



IL LAVORATORE SPORTIVO ALLA LUCE DELLA RIFORMA DEL SETTORE E DEI DECRETI CORRETTIVI

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	16
4.1. Presunzione legale rapporto di collaborazione coordinata e continuativa	17
4.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali	18
4.3. Le collaborazioni amministrativo-gestionali	24
5. LA FIGURA DEL VOLONTARIO	31
6. I PREMI	34
7. TABELLE DI RIEPILOGO	35

1 DICEMBRE 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.

A breve distanza dall'emanazione del decreto di attuazione, il Governo è intervenuto con una serie di ulteriori interventi modificativi che hanno reso molto travagliato iter legislativo della disciplina applicabile al lavoro sportivo. A fronte della complessità del quadro regolativo, i primi chiarimenti amministrativi sono pervenuti soltanto alla fine del mese di ottobre, purtroppo, lasciando ancora zone d'ombra nell'interpretazione della disciplina.

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 supporto concreto, di carattere operativo, a tutti quei professionisti che sono chiamati a interfacciarsi con le nuove norme di settore e con le specificità che caratterizzano il diritto del lavoro nel mondo sportivo.

Il “quaderno operativo” è arricchito da utili schemi illustrativi e riepilogativi e 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 si sofferma, inoltre, sulle novità più significative dei decreti correttivi e dai documenti di prassi amministrativa emanati dagli istituti nazionali di previdenza e assistenza sociale.

Buona lettura.

Marina Andreatta e Aldo Campo

Consiglieri nazionali con delega all'economia e fiscalità del lavoro

1. Premessa

La riforma del lavoro sportivo rappresenta una svolta epocale in un settore rilevante, sotto il profilo economico e sociale, del nostro Paese.

Tale riforma è stata avviata con l'emanazione della legge delega n. 86/2019¹ e ha trovato attuazione con il d.lgs. n. 36/2021, come modificato dal d.lgs. n. 163/2022 (il c.d. decreto correttivo), dal d.l. n. 198/2022 (c.d. decreto Milleproroghe), convertito con modificazioni dalla l. n. 14/2023 e, da ultimo, dal d.lgs. n. 120/2023 (c.d. decreto correttivo *bis*).

Rispetto alla normativa di riferimento sopra evidenziata, gli enti di previdenza e assistenza sociale hanno, di recente, emanato proprie circolari esplicative:

- **Circolare INAIL n. 46 del 27 ottobre 2023** - Assicurazione all'Inail dal 1° luglio 2023 dei lavoratori subordinati sportivi e dei titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale ai sensi degli articoli 34 e 37 del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36;
- **Circolare INPS n. 88 del 31 ottobre 2023** - Riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo ai sensi del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36. Iscrizione al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi gestito dall'INPS e alla Gestione separata di cui all'art. 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995 n. 335 e corrispondenti obblighi contributivi.

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

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 attuazione 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.

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.

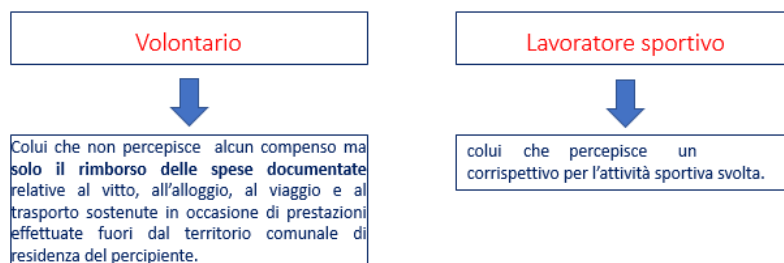
In tale contesto, la maggior parte delle organizzazioni sportive si è avvalsa nel tempo del “compenso sportivo” qualificato sotto il profilo fiscale come reddito diverso, qualora non riconducibile a prestazione di natura professionale o lavoro dipendente, non soggetto a ritenute fiscali fino a € 10.000,00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

Nondimeno, l'applicazione dell'art. 67, comma 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 dai decreti correttivi 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.



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.



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 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.*

Con le modifiche introdotte dai decreti correttivi viene delineata in modo più chiaro la figura del lavoratore sportivo: deve essere un soggetto tesserato che esercita verso un corrispettivo l'attività sportiva a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto al Registro Attività Sportive Dilettantistiche nonché a favore delle Federazioni Sportive, 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.

Oltre alle sette figure tipizzate già previste dalla norma originaria (atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico, direttore di gara) è lavoratore sportivo ogni altro tesserato che svolga, verso un corrispettivo, **mansioni rientranti tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale.**

Le mansioni necessarie per lo svolgimento di attività sportive sono individuate dalle Federazioni Sportive Nazionali (FSN) e dalle Discipline Sportive Associate (DSA), anche paralimpiche, che le comunicano al Dipartimento dello Sport attraverso il CONI e CIP entro il 31 dicembre di ogni anno per la successiva approvazione con decreto dell'Autorità di Governo delegata in materia di sport, sentito il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali. In mancanza di invio, si intendono confermate le mansioni dell'anno precedente, inserite nell'elenco tenuto dal Dipartimento per lo Sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri, a cui la norma attribuisce il compito dell'aggiornamento periodico. In mancanza di una prerogativa analoga a quella delle FSN e delle DSA, gli Enti di promozione sportiva (EPS) hanno solo una funzione consultoria in materia di individuazione delle mansioni necessarie.

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.

