

**La Riforma dello Sport alla luce del
decreto legislativo 29 agosto 2023, n. 120**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 206 del 04/09/2023 il Decreto Legislativo in tema di enti e lavoratori sportivi, che interviene con modifiche sui precedenti decreti legislativi 28 febbraio 2021, nn. 36 (come già modificato con il decreto legislativo 5 ottobre 2022, n.163), 37, 38, 39 e 40 attuativi della riforma dello sport (Legge delega n. 86/2019).

Alla luce di tale provvedimento normativo, che attribuisce finalmente un assetto definitivo alla nuova disciplina del Lavoro Sportivo, si offre la seguente sintesi riepilogativa a beneficio delle Società ed Associazioni sportive affiliate e dei Tesserati alla Federazione.

1. Il Lavoro Sportivo (art. 25)

Come noto, il D.lgs. 36/2021 ridefinisce completamente la disciplina del Lavoro Sportivo a far data dal 1° luglio 2023, anche attraverso l'abolizione dell'art. 67, primo comma, lettera m) del TUIR, norma con la quale sono stati corrisposti i compensi, premi e rimborsi nell'ambito dello sport dilettantistico fino all'entrata in vigore della nuova riforma.

L'articolo 25 del D.lgs. 36/2021 identifica quali "Lavoratori Sportivi" le seguenti figure:

- gli Atleti;
- gli Allenatori;
- gli Istruttori;
- i Direttori Tecnici;
- i Direttori Sportivi;
- i Preparatori Atletici;
- i Direttori di Gara (Ufficiali di Gara);
- ogni altro tesserato che svolge verso un corrispettivo le mansioni rientranti, sulla base dei Regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva delle Federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale.

In base ai Regolamenti tecnici — fermo il necessario requisito del tesseramento in corso di validità — le Federazioni sono tenute a comunicare le "mansioni necessarie" per lo svolgimento delle singole discipline sportive al Dipartimento per lo Sport, attraverso il CONI e il CIP per gli ambiti di rispettiva competenza, entro il 31 dicembre di ogni anno.

Tale elenco è approvato con Decreto dell'Autorità di Governo delegata in materia di sport, sentito il Ministro del lavoro e delle politiche sociali: sarà cura del Dipartimento per lo Sport curarne poi la tenuta e l'aggiornamento. In mancanza della comunicazione annuale dell'ente affiliante, si intendono confermate le mansioni dell'anno precedente.

Lo stesso art. 25 stabilisce che gli unici destinatari delle suddette prestazioni sportive possono essere: un soggetto dell'ordinamento sportivo iscritto nel Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche ("RAS"), le Federazioni sportive nazionali, le Discipline sportive associate, gli Enti di promozione sportiva, le Associazioni benemerite, anche paralimpici, CONI, CIP, Sport e Salute Spa, altro soggetto tesserato.

Non sono lavoratori sportivi 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 (commercialisti, avvocati, geometri, medici, etc).

L'attività di lavoro sportivo può costituire oggetto di:

- **rapporto di lavoro subordinato;**
- **rapporto di lavoro autonomo professionale (partita Iva);**
- **rapporto di lavoro autonomo nella forma di collaborazioni coordinate e continuative (co.co.co);**

In questa sintesi si presuppone che oggetto di interesse preminente degli Enti Sportivi dilettantistici sia la forma della collaborazione coordinata e continuativa e, pertanto, si tralascerà la trattazione del lavoro sportivo nella forma subordinata così come in quella del lavoro autonomo professionale, dovendosi ritenere tali ipotesi residuali rispetto alle esigenze ordinarie delle Federazioni non professionistiche.

Gli enti sportivi, allorché instaurano un rapporto di lavoro sportivo — a prescindere dalla forma — con tesserati chiamati a svolgere mansioni che prevedono contatti diretti e regolari con minori sono tenuti a richiedere preventivamente copia del certificato del casellario giudiziale. Si ritiene che il certificato, che ha una validità di sei mesi dal suo rilascio, non debba essere nuovamente richiesto nel corso del rapporto in caso di scadenza di validità dello stesso.

1.1 Le collaborazioni coordinate e continuative (art. 28)

Nell'ambito del dilettantismo, il lavoro sportivo si presume oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa.

