



Dott. Giorgio Berta
Rag. Mirella Nembrini
Rag. Sergio Colombini
Dott. Valerio Chignoli
Dott.ssa Francesca Ghezzi
Dott. Riccardo Rapelli

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

Dott.ssa Marina Asperti
Dott.ssa Valentina Bonomi
Dott. Massimiliano Brioschi
Dott. Enzo Colleoni
Dott.ssa Elena Del Bello
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott.ssa Francesca Gerosa
Dott.ssa Silvia Gibillini
Dott.ssa Alessia Gusmini
Dott. Walter Larici
Dott.ssa Elisa Marcandalli
Dott. Massimo Medici
Dott. Andrea Medolago
Dott.ssa Susan Mossi
Dott. Luigi Nespoli
Dott.ssa Sara Nicoli
Dott. Franco Patti
Dott. Massimo Restivo
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Laura Santini
Dott. Edoardo Scaini
Rag. Elisabetta Sporchia
Dott.ssa Clara Sterli
Dott. Guido Tisi
Dott. Daniel Vanoli
Dott.ssa Simona Vavassori
Dott. Federico Vicari
Dott.ssa Simona Zambetti
Dott. Massimo Zanardi

Circolare n. 37 del 17/10/2023

Oggetto: La riforma dello sport

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 256 del 2 novembre 2022 il D.Lgs. n. 163 del 5 ottobre 2022, recante il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo. In particolare, si è voluto regolamentare il lavoro degli sportivi nonché delle altre figure complementari, come gli addetti amministrativi e i volontari e apportare delle modifiche al regime contributivo e fiscale applicabile agli stessi.

Le disposizioni ivi richiamate sono in vigore dal 1° gennaio 2023, fatte salve le diverse decorrenze specifiche.

Successivamente, il D.Lgs. N. 163/2022 è stato oggetto di disposizioni integrative e correttive contenute nel D.Lgs. n. 120 del 29 agosto 2023, (pubblicato in G.U. n. 206 del 04 settembre 2023). Di seguito le novità e i temi di maggior rilievo.

Le nuove definizioni di lavoratore sportivo

Il decreto in oggetto ridefinisce la figura del **lavoratore sportivo**, superando la precedente distinzione tra professionisti e dilettanti; in particolare l'art. 25 del D.Lgs. n. 36/2021, come modificato dall'art. 13 del D.Lgs. n. 163/2022, definisce lavoratore sportivo: "l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara che, senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, esercitano l'attività sportiva verso un corrispettivo".

Viene precisato che, per essere inquadrato come lavoratore sportivo, la prestazione deve essere svolta a favore di un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel RASD, delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline

sportive associate, degli Enti di promozione sportiva, delle associazioni benemerite, anche paralimpici, del CONI, del CIP e di Sport e salute S.p.a. o di altro soggetto tesserato.

Inoltre, rientra nella definizione di lavoratore sportivo anche ogni altro tesserato che svolge verso un corrispettivo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici dei singoli enti affiliati, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale. L'elenco delle mansioni è tenuto ed aggiornato dal Dipartimento dello Sport entro il 31 dicembre di ogni anno.

Si precisa che, in ogni caso, non rientrano tra le mansioni sportive quelle di carattere amministrativo-gestionale e le prestazioni svolte nell'ambito di una professione la cui abilitazione professionale è rilasciata al di fuori dell'ordinamento sportivo e per il cui esercizio occorre essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali (professioni c.d. "ordinistiche" quali, ad es. il medico, lo psicologo, il fisioterapista, etc.).

L'azione di **tesseramento** assume un'importanza rilevante ridefinito come *"l'atto formale con il quale la persona fisica diviene soggetto dell'ordinamento sportivo ed è autorizzata a svolgere attività sportiva con una associazione o società sportiva e, nei casi ammessi, con una Federazione Sportiva Nazionale o Disciplina Sportiva Associata o Ente di Promozione Sportiva"*.

Dal 31 luglio 2023 è stato abolito il vincolo sportivo, con la conseguenza che il tesseramento per una squadra non è più automatico, ma deve essere volontariamente rinnovato.

