



## SPORTELLO FISCALE AFFILIATE E TESSERATI

### Circolare informativa

12/10/2022

#### La riforma del lavoro sportivo

##### 1. Premessa

Il 28/09 u.s. il Consiglio dei ministri ha approvato in via definitiva il testo del decreto correttivo della c.d. “riforma dello sport” (“disposizioni integrative e correttive del D. Lgs 28/02/2021 n. 36: riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici”).

A questo punto la riforma dello sport può considerarsi definitiva e, salvo rinvii dell’ultimo minuto (da operarsi in sede di legge di bilancio o di qualche decreto “milleproroghe”, e che non possono esclusi, considerato che diverse Federazioni Sportive avevano richiesto una proroga al 01/07/2023), **sarà operativa dal 01/01/2023**.

Il testo definitivo del decreto integrato dal correttivo non è ancora stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale, ma è ormai di pubblico dominio e ci permette di operare una prima analisi, necessariamente sintetica.

Per ragioni di sistematicità la trattazione della riforma sarà suddivisa in due circolari: la presente, dedicata al lavoro sportivo, ed una seconda, dedicata agli altri interventi di natura civilistica e tributaria.

##### 2. Gli interventi in materia di lavoro sportivo

Si tratta della parte più corposa del correttivo, che è intervenuto in maniera molto impattante sul testo del D. Lgs 36, arrivando, in qualche passaggio, a stravolgerlo.

Vediamo in sintesi le principali novità:

- 1. I compensi sportivi dilettantistici, così come li abbiamo conosciuti sino ad oggi (i c.d. “10.000,00 Euro”), non esiteranno più:** viene infatti espressamente prevista l’abrogazione dell’art. 67, c.1, lett. m), per la parte che disciplinava tali compensi<sup>1</sup>.
- 2. Il regime tributario dei premi** per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive viene attratto a quello generale dei premi e vincite (art. 30, D.P.R. 600/1973) e prevede una **tassazione a titolo di imposta del 20%** (tali premi non andranno dunque dichiarati e non si sommeranno agli altri redditi ai fini della determinazione delle aliquote).
3. Le collaborazioni intrattenute dai collaboratori sportivi con i propri sodalizi potranno assumere duplice valenza: **volontariato puro o lavoro sportivo**.
4. **Il volontario** (in analogia con la disciplina del Terzo Settore) sarà colui che presta gratuitamente la propria opera in favore del sodalizio sportivo, non potrà essere remunerato in alcun modo e potrà beneficiare esclusivamente del rimborso delle eventuali

<sup>1</sup> Resteranno in vita, con la vecchia disciplina, i compensi ai direttori artistici e collaboratori di bande amatoriali, anche se l’applicazione concreta della stessa, dopo le sentenze della Cassazione e l’abrogazione dei compensi sportivi appare non priva di problematiche



spese sostenute, ivi compresi i rimborsi chilometrici per trasferte effettuate al di fuori del comune. Il volontario dovrà essere assicurato per la responsabilità civile verso i terzi.

**5. Il lavoratore sportivo sarà colui che esercita l'attività sportiva verso corrispettivo.**

Viene operata una **individuazione puntuale della figura del lavoratore sportivo**, che comprende atleti, allenatori, istruttori, direttori tecnici, direttori sportivi, preparatori atletici, nonché (novità del correttivo), tutti quei soggetti – tesserati – che svolgono le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti degli organismi affilianti, tra quelle necessarie per lo svolgimento dell'attività sportiva. Sarà a tal fine necessario che le singole Federazioni Sportive ed Enti di Promozione Sportiva individuino con apposito regolamento tali figure.

6. Tutte le figure di lavoratori e collaboratori che non rientrano nell'elencazione operata dal D. Lgs. 36, e che non rientreranno nelle mansioni individuate dagli organismi affilianti, ovvero che, pur rientrando, non sono tesserate, dovranno essere inquadrati secondo le ordinarie regole del lavoro (non sportivo). Tale previsione può creare problematiche di inquadramento per mansioni quali la custodia, la guardiana, le pulizie, a altre, laddove non disciplinate dagli emanandi regolamenti federali.

