicazione anche all'attività di carattere amministrativo-gestionale resa in favore delle società ed associazioni sportive dilettantistiche, delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione Sportiva riconosciuti dal CONI o dal CIP, della disciplina tributaria prevista all'articolo 36, comma 6: assoggettamento alle imposte sul reddito della sola parte dei compensi eccedenti i 15.000 euro.

Anche in considerazione dell'avvenuta abrogazione parziale dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del D.P.R. n. 917/1986, come sopra descritta, i soggetti operanti quali addetti ai servizi di segreteria e attività amministrative-gestionali potranno instaurare contratti di collaborazione coordinata e continuativa. Per tali rapporti non operano la presunzione di lavoro autonomo disciplinata dall'articolo 28 del D.Lgs. n. 36/2021.

Tassazione dei compensi percepiti dai lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo e dai percettori di emolumenti afferenti a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale nel periodo d'imposta 2023

Periodo 01/01/2023 – 30/06/2023	Periodo 01/07/2023 - 31/12/2023
<p>Redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR</p>	<p>Redditi assimilati a quello di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 52 del TUIR (art. 36 comma 6 D. Lgs. n. 36/2021)</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Primi euro 10.000,00 percepiti nel periodo d'imposta non concorrono alla formazione del reddito; • ulteriori euro 20.658,28: ritenuta a titolo di imposta del 23%; • somme eccedenti l'importo complessivo di euro 30.658,28 ritenuta a titolo d'acconto del 23%. 	<p>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.</p> <p>Lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo che nel periodo d'imposta 2023 percepiscono sia compensi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del TUIR che compensi assoggettati ad imposta ai sensi dell'articolo 36, comma 6 del D. Lgs. n. 36/2021: l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali per il medesimo il periodo d'imposta 2023 non può superare l'importo complessivo di euro 15.000.</p>

12.5 SETTORE PROFESSIONISTICO

Stessa soglia di esenzione viene attribuita agli atleti e alle atlete di età inferiore a 23 anni nell'ambito del settore professionistico, per le retribuzioni agli stessi riconosciute, al fine del calcolo delle imposte dirette: pertanto, per tali soggetti, non costituiscono reddito fino all'importo annuo massimo di euro 15.000. In caso di superamento di detto limite, il predetto importo non contribuisce al calcolo della base imponibile e delle detrazioni da lavoro dipendente. In ambito professionistico, tale regime fiscale si applica, per gli sport

di squadra, alle società sportive professionistiche il cui fatturato nella stagione sportiva precedente non sia stato superiore a 5 milioni di euro.

12.6 PROFESSIONISTI TITOLARI DI PARTITA IVA

I professionisti titolari di Partita Iva dichiarano il reddito ai sensi dell'articolo 53 del D.P.R. n. 917/1986 e determinano lo stesso ai sensi dell'articolo 54 del medesimo decreto. Avendone i requisiti, possono aderire al regime forfettario previsto dall'art. 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190/2014 facendo attenzione a non incorrere in una delle cause ostative all'accesso previste dal comma 57 ed in particolare la d-bis): *"le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni"*.

Dipartimento Scientifico

 **Fondazione Studi
Consulenti del Lavoro**
Consiglio Nazionale dell'Ordine

A cura di
**Massimo Braghin
Giuseppe Buscema
Luca Caratti**