Tipologie contrattuali che possono essere utilizzate nella gestione del rapporto di lavoro sportivo

Rapporto di lavoro sportivo subordinato (art. 26 D.Lgs. 36/2021)

Il lavoro sportivo può essere svolto con rapporto di lavoro subordinato; tuttavia, è attenuato il vincolo della subordinazione e non trovano applicazione le norme sui licenziamenti individuali (nello specifico: L. 604/1966; L. 108/1990; L. 92/2012).

Limitatamente alla durata del rapporto, in caso di contratto a tempo determinato, lo stesso può essere stipulato a condizione che abbia una durata non superiore a cinque anni, pertanto non trovano applicazione gli articoli che regolano la normale disciplina del contratto a tempo determinato previsti nel D.Lgs. 81/2015 artt. 19-29.

Rapporto di lavoro occasionale (art. 25 del D.Lgs. n. 36/2021)

Nell'ambito del rapporto di lavoro sportivo, è possibile avvalersi delle prestazioni di lavoro occasionale nel rispetto dei presupposti di legge che regolano le prestazioni.

Rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (co.co.co) di carattere amministrativo-gestionale (art. 37 D.Lgs. 36/2021).

Ricorrendone i presupposti, l'attività di carattere amministrativo-gestionale (es. segreteria, gestione amministrativa, ecc.) resa in favore delle società ed associazioni sportive dilettantistiche, delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione

Sportiva riconosciuti dal CONI o dal CIP, può essere oggetto di collaborazione coordinata e continuativa ai sensi dell'articolo 409, comma 1, n. 3, c.p.c.

Le collaborazioni coordinate e continuative in ambito sportivo possono essere rese anche nell'ambito del **dilettantismo** disciplinato secondo l'art. 28 D.Lgs. 36/2021.

L'area del dilettantismo comprende le associazioni e le società, inclusi gli enti del terzo settore, che svolgono attività sportiva in tutte le sue forme, con prevalente finalità altruistica, senza distinzioni tra attività agonistica, didattica, formativa, fisica o motoria.

L'articolo 38 del D.Lgs. n. 36/2021, come modificato dall'articolo 26 del D.Lgs. n. 163/2022, comprende una definizione legislativa in positivo dell'attività dilettantistica che non viene più determinata solo per differenza in tutti quei casi in cui l'attività non è considerata professionistica.

Nell'area del dilettantismo, il lavoro sportivo si presume oggetto di contratto di lavoro autonomo, nella forma della collaborazione coordinata e continuativa (co.co.co.), quando ricorrono i seguenti requisiti, nei confronti del medesimo committente:

1. la durata delle prestazioni oggetto del contratto non può superare le ventiquattro ore settimanali, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;
2. le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni sportive nazionali, delle Discipline sportive associate e degli Enti di promozione sportiva.

I dati del rapporto di co.co.co. di carattere amministrativo-gestionale devono essere comunicati obbligatoriamente al centro per l'impiego mediante Unilav entro il giorno precedente l'inizio del rapporto di lavoro.

Prestazioni sportive svolte da volontari (art. 29 D.lgs. 36/2021)

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.

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.

Apprendistato per la qualifica professionale e il diploma professionale (art. 30 D.lgs. 36/2021)

In relazione all'apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, sia nel professionismo che nel dilettantismo, viene fissato in 14 anni di età il limite minimo. Questo perché il percorso di apprendistato assolve l'obbligo di istruzione e si inserisce nell'ottica della valorizzazione non solo sportiva, ma anche culturale-sociale dei giovani.

Direttore di gara

Per quanto riguarda i direttori di gara indipendentemente dalla qualifica indicata dai regolamenti della disciplina sportiva di competenza, essi sono preposti a garantire il regolare svolgimento delle competizioni sportive, sia riguardo al rispetto delle regole, sia riguardo alla rilevazione di tempi e distanze.

Per ogni singola prestazione è sufficiente la comunicazione o designazione della Federazione sportiva nazionale o della Disciplina sportiva associata o dell'Ente di promozione sportiva competente, anche paralimpici; non si rende pertanto necessaria la stipula di un contratto di lavoro.

Agli stessi soggetti, oltre al compenso pattuito, possono essere riconosciuti rimborsi forfettari per le spese effettivamente sostenute e documentate entro i limiti massimi e alle condizioni preventivamente stabilite dall'ente medesimo. Tali rimborsi non concorrono a formare il reddito del percipiente.