7. Salvo quanto si dirà più oltre, **il lavoro sportivo potrà assumere, in relazione alle modalità di svolgimento del rapporto, natura subordinata, autonoma (P.IVA) o di co.co.co.** Viene a tal fine recuperata la disposizione del "job Act" che prevede l'esclusione della presunzione di natura subordinata del rapporto in relazione alle co.co.co. organizzate dal committente (la società sportiva).

8. **Viene inoltre mantenuta la figura del co.co.co Amministrativo Gestionale** che, pur non rientrando tra le categorie dei "lavoratori sportivi", beneficia, sostanzialmente, delle medesime agevolazioni.

9. A tutti i lavoratori sportivi si applicherà l'ordinaria disciplina, anche previdenziale, a tutela della malattia, della gravidanza, della maternità e della genitorialità, contro la disoccupazione involontaria, e le disposizioni in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro, secondo la natura giuridica del rapporto di lavoro.

10. I lavoratori sportivi subordinati, avranno diritto alle tutele previste dalla NASPI e i co.co.co sportivi avranno diritto alle tutele previste dal regime "Dic Coll" (Disoccupazione Collaboratori).

11. **Tali garanzie comporteranno il versamento dei relativi contributi**, con le modalità e le aliquote che saranno espone più avanti.

12. **Anche al lavoro sportivo si applicheranno le norme in materia di tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro** "in quanto compatibili con le modalità della prestazione sportiva". Questo passaggio merita attenzione, perché richiede, ai sensi del D.M. 81/2008, la verifica dei luoghi di lavoro, la predisposizione del Documento di Valutazione dei Rischi, la nomina, nei casi previsti dalla legge, del RSP del RSA e del medico del lavoro, tutti adempimenti che comporteranno necessariamente il sostenimento di costi amministrativi e, potenzialmente, anche strutturali (per mettere a norma i luoghi di lavoro laddove non lo siano).

13. Rispetto al rapporto di lavoro subordinato "ordinario", il contratto di lavoro sportivo subordinato può prevedere la fissazione di un termine finale (che potrà essere, al massimo, di cinque anni), ed allo stesso non si applica il divieto di successione di contratti a tempo



determinato fra gli stessi soggetti. Non si applicano, inoltre, una serie di vincoli previsti dalla ordinaria disciplina del contratto di lavoro (in sostanza, si tratta di un rapporto di lavoro subordinato “più leggero”).

14. Non esisterà più la differenziazione tra sportivi professionisti e sportivi dilettanti, ma esisterà un’area di società sportive professionistiche (con scopo di lucro) ed un’area di società sportive dilettantistiche (senza scopo di lucro). Corrispondentemente, sono previste regole (parzialmente) diverse tra i lavoratori sportivi che operano nel settore professionistico ed i lavoratori sportivi che operano nel settore dilettantistico.
15. **Nel settore professionistico** “la regola” sarà costituita dal rapporto di lavoro subordinato, salvo che (come previsto nell’abrogata L. 91/1981) la prestazione non si riferisca ad una singola manifestazione sportiva, ovvero lo sportivo non sia contrattualmente vincolato a frequentare sedute di allenamento, oppure, infine, la prestazione contrattuale non superi otto ore settimanali o cinque giorni mensili ovvero trenta giorni in un anno: in tal caso il rapporto costituisce oggetto di lavoro autonomo.
16. **Nel settore dilettantistico la prestazione “si presume oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma di co.co.co.”** quando la durata delle prestazioni non supera le 18 ore settimanali e le prestazioni sono svolte in osservanza dei regolamenti delle FSN/DSA/EPS. Nel computo delle 18 ore non rientra il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive (gare/partite).