La nuova disciplina, quindi, istituisce un unico elenco tenuto dal Dipartimento dello sport, redatto sulla base dei regolamenti tecnici delle Federazioni e delle Discipline Sportive Associate e, nelle more della sua elaborazione, solo le sette figure tipizzate possono essere retribuite con i compensi sportivi.



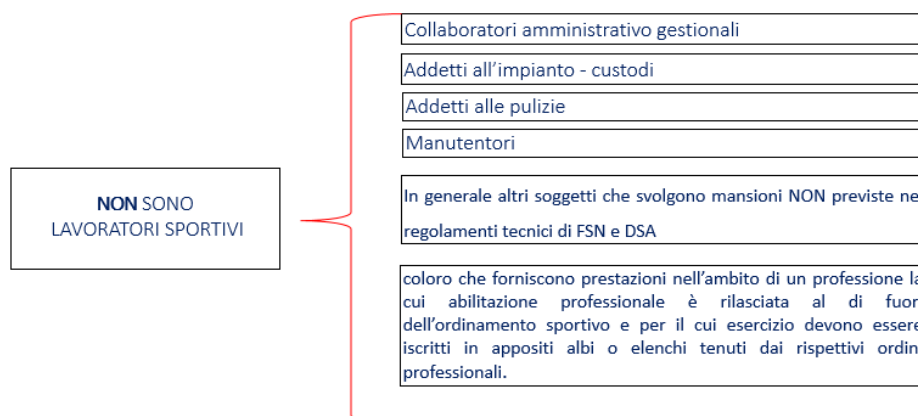
esercita l'attività sportiva verso un corrispettivo a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel RAS, delle FSN, delle DSA, degli EPS, associazioni benemerite, anche paraolimpici, CONI, CIP, Sport e Salute spa o di altro soggetto tesserato.

E' lavoratore sportivo anche ogni tesserato, ai sensi dell'articolo 15, che svolge verso un corrispettivo a favore dei soggetti dell'ordinamento sportivo le mansioni rientranti sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva delle FSN, degli DSA, anche paraolimpiche, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale.

Sono esclusi dalla categoria dei lavoratori sportivi, oltre ai collaboratori amministrativo gestionali, 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. La previsione, contenuta nel d.lgs. n. 120/2023 – c.d. correttivo *bis* – si riferisce in primis alle categorie di liberi professionisti quali medico, psicologo, fisioterapista, commercialista anche qualora svolgessero mansioni strettamente funzionali alla pratica sportiva.

A tutte le figure di lavoratori e collaboratori che non rientrano nella definizione di "lavoratore sportivo" si applica la disciplina di diritto del lavoro comune.

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 e manutentori*⁵.



⁵ Si rileva che anche nel contesto pre-vigente, l'art. 67, co. 1 lett. m) del TUIR era 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.

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.

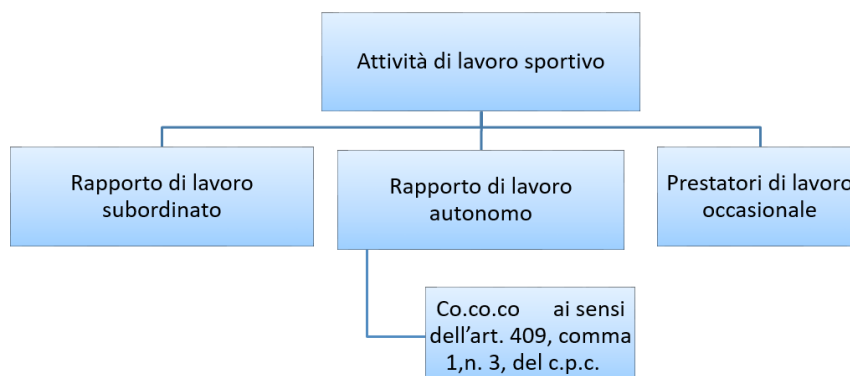


L'inquadramento contrattuale, secondo quanto previsto dall'art. 25 del d.lgs. n. 36/2021 potrà riferirsi, ricorrendone i presupposti, al lavoro subordinato o al lavoro autonomo, anche nella forma delle collaborazioni coordinate e continuative di cui all'art. 409, comma 1, n. 3) c.p.c.

Il decreto correttivo *bis* inserisce al comma 3-*bis* dell'art. 25 la possibilità da parte dei soggetti dell'ordinamento sportivo di avvalersi di prestatori di lavoro occasionale "secondo la normativa vigente".

La novella fa sorgere dubbi interpretativi in quanto non si comprende se il legislatore abbia inteso riferirsi alle prestazioni occasionali disciplinate dall'art. 54-*bis* del d.l. 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla l. 21 giugno 2017, n. 96 (c.d. PREST.O) e/o ai lavoratori autonomi occasionali di cui all'art. 2222 del c.c..

L'INAIL con la Circolare n. 46 del 27 ottobre 2023 e l'INPS con la Circolare n. 88 del 31 ottobre 2023 ritengono che il richiamo alla "normativa vigente" si riferisca sia ai soggetti di cui all'art. 2222 del c.c., per i quali è possibile attivare un rapporto di lavoro autonomo occasionale, sia alle prestazioni occasionali di cui all'art. 54 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 (c.d. Prest.O).





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 di 12 mesi in assenza di causali giustificative e il limite di durata massima di 24 mesi;
- 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 in favore del lavoratore assunto a termine, rispetto alle 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.

Ai sensi del citato art. 27, comma 2, 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, svolgano 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, comma 1, n. 3 c.p.c., in funzione delle concrete modalità di svolgimento della prestazione.