Per quanto riguarda le comunicazioni obbligatorie al centro per l'impiego, per i direttori di gara è stato stabilito che possono essere effettuate per un ciclo integrato di prestazioni non superiori a 30 all'interno di un arco temporale non superiore a 3 mesi. Tuttavia, le stesse devono essere comunicate entro il trentesimo giorno successivo a quello della scadenza del trimestre solare. Inoltre, entro 10 giorni dalle singole manifestazioni, le associazioni sportive competenti (es. la Federazione Sportiva Nazionale; l'Ente di Promozione Sportiva competente; il CONI, il CIP e la società Sport e salute S.p.A.) devono provvedere per conto delle proprie affiliate alla comunicazione dei soggetti convocati e dei relativi compensi riconosciuti; la comunicazione viene trasmessa in tempo reale all'INPS e all'INAIL.

Profili previdenziali

L'art. 35 del D.Lgs. 36/2021 disciplina la tutela previdenziale dei lavoratori sportivi. In esso si prevede che i lavoratori sportivi con rapporto di **lavoro subordinato**, sia del settore professionistico che del settore dilettantistico, siano iscritti al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi gestito dall'INPS, ex Fondo Pensione Sportivi Professionisti. Ai lavoratori sportivi subordinati spettano le tutele in materia di assicurazione economica in caso di malattia e maternità, relative agli assegni per il nucleo familiare e alla NASpl e quelle previste in favore dei lavoratori iscritti al Fondo pensioni lavoratori dipendenti. Al medesimo Fondo sono iscritti i lavoratori sportivi autonomi e i titolari di rapporti di collaborazione coordinata continuativa ai sensi dell'art. 409 comma 1 n. 3 del c.p.c., operanti nei settori **professionistici**.

I soggetti che ricoprono le figure degli **istruttori** presso impianti e circoli sportivi, dei **direttori tecnici** e degli istruttori presso società sportive, a partire dal 1° luglio 2023 hanno diritto all'assicurazione previdenziale e assistenziale secondo la disciplina prevista per i lavoratori sportivi. Tali figure, già iscritte obbligatoriamente al Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo - ex l'ENPALS, hanno la facoltà di optare per il mantenimento del regime previdenziale cui sono già soggetti.

I lavoratori del **settore dilettantistico** titolari di **contratti di collaborazione coordinata e continuativa**, o che svolgono **prestazioni autonome**, sono invece iscritti alla Gestione Separata INPS di cui all'articolo 2, comma 26 della L. 335/1995. A tali lavoratori si applica l'aliquota contributiva

pensionistica nella misura del 24%, per i lavoratori che risultano assicurati anche presso altre forme obbligatorie e in misura pari al 25% per i lavoratori che non sono assicurati presso altre forme obbligatorie. Inoltre, sono applicate le aliquote aggiuntive per la tutela relativa a maternità, malattia, degenza ospedaliera, assegni per il nucleo familiare, congedo parentale e disoccupazione, in misura pari al 2,03%.

Le menzionate aliquote si applicano sulla parte del compenso eccedente i primi 5.000 euro annui. Inoltre, fino al 31 dicembre 2027 la contribuzione alla Gestione Separata INPS sarà dovuta esclusivamente per il 50% dell'imponibile contributivo, ferme restando le aliquote aggiuntive per la tutela connessa a maternità, assegni per il nucleo familiare, degenza ospedaliera, malattia e congedo parentale, disoccupazione. Tale agevolazione contributiva si applica ai lavoratori autonomi del settore dilettantistico (collaboratori coordinati e continuativi e autonomi titolari di partita IVA), restano invece esclusi i lavoratori subordinati dell'area del dilettantismo.

Le medesime disposizioni sopra esposte si applicano anche ai rapporti di collaborazione coordinata continuativa per lo svolgimento di attività **amministrativo-gestionali** prestate in favore di società sportive dilettantistiche.

Ai sensi dell'art. 29, comma 3 del D.Lgs 36/2021, le prestazioni sportive rese da **volontari** si intendono gratuite e sono incompatibili con qualsiasi forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo, così come con ogni altro rapporto di lavoro retribuito; pertanto, nei confronti di tali soggetti non sono previsti obblighi di natura previdenziale.