In particolare, l'art. 28 del D.lgs. 36/2021 stabilisce una **presunzione di collaborazione coordinata e continuativa** qualora la durata della prestazione oggetto del contratto non superi le 24 ore settimanali, con esclusione del tempo impiegato per la partecipazione alle manifestazioni sportive. Inoltre, le prestazioni devono rientrare nei profili tecnico-sportivi previsti dai regolamenti Federali.

Di seguito si fornisce una sintesi degli adempimenti relativi all'instaurazione e gestione del rapporto di lavoro sportivo co.co.co:

- L'Associazione o Società destinataria delle prestazioni sportive è tenuta a comunicare al RAS (art. 28, comma 3) i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro sportivo.
La comunicazione al registro delle attività sportive dilettantistiche equivale a tutti gli effetti, per i rapporti di lavoro sportivo, alle comunicazioni al centro per l'impiego.
Il mancato adempimento delle comunicazioni comporta le medesime sanzioni previste per le omesse comunicazioni al centro per l'impiego.
Tali comunicazioni sono effettuate, attraverso il RAS, entro il trentesimo giorno del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro.
- l'obbligo di tenuta del libro unico del lavoro ("LUL") può essere adempiuto in via telematica all'interno di apposita sezione del RAS (art. 28, comma 4).
Nel caso in cui il compenso annuale non superi l'importo di euro 15.000, non vi è obbligo di emissione del relativo prospetto paga.

L'iscrizione del libro unico del lavoro può avvenire in un'unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, entro trenta giorni dalla fine di ciascun anno di riferimento, fermo restando che i compensi dovuti possono essere erogati anche anticipatamente.

- l'adempimento della comunicazione mensile all'INPS dei dati retributivi e informazioni utili al calcolo dei contributi è assolta mediante apposita funzione telematica istituita nel RAS.

In sede di prima applicazione, gli adempimenti e i versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali dovuti per le collaborazioni coordinate e continuative, limitatamente al periodo di paga da luglio 2023 a settembre 2023, possono essere effettuati entro il 31 ottobre 2023.

1.1.1 Le collaborazioni coordinate e continuative - Trattamento fiscale e previdenziale Co.Co.Co (art. 34 e ss.)

Il D.lgs. 36/2021 introduce una nuova forma di tassazione ai fini IRPEF, oltre all'obbligo di copertura previdenziale per i lavoratori sportivi. Segue schema esemplificativo:

Compensi	Ritenuta IRPEF	INPS*	INAIL***
da € 0 a € 5.000,00	NO	NO	NO
da € 5.000,01 a € 15.000,00 **	NO	27,03%	NO
oltre i 15.000,00	Scaglioni IRPEF	27,03%	NO

* Per i titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa è prevista l'iscrizione alla Gestione separata INPS.

Per i lavoratori che non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie, l'aliquota contributiva (IVS) è stabilita nella misura pari al 25%, a cui vanno integrate le aliquote aggiuntive assistenziali previste per gli iscritti alla gestione separata Inps pari complessivamente al 2,03%.

Per i lavoratori titolari di altro trattamento previdenziale obbligatorio si applica l'aliquota contributiva (IVS) ridotta del 24%, senza l'applicazione delle aliquote aggiuntive assistenziali.

Fino al 31/12/2027, l'aliquota INPS si applica al 50% dell'imponibile contributivo (IVS). L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente.

I contributi previdenziali sono a carico del committente nella misura di 2/3 e a carico del lavoratore sportivo nella misura di 1/3.

** Per i lavoratori sportivi che nel 2023 percepiscono compensi sia nel primo semestre (art. 67, comma 1, l. m, TUIR), sia nel secondo semestre (art.36, c.6, D.Lgs 36/2021), l'ammontare escluso dalla base imponibile ai fini fiscali non può superare l'importo complessivo di euro 15.000.

*** Ai lavoratori sportivi titolari di collaborazione coordinata e continuativa si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria prevista per i soggetti tesserati (articolo 51 della legge 27 dicembre 2002, n. 289)

Ai fini del trattamento fiscale e previdenziale dei compensi riconosciuti, all'atto del pagamento il lavoratore sportivo rilascia **autocertificazione** (art. 36, comma 6-bis) attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.