3.2. Aspetti previdenziali, assicurativi e fiscali

Trattamento previdenziale

L'art. 35 del d.lgs. n. 36/2021 contiene le disposizioni generali in materia di trattamento pensionistico dei lavoratori sportivi.

I lavoratori sportivi professionisti sono attualmente iscritti al Fondo Pensione Sportivi Professionisti 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, la disciplina dettata in materia previdenziale di cui al d.lgs. 166/1997, già prevista per il settore professionistico, è estesa al settore dilettantistico in relazione ai lavoratori sportivi di cui all'art. 25, comma 1, del medesimo decreto assunti con contratto di lavoro subordinato, i quali sono altresì iscritti al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi (FPSP).



Le figure degli istruttori presso impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere, dei direttori tecnici e degli istruttori presso società sportive⁷ sono attualmente assicurati presso il Fondo Pensioni per i Lavoratori dello Spettacolo (FPLS) a prescindere dalla natura giuridica subordinata, parasubordinata o autonoma del relativo rapporto. Per tali figure, a decorrere dal 1° luglio 2023, ai sensi dell'art. 35, comma 3, del d.lgs. n. 36/2021, la gestione del rapporto previdenziale sarà distinta in base alla tipologia di rapporto di lavoro instaurato. Nell'ipotesi di lavoro subordinato i lavoratori afferenti alle predette categorie saranno assicurati al Fondo Pensione dei lavoratori Sportivi (FPLS). Nel caso di lavoro autonomo o parasubordinato (al di fuori dei settori professionistici) i lavoratori saranno iscritti alla Gestione Separata INPS.

Al fine di salvaguardare la continuità dell'iscrizione alla medesima gestione previdenziale è stata prevista la facoltà per le figure che risultino già iscritte al Fondo Pensioni Lavoratori dello Spettacolo, la facoltà di optare, **entro il 31/12/2023** (ovvero entro 6 mesi dalla data di entrata in vigore del d.lgs. 36/2021) per il mantenimento del regime previdenziale già in godimento.

La Circolare INPS n. 88 del 31 ottobre 2023 descrive la procedura per esercitare l'opzione: si accede direttamente dal sito internet www.inps.it con SPID, CIE e CNS al portale istituzionale e seguendo il percorso "Sostegni, Sussidi e Indennità" > "Esplora Sostegni, Sussidi e Indennità" > selezionare la voce

⁶ Ai sensi dell'art. 35, comma 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».

⁷ Figure previste ai punti n. 20 e n. 22 del decreto ministeriale 15 marzo 2005 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

“Vedi tutti” nella sezione Strumenti > “Punto d’accesso alle prestazioni non pensionistiche”; una volta autenticati sarà necessario selezionare “Esercizio dell’opzione per il mantenimento della gestione pensionistica al Fondo lavoratori dello spettacolo.

Nel caso di mancato esercizio del diritto di opzione, a decorrere dal 1/7/2023, tali lavoratori saranno assicurati, sulla base del relativo rapporto di lavoro, secondo la disciplina previdenziale sopra descritta.

Ai fini della corretta esposizione nell’ambito delle denunce mensili, i lavoratori optanti sono tenuti a dare comunicazione al datore di lavoro dell’avvenuto esercizio del diritto di opzione per il mantenimento dell’iscrizione al FPLS.

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	F.do garanzia	FIS
Aliquote	33%	2,22%	0,46%	0,68%	1,61%	0,20%	0,50/0,80

La Circolare INPS n. 88/2023 evidenzia che il legislatore non ha escluso per i lavoratori sportivi subordinati la disciplina del TFR contenuta nell’art. 2120 del codice civile.

Si deve però tener conto di quanto disposto dall’art. 26, comma 4, in base al quale: “Le Federazioni Sportive Nazionali, le Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici **possono prevedere la costituzione di un fondo** gestito da rappresentanti delle società e degli sportivi per la corresponsione del trattamento di fine rapporto al termine dell’attività sportiva a norma dell’art. 2123 del codice civile”.

Conseguentemente, qualora il lavoratore sportivo subordinato non maturi il diritto al trattamento di fine rapporto ai sensi dell’art. 2123 del codice civile, o nei casi in cui le FSN, le DPA e gli EPS, anche paralimpici non abbiano provveduto alla costituzione del fondo previsto dall’art. 26, comma 4, del d.lgs. n. 36/2021, il datore di lavoro è tenuto al versamento delle quote di TFR maturate ai sensi dell’art. 2120 del codice civile **al Fondo di Tesoreria**, istituito dall’art. 1, comma 755, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ove ricorrano i necessari presupposti (circolare INPS n. 70/2007) e con esclusione delle quote di TFR destinate alle forme di previdenza complementare.

Diversamente, nell’ipotesi di costituzione di un fondo gestito da rappresentanti delle società e degli sportivi per la corresponsione del trattamento di fine rapporto al termine dell’attività sportiva, il datore di lavoro non sarà tenuto al versamento della contribuzione di finanziamento del Fondo di garanzia. In questa ipotesi non trovano applicazione le c.d. misure compensative di cui all’art. 8 del d.l. n. 203/2005 convertito con modificazioni, dalla l. 248 e successive modificazioni, e all’art. 10, comma 2, del d.lgs. 252/2005.

La legge di bilancio 2022 nel riordinare la normativa in materia di ammortizzatori sociali ha, tra l'altro, allargato la platea dei destinatari delle relative tutele.