Questo passaggio merita un approfondimento:

- Innanzitutto, la presunzione non significa che le parti, anche in presenza di un rapporto di durata inferiore alle 18 ore settimanali, non possano accordarsi in relazione ad una forma contrattuale diversa (ad es. lo sportivo potrebbe essere in possesso di P.IVA in quanto svolge continuativamente la propria attività per più committenti – caso tipico degli istruttori sportivi).
  - In secondo luogo, rimanendo operante l’esimente di cui all’art. 2, c. 2, Job Act, il superamento della soglia delle 18 ore non significa automaticamente che la prestazione debba essere riqualificata in rapporto di lavoro subordinato: tale evenienza dovrà essere provata in relazione alle specifiche condizioni di svolgimento del rapporto, ed è comunque ferma la possibilità di ricorrere all’istituto della certificazione del rapporto di lavoro.
  - Infine, non è chiaro come debba essere conteggiato il limite delle 18 ore settimanali: come limite massimo settimana per settimana o come media settimanale nell’ambito della durata complessiva del rapporto? Per fare un esempio: l’allenatore di nuoto o l’istruttore che opera in una piscina potrebbero superare le 18 ore in estate e rimanere sotto le 10 ore in inverno. Se la media annuale fosse di 15 o 16 ore settimanali, opererebbe la presunzione in oggetto o no? Sarebbe opportuno che un intervento amministrativo (circolare) chiarisse questo passaggio, auspicabilmente nella direzione di tener conto dell’impegno medio.
17. **I pubblici dipendenti** potranno continuare ad operare nello sport previa semplice comunicazione all’amministrazione di competenza se operano in qualità di volontari. Qualora, invece, percepissero dei compensi, dovranno essere in possesso di specifica autorizzazione, e a tali compensi si applicherà il regime tributario e previdenziale delle co.co.co sportive dilettantistiche. Questo passaggio è delicato, e richiede attenzione, in quanto sono numerosi i dipendenti pubblici che operano in favore di società sportive a titolo di istruttori o allenatori a fronte di una remunerazione.



18. Viene prevista la possibilità, sia per le società sportive professionistiche che per le dilettantistiche, nell'ottica della formazione dei giovani atleti, di stipulare contratti di apprendistato con giovani a partire dai 15 anni di età.

### **3. Il trattamento tributario e l'assoggettamento previdenziale del lavoro sportivo dilettantistico**

Il trattamento tributario e previdenziale (e, quindi, il costo che dovranno affrontare i sodalizi ed i lavoratori sportivi) dei compensi derivanti da prestazioni di lavoro sportivo **dipenderà dall'entità annua dei compensi incassati dal singolo percipiente**, che sono divisi in tre fasce, che saranno applicate a tutte le tipologie di lavoro sportivo:

**a) La prima, rappresentata dai compensi inferiori a 5.000,00 Euro;**

**questi compensi non saranno assoggettati né ad imposte né a contribuzione previdenziale.**

In concreto, il limite di esenzione totale attualmente previsto fino a 10.000,00 € si ridurrà della metà.

Secondo i dati forniti dal MEF e da Sport & Salute, questa fascia dovrebbe comprendere circa l'82% dei soggetti che percepiscono attualmente compensi sportivi.

Va tuttavia evidenziato che (non è chiaro se per una svista o per precisa volontà del legislatore), trattandosi di rapporti lavorativi, in presenza di rapporti di lavoro subordinato o co.co.co, anche la prima fascia dovrà pagare i contributi INAIL (la cui entità è normalmente poco rilevante).

**b) La seconda, rappresentata dai compensi compresi tra 5.000,00 e 15.000,00 Euro;**

**Questi compensi non saranno assoggettati ad imposte ma assoggettati a contributi previdenziali** (solamente sulla parte del compenso che supererà la franchigia di 5.000,00 €)

**c) La terza, rappresentata dai compensi di entità superiore ai 15.000,00 Euro.**

La parte di tali compensi superiore a 15.000,00 €, sarà assoggettata sia a tassazione che a contribuzione (ad. es. un compenso di 25.000,00 € annui pagherà imposte solamente su 10.000,00 €).

Per poter correttamente individuare la fascia di riferimento il lavoratore sportivo dovrà rilasciare, all'atto del pagamento, una autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti nell'anno solare.