Tutti i singoli compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo inferiori all'importo annuo di 85.000 euro non concorrono alla determinazione della base imponibile IRAP (Art. 36 comma 6).

1.1.2 Le collaborazioni coordinate e continuative - Controlli medici e sicurezza sul lavoro (artt. 32, 33)

La disciplina in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro si applica anche ai lavoratori sportivi, in quanto compatibile con le concrete modalità di esercizio delle prestazioni sportive.

L'attività sportiva dei lavoratori sportivi è svolta sotto controlli medici. Un DPCM o un Decreto dell'Autorità delegata in materia di sport disciplinerà le disposizioni sui controlli medici, sentita la Federazione Medico Sportiva Italiana (FMSI).

Viene precisato che il medico specialista in medicina dello sport certifica l'idoneità psico-fisica del lavoratore sportivo, mentre il medico competente ex D.lgs. n. 81/2008 (c.d. "medico del lavoro") effettua la sorveglianza sanitaria finalizzata alla tutela dello stato e sicurezza dei lavoratori, in relazione all'ambiente di lavoro, ai fattori di rischio professionali e alle modalità di svolgimento dell'attività lavorativa. Il medico competente ex D.lgs. n. 81/2008 utilizza la certificazione rilasciata dal medico sportivo.

Ai lavoratori sportivi che ricevono compensi annualmente non superiori a 5.000 euro non sono applicati i principi della sorveglianza sanitaria (che avrebbe comportato anche la visita medica preventiva) e non sono erogate le attività di formazione: in ogni caso, possono beneficiare della sorveglianza sanitaria ovvero partecipare a corsi di formazione specifici in materia di salute e sicurezza sul lavoro, con oneri a loro carico.

2. Altre forme di lavoro consentito

2.1 Lavoro occasionale (art. 25, comma 3 bis)

Ricorrendone i presupposti, la Federazione e le Associazioni e Società sportive dilettantistiche affiliate possono avvalersi di prestatori di lavoro occasionale, secondo la normativa vigente.

2.2 Collaborazioni a carattere amministrativo gestionale (art. 37)

I collaboratori a carattere amministrativo gestionale non rientrano nella categoria dei Lavoratori Sportivi, ma beneficiano delle medesime agevolazioni fiscali e previdenziali precedentemente descritte.

Possono essere considerati collaboratori amministrativo-gestionali, a titolo esemplificativo, gli addetti alla raccolta delle quote versate dagli associati, tesserati, praticanti e gli addetti alla tenuta della prima nota contabile ed alla corretta conservazione dei documenti amministrativi.

Analogamente a quanto previsto per il lavoratore sportivo vengono esclusi dal campo di applicazione della disciplina delle co.co.co. amministrativo-gestionali coloro che forniscono attività di carattere amministrativo-gestionale nell'ambito di una professione per il cui esercizio devono

essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali (ad es. dottore o ragioniere commercialisti).

Anche per tali rapporti di collaborazione si applica l'assicurazione previdenziale e assistenziale, con iscrizione alla Gestione Separata INPS.

Per i lavoratori che non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie, l'aliquota contributiva (IVS) è stabilita nella misura pari al 25%, a cui vanno integrate le aliquote aggiuntive assistenziali previste per gli iscritti alla gestione separata Inps pari complessivamente al 2,03%.

Per i lavoratori titolari di altro trattamento previdenziale obbligatorio si applica l'aliquota contributiva (IVS) ridotta del 24%, senza l'applicazione delle aliquote aggiuntive assistenziali.

Fino al 31/12/2027, l'aliquota INPS si applica al 50% dell'imponibile contributivo (IVS). L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente.

I contributi previdenziali sono a carico del committente nella misura di 2/3 e a carico del collaboratore nella misura di 1/3.

A differenza di quanto previsto per il Lavoratore sportivo, la collaborazione a carattere amministrativo gestionale è sottoposta alla disciplina dell'obbligo assicurativo INAIL. (ex art. 5, co. 2-3, D.lgs. n. 38/2000), per cui il committente è tenuto agli adempimenti del datore di lavoro ed il premio assicurativo è per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore, secondo i parametri di calcolo fissati da un Decreto non ancora adottato.