In applicazione della disciplina generale di cui al d.lgs. n. 148/2015, come modificata dalla legge di Bilancio 2022, i lavoratori subordinati sportivi sono destinatari delle tutele del Fondo di integrazione salariale (FIS). Come chiarito dalla Circolare INPS n. 76/2022, i datori di lavoro sportivi inquadrati con codice statistico contributivo (CSC) 1.18.08, non sono destinatari della disciplina in materia di integrazione salariale straordinaria (CIGS) e, conseguentemente, non sono tenuti al versamento della relativa contribuzione di finanziamento.

DESCRIZIONE	ALIQUOTA TOTALE	DI CUI A CARICO LAVORATORE
FIS - fino a 5 dipendenti	0,50%	0,17%
FIS - oltre 5 dipendenti	0,80%	0,27%

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, comma 28, legge n. 92/2012);
- 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, comma 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.**

In attuazione della predetta disposizione, nel testo in vigore prima delle modifiche disposte dall'art. 22, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 5 ottobre 2022, n. 163 (1° correttivo), **è stato adottato il decreto 21 novembre 2022** del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicato 16 dicembre 2022, concernente "Retribuzioni e riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo e data di decorrenza dell'obbligo assicurativo dei lavoratori sportivi subordinati di cui all'art. 34, comma 1, primo periodo, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36".

L'INAIL, nella circolare n. 46/2023, dichiara che, allo stato attuale, per determinare i premi assicurativi, occorre far riferimento al suddetto decreto anche se il 1° correttivo richiedeva per l'adozione del decreto interministeriale in argomento il concerto con l'Autorità delegata in materia di sport.

Retribuzioni e riferimenti tariffari

La retribuzione 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) vale a dire la **retribuzione effettiva**, salvo quanto stabilito dall'art. 116, comma 3 (applicazione di minimali/massimali).

Per quanto riguarda i riferimenti tariffari, i datori di lavoro dei lavoratori sportivi indicati all'art. 25, (come già i datori di lavoro degli sportivi professionisti di cui all'art. 2 della legge 23 marzo 1981, n. 91) sono classificati nella **gestione industria**⁸ e, riguardo alle **Tariffe dei premi**, si fa riferimento a quelle approvate con il decreto interministeriale 27 febbraio 2019.

La Circolare INAIL 46/2023 riprende le figure rientranti nella definizione di lavoratore sportivo:

Figure di lavoratori	Voce di Tariffa	Premio
Atleti	0590	79 per mille
Direttore tecnico – sportivo, preparatori atletici	0590	79 per mille
Istruttori	0610	9 per mille
Allenatori, maestri e selezionatori	0590	79 per mille
Direttori di gara settore professionistico	0590	79 per mille
Altri tesserati	Individuata sulla base della descrizione indicata dal soggetto assicurante nella denuncia di iscrizione	

La Circolare n. 46/2023 **esclude dalla tutela dell'Inail 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, **che operano nel settore dilettantistico**.

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	ALIQUTA
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%

⁸ Secondo la Circolare INAIL 46/2023 in commento, potrebbe sussistere la possibilità, al ricorrere delle relative condizioni, di un inquadramento dei datori di lavoro anche in altri settori (ad esempio, il settore dei servizi), con attribuzione del relativo codice statistico da parte di INPS.

L'agevolazione fiscale per il settore dilettantistico, prevista nel comma 6 dell'art. 36 del d.lgs. n. 36/2021⁹, 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, comma 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

⁹ Ai sensi dell'art. 36, comma 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”.

svolta avviene mediante l'iscrizione della ASD/SSD al Registro delle Attività sportive 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 24 ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive.
- 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, comma 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, comma 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'art. 35, comma 8-bis, prevede l'obbligo contributivo al superamento del compenso, secondo il **regime di cassa**, di importo pari a € 5.000,00. Concorrono a tale fine solo i compensi erogati a partire dal 1° luglio 2023. In caso di pluricommitenza, il limite della franchigia verrà determinato come somma dei compensi erogati da tutti i committenti.

Pertanto, le aliquote contributive ai fini previdenziali sono calcolate sulla parte di compenso eccedente l'importo di € 5.0000 annui e fino a un massimale che, per l'anno 2023, è pari a € 113.520,00 (circolare INPS n. 12/2023).

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.

3. Modalità di pagamento

Il pagamento dei contributi deve essere effettuato con le regole ordinarie previste per i soggetti obbligati alla Gestione separata, relative ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e figure assimilate. Pertanto, il pagamento deve avvenire tramite modello f24 per la totalità della contribuzione dovuta, utilizzando la causale tributo:

- CXX per i soggetti per i quali si applica l'aliquota complessiva al 27,03%;
- C10 per i soggetti per i quali si applica l'aliquota del 24 per cento.

Riguardo ai termini di pagamento si sono susseguiti interventi (Circolare INPS 88/2023 e emendamento al d.l. 132/2023) che hanno disposto slittamenti alla scadenza ordinaria del 31 ottobre 2023 prevista dal legislatore.

L'emendamento al d.l. 132/2023, già passato in Senato e in corso di approvazione alla Camera, prevede che gli adempimenti e i versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti per le collaborazioni coordinate e continuative dilettantistiche, in relazione ai periodi di paga da luglio 2023 a ottobre 2023, potranno essere effettuati entro il 30 novembre 2023, disponendo quindi un allungamento di un mese rispetto alle originarie previsioni dell'art. 28, comma 5, d. lgs. n. 36/2021

Con la Circolare Inps n. 88/2023, l'Ente prevede uno slittamento dei termini dei versamenti e degli adempimenti per il periodo da luglio a settembre 2023 al 16 dicembre e al 31 dicembre del corrente anno.