#### **3.1 - Il trattamento tributario**

Come sopra evidenziato, i compensi sportivi pagheranno imposte solo sulla parte che eccederà i 15.000,00 € annui.

Su tali compensi si applicheranno le ordinarie regole di tassazione, comprese le modalità di applicazione delle ritenute d'acconto, che saranno operate con il meccanismo del calcolo progressivo del reddito in busta paga per i lavoratori dipendenti e co.co.co, anche A/G, e attraverso l'esposizione della ritenuta del 20% in fattura da parte dei lavoratori autonomi (non forfettari), ferma restando, in entrambi i casi, l'esenzione dei primi 15.000,00 Euro.



Rispetto all'attuale situazione, non si applicherà più la ritenuta fissa del 23% (+ addizionali) sulla parte dei compensi eccedente i 10.000,00 Euro

Tale agevolazione è prevista anche per il settore professionistico ma esclusivamente in favore degli atleti di età inferiore a 23 anni e, si applica, per quanto riguarda gli sport di squadra, esclusivamente alle società sportive professionistiche "piccole", il cui fatturato nella stagione sportiva precedente a quella di applicazione della presente disposizione non sia stato superiore a cinque milioni di euro.

Il decreto non specifica come dovranno essere assoggettati a tassazione i redditi dei lavoratori sportivi liberi professionisti che operano anche al di fuori dello sport (es. istruttore con P.IVA che opera anche in favore di una palestra "commerciale" o di un villaggio turistico): sarà necessario attendere le istruzioni ministeriali per le indicazioni operative, in attesa delle quali, "rendendosi applicabili le norme del Tuir" è opportuno attenersi alle ordinarie regole di fatturazione e tassazione.

Ricordiamo che i premi legati a risultati in competizioni sportive non saranno considerati proventi da lavoro sportivo e sconteranno la ritenuta a titolo di imposta del 20% quale che sia l'importo dei premi medesimi.

### 3.2 - l'assoggettamento previdenziale

Dal punto di vista previdenziale l'impostazione è un po' più complicata:

Innanzitutto, l'esenzione dall'assoggettamento previdenziale dei compensi sportivi è limitata alla prima fascia.

**Superata la soglia dei 5.000,00 Euro annui tutti i compensi sportivi eccedenti a tale somma saranno assoggettati a contribuzione previdenziale.** Si crea, in sostanza, un'analogia con il trattamento previdenziale dei compensi per attività di lavoro autonomo occasionale

La gestione previdenziale di riferimento sarà costituita, per i lavoratori sportivi titolari di contratto di lavoro subordinato (sia professionistico che dilettantistico), dal Fondo Pensione Sportivi Professionisti gestito dall'INPS (che dal 2023 assume la denominazione di Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi), mentre, per i lavoratori autonomi e co.oc.co del settore dilettantistico, dalla gestione separata INPS.

Non opererà più, quindi, la doppia contribuzione gestione separata/ex ENPALS per gli autonomi che collaborano sia con società sportive che con operatori non sportivi. I lavoratori già iscritti alla gestione EX ENPALS avranno sei mesi di tempo dall'entrata in vigore del decreto per optare a quale gestione previdenziale iscriversi.

Le aliquote contributive - **da applicarsi sulla quota di compensi superiore a 5.000,00 Euro** - sono riassunte nella seguente tabella:

Tipologia di rapporto	Aliquota previdenziale	Aliquote "minori" assistenziali	Ripartizione società sportiva/lavoratore
Lavoro subordinato	33%	5,17%	23,81% - 9,19% (il 5,17% è a carico del datore di lavoro)



Co.co.co.	25%	2,03%	2/3 - 1/3
Lavoratori autonomi	25%	1,23%	Addebito (volontario) 4% al committente
Lavoratori sportivi già iscritti presso altre forme obbligatorie	24%	//	Se co.co.co 2/3-1/3 Se autonomo addebito (volontario) 4% al committente

**Con la precisazione che fino al 31/12/2027 le aliquote previdenziali relative alle posizioni diverse da quelle da lavoro subordinato (ma non quelle "minori") saranno ridotte al 50%** (quindi 12,5% o 12%) e che l'imponibile pensionistico (Il montante contributivo individuale sul quale sarà calcolata la pensione) è ridotto in misura equivalente.