Gli adempimenti relativi alla instaurazione e alla gestione del rapporto di collaborazione non possono essere espletati tramite il "Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche".

È stata estesa anche ai compensi delle co.co.co. amministrativo-gestionali l'esenzione IRAP introdotta per le co.co.co. sportive: i compensi non concorreranno fino all'importo di 85.000 euro (annui) alla determinazione della base imponibile per l'imposta regionale sulle attività produttive.

3. Il volontariato sportivo (art. 29)

I "volontari" sono coloro che mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere lo sport con finalità amatoriali prestando attività personale, spontanea, gratuita e senza fine di lucro, neanche indiretto.

Pertanto, le prestazioni sportive dei volontari non possono essere retribuite in alcun modo e sono ammessi solo:

- il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate con giustificativo relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal Comune di residenza;
- il rimborso delle spese sostenute a fronte di autocertificazione, purché non superino l'importo di 150 euro mensili e l'organo direttivo deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso.

I rimborsi consentiti con tali modalità non concorrono a formare il reddito del percipiente.

L'attività dei volontari è incompatibile con qualsiasi forma di rapporto di lavoro (anche sportivo) con l'ente di cui il volontario è socio o a favore del quale svolge la propria attività.

E' obbligatoria l'assicurazione dei volontari per la responsabilità civile verso i terzi, secondo le modalità già previste per i volontari del Terzo Settore (D.M. 6 ottobre 2021).

4. Premi (art. 36, comma 6-quater)

Le somme versate esclusivamente ad Atleti o Tecnici quale premio per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, anche a titolo di partecipazione a raduni, quali componenti delle Squadre Nazionali di disciplina nelle manifestazioni nazionali o internazionali, sono inquadrate come premi ai sensi dell'art. 30, comma 2, del D.P.R. 29/09/1973 n. 600.

Percipiente	Ritenuta IRPEF			
	Imponibile	Aliquota	Titolo	Cod.Trib.
Atleti e Tecnici *	senza limiti	20%	Imposta	1047
* obbligo tesseramento Federale.				

5. Direttori di Gara e soggetti ausiliari (art. 25, comma 6 bis e 6 ter) – “Ufficiali di Gara”

Per gli Ufficiali di Gara sono previsti adempimenti semplificati per l'instaurazione e la gestione del lavoro sportivo.

In particolare, per ogni singola prestazione è sufficiente la comunicazione o designazione della Federazione.

Entro 10 giorni dalle singole manifestazioni, la Federazione, ovvero direttamente la Società Affiliata qualora soggetto organizzatore di manifestazioni, provvede alla comunicazione attraverso il RAS dei soggetti convocati e dei relativi compensi.

Le comunicazioni ai **centri per l'impiego, tramite il RAS**, sono effettuate dalla Federazione, ovvero direttamente dalla Società Affiliata qualora soggetto organizzatore di manifestazioni, per cicli cumulativi di (massimo) 30 prestazioni entro 30 giorni dal termine di ogni trimestre.

L'iscrizione nel LUL può avvenire, anche in un'unica soluzione, tramite il RAS alla fine di ciascun anno di riferimento, entro il 30° giorno successivo alla fine di ciascun anno.

Oltre al compenso, possono essere riconosciuti agli Ufficiali di Gara:

- il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata, entro i limiti massimi fissati da ciascun ente;
- i rimborsi forfettari per le spese sostenute per attività svolte anche nel proprio Comune di residenza, in occasione di manifestazioni sportive riconosciute dalla Federazione, purché non superino il limite massimo di € 150 mensili e l'Ente sportivo deliberi sulle tipologie di spese e le attività per le quali è ammessa tale modalità di rimborso.

6. Dipendenti delle amministrazioni pubbliche (art. 25, comma 6)

I lavoratori dipendenti delle Amministrazioni Pubbliche possono operare in qualità di:

- **volontari**: possono prestare l'attività fuori dall'orario di lavoro previa comunicazione all'Amministrazione di appartenenza. Ad essi si applica il regime previsto per le prestazioni sportive dei volontari, come sopra descritto relativamente ai rimborsi al paragrafo 3.
- **lavoratori sportivi**: qualora l'attività svolta preveda il riconoscimento di un corrispettivo, la stessa può essere svolta solo previa autorizzazione dell'Amministrazione di appartenenza, che la rilascia o la rigetta entro trenta giorni dalla ricezione della richiesta. L'autorizzazione è da ritenersi in ogni caso accordata ("silenzio assenso") se nel termine di 30 giorni l'Amministrazione di appartenenza non abbia provveduto al rilascio o il rigetto della richiesta.

I dipendenti pubblici possono inoltre ricevere i premi erogati dal CONI, dal CIP e dagli altri soggetti ai quali forniscono proprie prestazioni sportive.

Le disposizioni sui dipendenti delle PA non si applicano al personale in servizio presso i Gruppi sportivi militari e i Gruppi sportivi dei Corpi civili dello Stato quando svolge la propria attività sportiva istituzionale, così come ad atleti, quadri tecnici, arbitri, giudici e dirigenti sportivi, appartenenti alle Forze Armate e ai Corpi Armati e non dello Stato. Questi, infatti, possono essere autorizzati dalla PA di appartenenza quando richiesti dal CONI, dal CIP, dalle FSN e DSA o sotto la loro egida¹.

7. Altri aspetti della nuova disciplina degli enti sportivi dilettantistici

7.1 Atti costitutivi e statuti (art. 7)

Gli statuti degli Enti sportivi dilettantistici (associazioni sportive con o senza personalità giuridica, società di capitali, cooperative ed enti del terzo settore), riconosciuti ai fini sportivi da FSN/DSA/EPS, anche paralimpici, devono espressamente prevedere:

- a) la denominazione (che deve ricomprendere la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica);
- b) l'oggetto sociale con specifico riferimento all'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;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro ai sensi dell'art. 8, D.lgs. n.36/2021;
- e) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;

¹ Aspetto in fase di approfondimento.

h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

È stabilito il termine ultimo del 31.12.2023 per consentire alle Associazioni e alle Società sportive dilettantistiche di uniformare i propri statuti alle disposizioni previste dal D.lgs. 36/2021.

Superato il suddetto termine, la mancata conformità dello statuto alle anzidette disposizioni determinerà la cancellazione d'ufficio dell'ente sportivo dal RAS.

Viene inoltre prevista l'esenzione da imposta di registro per le modifiche statutarie adottate entro il 31 dicembre 2023, se aventi lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni necessarie a conformare gli statuti alle disposizioni del D.lgs. 36/2021.

7.2 Attività secondarie e strumentali (art. 9)

L'art. 9 del D.lgs. n. 36/2021 prevede che le ASD e SSD possono esercitare attività diverse da quelle principali, a condizione che l'atto costitutivo o lo statuto lo consentano e che abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali, sulla base di criteri e limiti che dovranno essere definiti con successivo Decreto non ancora approvato. Il mancato rispetto per due esercizi consecutivi di tali criteri comporterà la cancellazione d'ufficio dal RAS.

Viene precisato che i proventi derivanti da rapporti di sponsorizzazione, promo-pubblicitari, cessione di diritti e indennità legate alla formazione degli atleti nonché dalla gestione di impianti e strutture sportive sono esclusi dal suddetto computo.

7.3 Contributi alle ASD/SSD iscritte nel RAS (art. 35, comma 8-sexies)

Alle Associazioni e Società sportive dilettantistiche iscritte nel RAS è riconosciuto un contributo governativo commisurato ai contributi previdenziali versati dalle stesse ASD/SSD sui compensi erogati nei mesi di luglio, agosto, settembre, ottobre e novembre 2023 ai lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa.

Al fine dell'ottenimento del contributo, tali Associazioni e Società sportive dilettantistiche devono aver conseguito ricavi di qualsiasi natura non superiori complessivamente a euro 100.000 nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre dell'anno precedente a quello di erogazione del beneficio.

Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri o dell'Autorità politica delegata in materia di sport saranno stabiliti le modalità ed i termini di concessione del contributo.

Cordiali saluti.

Roma, 19 settembre 2023

Il Segretario Generale
Massimiliano Benucci