L'INPS con il Messaggio n. 4012 del 14 novembre 2023 comunica che In considerazione degli interventi legislativi in corso di emanazione (emendamento al d.l. 132/2023), acquisito il parere favorevole del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, con il presente messaggio si comunica che per i lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, i lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa con attività di carattere amministrativo-gestionale e i lavoratori dipendenti delle Amministrazioni pubbliche autorizzati a svolgere attività retribuita, per i quali è previsto l'obbligo di versamento presso la Gestione separata, per i compensi effettivamente

erogati nel periodo di competenza di “ottobre 2023” il versamento della contribuzione può essere effettuato entro il 30 novembre 2023, contestualmente alla trasmissione dei flussi Uniemens.

Quindi, i versamenti e gli adempimenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti per le collaborazioni coordinate e continuative dilettantistiche (sportive e amministrativo-gestionali), in relazione ai periodi di paga da luglio 2023 a settembre 2023, potranno essere effettuati rispettivamente entro il 16/12/2023 e 31/12/2023, mentre il versamento e gli adempimenti del periodo di paga di ottobre possono essere effettuati entro il 30/11/2023.

Tabella riepilogativa

MENSILITÀ	VERSAMENTI	ADEMPIMENTI
Luglio – settembre 2023 (Circolare INPS n. 88/2023)	16/12/2023	31/12/2023
Ottobre 2023 (Mess. INPS n. 4012/2023)	30/11/2023	30/11/2023
Novembre 2023	16/12/2023	31/12/2023
Dicembre 2023	16/01/2024	31/01/2024

Trattamento assicurativo

Il d.lgs. n. 120/2023 modifica il comma 3, dell’art. 34 del d.lgs. 36/2023, stabilendo che ai lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall’art. 51 della legge del 27 dicembre 2002, n. 289, e dei relativi provvedimenti attuativi.

La modifica è rivolta a evitare la duplicazione di oneri assicurativi atteso che, il lavoratore per essere definito “sportivo”, deve essere tesserato e con il tesseramento è già attiva la tutela obbligatoria prevista dalla disposizione suindicata.

Quanto al contenuto dell’assicurazione obbligatoria prevista per gli sportivi dilettanti (tesserati in qualità di atleti, dirigenti e tecnici) l’art. 51 della l. n. 289/02 comprende i casi di **infortunio avvenuti in occasione e a causa dello svolgimento delle attività sportive** dai quali sia **derivata la morte o una inabilità permanente**.

Con successivi decreti attuativi della Presidenza del Consiglio del 6.4.2008, del 3.11.2010 e, per i tesserati CIP ed enti riconosciuti, del 6.10.2011, sono state stabilite le modalità tecniche per l’iscrizione, la natura, l’entità delle prestazioni e i relativi premi assicurativi che devono essere rispettati nelle convenzioni che ciascun organismo affiliante stipula con la compagnia assicuratrice in favore dei propri tesserati.

Quanto alle prestazioni, ricordiamo che l’assicurazione obbligatoria prevede l’indennizzo per lesioni corporali che siano conseguenza diretta, esclusiva e provata dell’infortunio subito in occasione delle attività indicate e che producano la morte o l’invalidità permanente del tesserato entro due anni dall’infortunio nella seguente misura (limite minimo che le polizze non possono derogare):

- un capitale non inferiore a 80.000 euro in caso di morte;
- un indennizzo di 800 euro a punto in caso di invalidità permanente, applicando la tabella lesioni allegata al decreto.

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
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	€ 5.000,00	€ 9.757,83	€ 14.515,67	€ 18.178,20
Costo committente	€ 5.00,00	€ 10.484,33	€ 15.968,67	€ 21.453,00

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 i soggetti dell'ordinamento sportivo destinatari delle prestazioni sportive sono tenuti a comunicare al RAS i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro sportivo, a prescindere dall'importo.¹⁰

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	È inserita un'apposita funzione "Unilav" che consente di effettuare tramite il Registro la comunicazione diretta al Centro dell'Impiego, INPS e INAIL	<u>Art. 28, comma 3, del d.lgs. n. 36/2021</u> dopo la modifica intervenuta con il correttivo bis sono soggetti a obblighi di comunicazione tutti i contratti di co.co.co sportivi a prescindere dall'importo. <u>Art. 28, comma 5, del d.lgs. 36/2021</u> le comunicazioni attraverso il RAS sono effettuate entro il 30° giorno del mese successivo all'inizio del rapporto.
Iscrizione del LUL	Sarà inserita un'apposita funzione all'interno del RAS	<u>Art. 28, comma 5 del d.lgs. 36/2021</u> iscrizione in un'unica soluzione entro 30 giorni dalla fine di ciascun anno solare o alla scadenza del contratto, se anteriore.
Tenuta del LUL e Emissione del cedolino	L'obbligo di tenuta del L.U.L. può essere adempiuto in via telematica all'interno di un'apposita sezione del Registro. È inserita un'apposita funzione "Contributi" all'interno del Registro che ha funzione di liquidare i compensi e calcolare l'eventuale contributo previdenziale.	<u>Art. 28, comma 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	Sarà inserita un'apposita funzione all'interno del RAS per inviare il modello Uniemens	<u>Art. 35, comma 8-<i>quinques</i>, d.lgs. n. 36/2021</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.

Il Decreto Ministeriale del 27/10/2023 pubblicato il 16/11/2023 fissa le regole per la trasmissione telematica della comunicazione di inizio e cessazione anticipata del rapporto di lavoro sportivo dilettantistico.