Tutela contro gli infortuni

I datori di lavoro sono soggetti all'obbligo di assicurare presso l'INAIL i lavoratori sportivi **subordinati**, anche qualora sussistano altri obblighi, contrattuali o di legge, di tutela mediante polizze assicurative. Le retribuzioni e le tariffe ai fini della determinazione del premio INAIL saranno stabiliti con Decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, adottato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze e con l'Autorità delegata in materia di sport.

Sono soggetti alla tutela assicurativa INAIL anche coloro i quali svolgono attività di carattere **amministrativo-gestionale** nell'ambito di collaborazioni coordinate e continuative. Per tali soggetti il premio assicurativo INAIL è ripartito nella misura di un terzo a carico del lavoratore e due terzi a carico del committente.

Sono esclusi dall'obbligo assicurativo INAIL di cui sopra i lavoratori sportivi titolari di rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa** e gli sportivi dilettanti che prestano attività come **volontari**. Per tali soggetti vige l'obbligo assicurativo di cui all'art 51 della L. 289/2002 (assicurazione presso le Federazioni sportive nazionali), che assicura tutela ai lavoratori in caso di infortunio avvenuto in occasione e a causa dello svolgimento di attività sportiva dai quali sia derivata la morte o un'inabilità permanente.

In aggiunta a tale obbligo, gli enti dilettantistici che si avvalgono di **volontari** sono tenuti alla loro assicurazione per la responsabilità civile verso terzi.

Trattamento fiscale

Per effetto delle disposizioni approvate nell'ambito della riforma del lavoro sportivo sono state

modificate alcune previsioni del TUIR a decorrere dal 1° luglio 2023. In particolare:

1. è stata abrogata la parte dell'art 67, comma 1, lettera m), in cui si prevedeva che i compensi percepiti nell'esercizio di attività sportive dilettantistiche e da rapporti di collaborazione di carattere amministrativo-gestionale non professionale venissero inquadrati nella categoria dei redditi diversi;
2. è soppresso il comma 3 dell'art 53 che disciplinava il trattamento dei redditi degli sportivi professionisti, derivanti da prestazioni sportive rese nell'ambito di contratti di lavoro autonomo;
3. è introdotta la lettera a) dell'art. 53, comma 2, per effetto della quale i redditi derivanti da prestazioni sportive, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e contributiva sono inquadrati tra i redditi di lavoro autonomo non professionali.

I compensi erogati in favore di titolari di rapporti di lavoro sportivo **subordinato** del settore **professionistico** continuano ad essere ricondotti alla categoria dei redditi di lavoro dipendente e sono soggetti al relativo trattamento fiscale di cui all'art. 49 del TUIR.

A seguito della riforma, i compensi percepiti dai lavoratori sportivi del settore **dilettantistico** e per i soggetti titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere **amministrativo-gestionale** sono inquadrati fra i redditi di lavoro dipendente e assimilati. Tali compensi non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000. Qualora l'ammontare complessivo dei già menzionati compensi superi il limite di euro 15.000 annui, esso concorre a formare il reddito del percipiente solo per la parte eccedente tale importo. Superata la soglia di euro 15.000, si applicano le regole ordinarie in materia di ritenute fiscali erariali e di addizionali IRPEF regionale e comunale.

Al fine di monitorare tale limite, i lavoratori sono tenuti a rilasciare, all'atto del pagamento, un'autocertificazione che attesti l'ammontare dei compensi già percepiti da altre associazioni per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.

Periodo transitorio

Per il periodo d'imposta 2023 i compensi percepiti per prestazioni di lavoro sportivo dilettantistico sono soggetti a due distinte discipline fiscali:

1. i compensi percepiti dal 1° gennaio 2023 al 30 giugno 2023 sono considerati redditi diversi, con soglia di non imponibilità fino ad euro 10.000;
2. i compensi percepiti nel periodo dal 1° luglio 2023 al 31 dicembre 2023 rientrano nella categoria dei redditi di lavoro subordinato e assimilati, oppure nella categoria dei redditi di lavoro autonomo, secondo la categoria contrattuale, e sono soggetti alla soglia di non imponibilità fino ad euro 15.000.