**Per i lavoratori sportivi co.co.co l'onere previdenziale complessivo, per i primi 5 anni, sarà dunque del  $(12,5 + 2,3) = 14,8\%$ , mentre per i lavoratori autonomi sarà del  $(12,5 + 1,23) = 13,73\%$ , da suddividersi tra le parti come sopra indicato.**

#### 4. Gli adempimenti

Per venire incontro alle esigenze di evitare l'eccessiva onerosità degli adempimenti legati ai rapporti di lavoro, viene prevista una notevole semplificazione ed una digitalizzazione degli adempimenti connessi alla costituzione dei rapporti di lavoro sportivo ed alla gestione degli stessi, attraverso il nuovo Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche, disciplinato dal D. Lgs. n.39/21:

- i dati del rapporto di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo – nella forma del contratto di co.co.co – dovranno essere comunicati al RAS;
- tale comunicazione sostituisce a tutti gli effetti la comunicazione al centro per l'impiego;
- non sono soggetti a tale obbligo i rapporti con compensi fino a 5.000 euro;
- il L.U.L. e l'obbligo di comunicazione mensile all'INPS (modello Uniemens) per le co.co.co. sportive dilettantistiche sono adempiuti in via telematica all'interno di apposita sezione del Registro;
- non vi è obbligo del prospetto paga (cedolino) nel caso in cui il compenso annuale non superi l'importo di euro 15.000,00;
- l'elaborazione della Certificazione Unica e la predisposizione di file telematico per la trasmissione all'Agenzia delle Entrate verrà effettuata tramite Registro, mentre l'invio telematico del file sarà a cura dell'intermediario abilitato (commercialista o consulente del lavoro o CAF);
- un'apposita sezione del RAS consentirà la predisposizione del modello F24 necessario al versamento delle ritenute d'acconto e dei contributi;
- un'apposita sezione del RAS consentirà anche di ottemperare alla comunicazione Inail e all'autoliquidazione del premio;



- in caso di lavoro sportivo nella forma di rapporto di lavoro subordinato gli adempimenti da porre in essere rimangono quelli ordinari (sarà quindi necessario avvalersi del Consulente del Lavoro).

Il procedimento semplificato è da accogliere certamente con favore, anche se sarà necessario coordinare l'entrata in vigore della riforma del lavoro sportivo (01/01/2023) con la circostanza che tali semplificazioni dovranno essere disciplinate operativamente da un decreto attuativo che dovrà essere approvato entro il 01/4/2023 - termine peraltro ordinario. Da notizie che giungono dal Dipartimento dello Sport pare comunque che il nuovo Registro si stia attrezzando per poter garantire in tempo utile le funzionalità necessarie.

Dovranno comunque essere fornite le necessarie istruzioni operative, delle quali vi forniremo tempestiva informazione.

#### 4.1 La trasparenza nei rapporti di lavoro.

In materia di adempimenti, si ricorda che, con il c.d. Decreto trasparenza (D. Lgs 104/2022) sono stati introdotti degli oneri informativi nella gestione dei rapporti di lavoro imponendo al datore di lavoro/committente l'onere di fornire, rispetto al passato, nuove informazioni ai propri collaboratori.

L'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha offerto chiarimenti in merito alle modalità operative con la Circolare del 10 agosto 2022.

Non si tratta di una novità relativa alla riforma del lavoro sportivo ma, dal momento in cui i rapporti di collaborazione sportiva "escono" dal campo dei redditi diversi per essere collocati tra i rapporti di natura lavorativa - e quindi dal 01/01/2023 - occorrerà tener conto, nella predisposizione dei contratti, anche di tali oneri informativi.

\*\*\*\*\*

Distinti saluti

Dott. Giuliano Sinibaldi