Le comunicazioni di inizio rapporto di lavoro sportivo di tipo dilettantistico possono essere effettuate in via telematica utilizzando:

- il RAS disponibile all'indirizzo <https://registro.sportosalute.eu>; in alternativa;

¹⁰ Prima del correttivo *bis* il d.lgs. 36/2021 all'art. 28, comma 3, prevedeva un'ulteriore semplificazione: non sono soggetti a obblighi di comunicazione i compensi non imponibili ai fini fiscali e previdenziali.

- compilando il modello UNILAV-Sport utilizzando l'applicativo messo a disposizione del MLPS accedendo all'indirizzo <https://servizi.lavoro.gov.it>.

Le comunicazioni possono essere effettuate anche per il tramite dei soggetti di cui all'art. 1 della l. 12/1979¹¹. Le comunicazioni rese dai datori di lavoro a partire dal 01/07 al 17/11 (data di entrata in vigore del decreto) attraverso il RAS restano valide. I dati del modello Unilav-Sport vengono trasmessi al RAS secondo la disciplina del sistema pubblico di connettività e con le modalità previste dal Codice di Amministrazione digitale.

In fase di prima applicazione il termine per la comunicazione del contratto è il 30/12/2023

4.3. Le collaborazioni amministrativo-gestionali

Con l'attuazione dei principi della riforma e la conseguente abrogazione dell'art. 67, comma 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, comma 1, n. 3, c.p.c., al contempo, prevedendo disposizioni specifiche.

I collaboratori di segreteria e affini **non vengono qualificati come lavoratori sportivi** (sono 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, comma 8-*quinquies*, del d.lgs. n. 36/2021 (paragrafo Adempimenti e semplificazioni).

I collaboratori, tuttavia, **beneficiano 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. Da questo consegue che:

- all'attività autonoma o di co.co.co. si applica l'esenzione contributiva fino alla soglia di 5.000 euro annui, secondo il principio di cassa. Concorrono al tale fine i compensi erogati dal 1° luglio 2023;

¹¹ I soggetti abilitati ammessi all'invio delle comunicazioni UNILAV-SPORT sono i seguenti: Consulenti del Lavoro (art. 1, comma 1, l. 12/79), Avvocati e Procuratori Legali (art. 1, comma 1, l. 12/79), Dottori Commercialisti (art. 1, comma 1, l. 12/79), Ragionieri (art. 1, comma 1, l. 12/79), Periti Commerciali (art. 1, comma 1, l. 12/79), Associazioni di categoria (art. 4-bis, comma 8, d.lgs. 181/2000), Associazioni di categoria dei Datori di lavoro agricoli (art. 9-bis, comma 6, l. 608/96), Consorzi e Gruppi di imprese (art. 31, d.lgs. 276/2003) Periti agrari e agrotecnici.

- 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. A tal proposito si attendono chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate.

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**, anche paralimpici, riconosciuti dal CONI o dal CIP, requisito indispensabile per beneficiare delle agevolazioni.

Riguardo alle aliquote contributive, la circolare INPS n. 88/2023 specifica che, per i compensi erogati nei mesi di luglio e agosto 2023, l'aliquota IVS da applicare è pari al 33% mentre dal mese di settembre 2023, a seguito dell'entrata in vigore del d.lgs. n. 120/2023, l'aliquota IVS da applicare è pari al 25%.¹²

TIPOLOGIA	BASE IMPONIBILE	IVS	CONTRIBUTI MINORI			TOTALE
			MALATTIA	MATERNITÀ	DIS COLL	
Co.co.co	Compensi erogati nei mesi di luglio e agosto	33%	0,50%	0,22%	1,31%	35,03%
Co.co.co	Compensi erogati dal mese di settembre	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.

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.

I committenti e i datori di lavoro, che devono assicurare dal 1° luglio 2023 i lavoratori titolari di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale, che non sono titolari di codice ditta e posizioni assicurative attive, devono presentare la denuncia di iscrizione all'Inail con l'apposito servizio online, indicando nella denuncia i compensi e/o le retribuzioni che presumono di corrispondere nel periodo dal 1° luglio al 31 dicembre 2023 e nel 2024.

La Circolare INAIL n. 46/2023, in considerazione dell'incertezza in merito all'obbligo assicurativo presso l'Inail, chiarito soltanto a seguito della pubblicazione del decreto legislativo 29 agosto 2023, n. 120 (decreto correttivo *bis*), considera **valide le denunce di iscrizione presentate entro il 30 novembre 2023**.

Entro il medesimo termine del 30 novembre 2023 devono essere presentate le denunce di variazione, nel caso in cui il soggetto assicurante, già titolare di codice ditta e posizione assicurativa attiva, debba denunciare nuovi rischi.

¹² Il d.lgs. 120/2023 (decreto correttivo bis) modifica il comma 4 dell'art. 37 d.lgs. 36/2021 rinviando, in aggiunta ai commi 2, 8-bis, e 8-ter, anche ai commi 6 (aliquota 24% per chi risulta assicurato presso altre forme obbligatorie) e 7 (aliquota contributiva pensionistica pari al 25%) dell'art. 35.



I soggetti assicuranti che alla data del 1° luglio 2023 sono già titolari di codice ditta e posizioni assicurative attive nelle quali è già presente il riferimento tariffario da applicare ai lavoratori per i quali dalla predetta data opera la copertura assicurativa Inail, non devono presentare denuncia di iscrizione né di variazione ma verseranno i premi assicurativi dovuti per il 2023 con l'autoliquidazione 2023/2024, indicando nella dichiarazione delle retribuzioni, da presentare entro il 29 febbraio 2024, le retribuzioni e/o i compensi corrisposti nel 2023 ai lavoratori ai quali è stata estesa dal 1° luglio 2023 l'assicurazione, unitamente alle retribuzioni erogate nel 2023 ai lavoratori già assicurati alla medesima voce di tariffa.

Per quanto riguarda i criteri di determinazione dei premi assicurativi, e in particolare le retribuzioni e i riferimenti tariffari, l'art. 37, comma 2, del d.lgs. n. 36/2021, **rinvia al medesimo decreto interministeriale di cui all'art. 34, comma 1, secondo periodo, si applica, pertanto, il decreto interministeriale 21 novembre 2022.**

Compensi e riferimenti tariffari

Per quanto riguarda i lavoratori titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa amministrativo-gestionale la base imponibile da assumersi per il calcolo del premio di assicurazione è costituita dai **compensi effettivamente percepiti**, individuata ai sensi dell'art. 29 del d.P.R. n. 1124/1965, nel rispetto dei limiti minimo e massimo previsti per il pagamento delle rendite erogate dall'INAIL dall'art. 116, comma 3, del medesimo decreto.

I citati minimali-massimali devono essere divisi per 12 mesi lavorativi e l'importo così ottenuto moltiplicato per i mesi (o frazioni di mesi) di durata del rapporto. Per i rapporti di lavoro di durata inferiore all'anno, la misura dei compensi dev'essere preliminarmente ripartita per i mesi (o frazioni di mesi), di durata del rapporto.

Dal 1° gennaio 2023 il minimale annuo è pari a € 17.870,70 ed il massimale pari a € 33.021,30.

I corrispondenti valori mensili sono:

dal 1° gennaio 2023	Euro
Minimo e massimo mensile	1.481,73 – 2.751,78

Se il compenso medio mensile come sopra ottenuto:

- è di importo compreso fra i limiti del minimale e massimale mensile lo stesso, moltiplicato per i mesi di durata del contratto, costituirà la base imponibile per il calcolo del premio;
- è di importo superiore o inferiore al massimale-minimale mensile, la base imponibile sarà comunque pari a detto massimale-minimale, moltiplicato per i mesi di durata del rapporto.

In caso di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa con più committenti, il calcolo del premio INAIL appare complicato.

Ciascuno dei committenti determina l'imponibile contributivo per la quota di sua competenza: ogni committente determina il compenso medio mensile, calcolato suddividendo l'importo complessivo dei compensi stabiliti per i mesi o frazione di mese di durata del rapporto;

A questo importo, ciascun committente deve sommare i compensi medi mensili relativi agli altri committenti e

- 1) se la somma ottenuta è compresa tra i limiti del minimale e massimale mensile di rendita, il premio deve essere calcolato su quanto effettivamente stabilito per ciascun mese di durata del rapporto di collaborazione;
- 2) se la somma ottenuta è inferiore al minimale di rendita mensile, il premio deve essere calcolato sulla quota parte del minimale di rendita mensile, determinata in base alla percentuale derivante dal rapporto tra i compensi globali mensili spettanti al lavoratore e quanto mensilmente stabilito per il rapporto di collaborazione;
- 3) se la somma ottenuta è superiore al massimale di rendita mensile, il premio deve essere calcolato sulla quota parte del massimale di rendita mensile, determinata in base alla percentuale derivante dal rapporto tra i compensi globali mensili spettanti al lavoratore e quanto mensilmente stabilito per il rapporto di collaborazione.

Riguardo alla tariffa, l'attività del co.co.co A/G consiste nell'attività d'ufficio, che è classificata alla voce 0722 della gestione Industria delle Tariffe dei premi approvate con il decreto interministeriale 27 febbraio 2019, con tasso medio del 5,00%. Si ricorda che la voce di tariffa 0722 comprende anche l'eventuale uso del veicolo personalmente condotto per l'accesso ad altri uffici.

Figure di lavoratori	Voce di Tariffa	Premio
Co.co.co A/G	0722 ¹³	5 per mille

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, comma 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.

¹³ La voce di tariffa 0722 comprende anche l'eventuale uso del veicolo personalmente condotto per l'accesso ad altri uffici.

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, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335.

1. Aliquote contributive

Nell'area del dilettantismo i lavoratori sportivi che svolgono prestazioni autonome professionali devono essere iscritti alla **gestione separata INPS** di cui all'art. 2, comma 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

La base imponibile per i professionisti titolari di partita IVA è il reddito dichiarato ai fini del pagamento delle imposte dirette a seconda del regime contabile applicato¹⁴.

¹⁴ La Circolare INPS n. 88/2023, in linea con l'art. 2, comma 29, l. 335/1995, afferma che "per il calcolo della contribuzione previdenziale dovuta o lavoratori autonomi titolari di partita IVA dovranno considerare quale base imponibile il reddito dichiarato nel modello Unico, ai fini del pagamento delle imposte dirette a seconda del regime contabile applicato" ma non rispecchia quanto scritto dal legislatore al comma 8-bis dell'art. 35, d.lgs. 36/2021, secondo cui "l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche sono calcolate sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro".



Anche per i lavoratori autonomi il contributo previdenziale si applica sulla parte di reddito **eccedente i primi 5.000 euro**. Inoltre, il comma 8-ter dell'art. 35 del d.lgs. 36/2021 prevede anche per tali lavoratori che, fino al 31 dicembre 2027, la contribuzione dovuta ai fini IVS (per la quale è applicata l'aliquota del 25% o del 24%) deve essere calcolata sul 50% dell'imponibile contributivo.

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. L'aliquota complessiva pari all'1,23% deve essere calcolata sul reddito al netto della sola franchigia di 5.000,00 euro.

3. Modalità di pagamento

Il pagamento dei contributi deve essere effettuato con le regole ordinarie previste per i soggetti obbligati all'iscrizione alla Gestione separata e che assolvono gli adempimenti mediante presentazione della dichiarazione dei redditi. Pertanto, il pagamento deve avvenire tramite modello F24 per la totalità della contribuzione dovuta, utilizzando la causale tributo:

- PXX/PXXR per i soggetti per i quali si applica l'aliquota complessiva del 26,23%;
- P10/P10R per i soggetti per i quali si applica l'aliquota del 24%.

- **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, comma 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

5. La figura del volontario

Il volontario, figura definita e disciplinata dall'art. 29 del d.lgs. n. 36/2021¹⁵, è colui che mette 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**.

¹⁵ 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.



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 parametrare ai costi dell'autovettura utilizzata.

Il d.lgs. 120/2023 (c.d. correttivo *bis*) introduce la possibilità, già prevista nel Codice del Terzo settore, di rimborsare le spese sostenute dal volontario a fronte di autocertificazione resa ai sensi dell'art. 46 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, purché:

- non superino l'importo di 150 euro mensili;
- l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso.

Non è, invece, possibile erogare rimborsi forfettari di spese. I rimborsi spesa consentiti, ovvero quelli a piè di lista e autocertificati, non concorrono a formare il reddito del percipiente.

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, comma 2, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117.



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.¹⁶

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 dipendenti¹⁷i quali, se operano in qualità di volontari ovvero se prestano la propria attività fuori dagli orari di lavoro a favore di società

¹⁶ Art. 17, comma 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".

¹⁷ Art. 25, comma 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 dilettantistiche fuori dall'orario di lavoro, fatti salvi gli obblighi di servizio, previa comunicazione all'amministrazione di

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, comma 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, comma 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).

*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. Tabelle di riepilogo

L'INAIL a seguito del completamento del quadro normativo di riferimento attraverso i decreti correttivi, acquisito il preventivo parere dell'Ufficio legislativo del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con la Circolare n. 46/2023 fornisce le istruzioni per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali dei lavoratori indicati nel d.lgs. n. 36/2021 per i quali opera la copertura assicurativa presso l'INAIL.

L'Istituto, in primo luogo, fa una distinzione tra i soggetti tutelati e non tutelati dall'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, di cui al T.U. approvato con il d.P.R. del 30 giugno 1965, n. 1124.

Lavoratori coperti da INAIL	Non sono tutelati dall'INAIL
I lavoratori subordinati sportivi , indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico (art. 34, comma 1, d.lgs. 36/2021).	i titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa sportiva ai quali si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall'art. 51 della legge 27 dicembre 2002, n. 2895 (art. 34, comma 3, del d.lgs. 36/2021).
i giovani atleti assunti con contratto di apprendistato (art. 30, comma 5, d.lgs. 36/2021).	I volontari che svolgono attività sportiva, anch'essi assicurati obbligatoriamente con polizze private (art. 34, comma 4, del d.lgs. 36/2021).
Titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale (art. 37, comma 2, d.lgs. 36/2021).	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.
i prestatori di lavoro occasionale (art. 25, comma 3-bis del d.lgs. 36/2021) se rientranti nell'ambito di applicazione	Lavoratori sportivi autonomi , nel settore dilettantistico e professionistico che rendono la prestazione in base a un



dell'art. 54-bis del d.l. n. 50/2017 convertito, con modificazioni, dalla l. n. 96/2017 (ex voucher INPS).

contratto d'opera (art. 2222 del c.c.) anche in maniera occasionale.

I lavoratori dipendenti delle amministrazioni pubbliche che prestino la propria attività in qualità di volontari o in qualità di lavoratori sportivi.

L'INPS con la Circolare n. 88/2023 individua la modalità di esposizione sul flusso di denuncia Uniemens dei lavoratori sportivi; qui di seguito si dà evidenza dei dati da esporre con riferimento ai lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa.

	Sportivo		
	Non assicurato	Già assicurato	Dipendente PA
Codice tributo F24	CXX	C10	C10
Record 1 - IVS			
<Tipo di rapporto>	D1	D3	D7
<Aliquota>	25%	24%	24%
<Codice attività>	30 - atleta 21 - allenatore 22 - istruttore 23 - direttore tecnico 24 - direttore sportivo 25 - preparatore atletico 26 - direttore di gara 27 - tesserato		29 - attività sportiva
<Imponibile>	50% dell'imponibile fino al 31/12/2027; 100% dal 01/01/2028		
Record 2 – CTR MIN.	Solo se Tipo di rapporto = D1		
<Tipo di rapporto>	D2	-	-
<Aliquota>	2,03%	-	-
<Codice attività>	Vedi record 1		
<Imponibile>	100%	-	-

	Amministrativo - Gestionale	
	Non assicurato	Già assicurato
Codice tributo F24	CXX	C10
Record 1 - IVS		
<Tipo di rapporto>	D4	D6
<Aliquota>	33% per luglio e agosto 25% Da	24%
<Codice attività>	28 – attività amministrativo - gestionale	
<Imponibile>	50% dell'imponibile fino al 31/12/2027; 100% dal 01/01/2028	
Record 2 – CTR MIN.	Solo se Tipo di rapporto = D4	
<Tipo di rapporto>	D5	-
<Aliquota>	2,03%	-
<Codice attività>	Vedi record 1	
<Imponibile>	100%	-