Per i lavoratori sportivi dilettanti che nel 2023 percepiscono compensi sia nel primo che nel secondo periodo, le due soglie di non imponibilità non sono cumulabili, pertanto l'ammontare escluso dalla base imponibile non può superare, in ogni caso, l'importo di euro 15.000.

Rimborsi spese per volontari

Le prestazioni sportive rese dai volontari non sono retribuite in alcun modo. A seguito delle

modifiche apportate dal D.Lgs. 120/2023 (correttivo-bis), possono essere rimborsate le spese documentate relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute in relazione a prestazioni effettuate fuori dal Comune di residenza del volontario. Per spese di importo inferiore ad euro 150 mensili, è possibile fornire un'autocertificazione delle spese sostenute, purché rientrino fra le categorie previste con delibera dell'organo sociale competente.

Esenzione dalla base imponibile IRAP

L'art. 36 comma 6, così come modificato dal D.Lgs 120/2023, prevede che i compensi erogati ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo non concorrono alla determinazione della base imponibile ai fini IRAP nel limite di euro 85.000 annui.

Salute e sicurezza

L'articolo 33 del D.Lgs 36/2021 contiene le previsioni in materia di tutela della salute e sicurezza dei lavoratori sportivi.

I lavoratori sportivi, professionisti e dilettanti, sono soggetti ai controlli medici secondo disposizioni stabilite con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport, di concerto col Ministro della Salute, sentita la Federazione Medico Sportiva Italiana e previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, entro 12 mesi dalla data di entrata in vigore del D.Lgs 120/2023.

Oltre a tali controlli sanitari, i lavoratori sportivi sono soggetti al controllo del medico competente di cui all'articolo 2, comma 1, lettera h), del D.Lgs 9 aprile 2008, n. 81, il quale utilizza la certificazione rilasciata dal medico sportivo e accerta l'idoneità alla mansione.

Ai lavoratori sportivi che percepiscono compensi annualmente non superiori ad euro 5.000, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 21, comma 2, del D.Lgs 81/2008. Pertanto, hanno diritto di beneficiare della sorveglianza sanitaria e di partecipare a corsi di formazione specifici in materia di salute e sicurezza sul lavoro.

Le medesime previsioni si applicano anche in favore di titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale.

Adeguamento degli Statuti entro il prossimo 31 dicembre 2023

Entro il 31 dicembre 2023, le associazioni e le società sportive dilettantistiche dovranno provvedere ad adeguare i propri statuti al fine di renderli conformi alle nuove disposizioni legislative introdotte dalla Riforma dello sport, pena la cancellazione dal Registro delle attività sportive (il cosiddetto RAS).

Nel merito delle modifiche da attuare, va evidenziato l'adeguamento dell'oggetto sociale che dovrà prevedere, in sintonia con la previsione contenuta nell'articolo 7, D.Lgs. 36/2021 l'"esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica".

Le associazioni sportive dilettantistiche che oltre al RAS sono iscritte anche al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) – per espressa disposizione - non dovranno inserire nel proprio

statuto la previsione che riguarda lo svolgimento in via stabile e principale dell'attività sportiva.

Al fine di offrire un criterio di "misurazione" della necessaria prevalenza dell'attività sportiva principale, l'articolo 9, D.Lgs. 36/2021 introduce le c.d. attività secondarie e strumentali, che potranno essere svolte secondo criteri e limiti che saranno definiti con un apposito Decreto (a oggi non ancora emanato). Il Legislatore ha stabilito che per poter esercitare dette attività secondarie e strumentali sarà necessario prevederle nello statuto sociale.

Dal punto di vista procedurale si segnala che:

1. la delibera assembleare con la quale i soci intenderanno recepire le modifiche richieste dalla Riforma dello Sport non sconta né l'imposta fissa di registro né tanto meno l'imposta di bollo;
2. gli statuti delle realtà già esistenti che verranno adeguati alle nuove disposizioni normative dovranno essere trasmessi al nuovo Registro delle attività sportive (RAS), così come quelli dei nuovi sodalizi sportivi dilettantistici che andranno a costituirsi in vigenza della nuova legislazione dello sport.

Si segnala che in queste settimane molti enti di promozione sportiva così come molte Federazioni sportive nazionali stanno provvedendo a predisporre propri statuti standard da mettere a disposizione di società e associazioni sportive dilettantistiche loro affiliate.

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati