



**Dipartimento
per lo Sport**
Presidenza del Consiglio dei Ministri

La riforma dello sport e del lavoro sportivo

Giuliano Sinibaldi - Commercialista in Pesaro
26 Giugno 2023

In collaborazione con



La Riforma dello sport

A che punto siamo?

La Legge Delega

Legge 08 agosto 2019 n. 86, pubblicata in G.U. n. 191 del 16 agosto 2019

garantire l'osservanza dei principi di **parità di trattamento e di non discriminazione nel lavoro sportivo, sia nel settore dilettantistico sia nel settore professionistico** e di **assicurare la stabilità e la sostenibilità del sistema dello sport;**

riconoscere i principi della **specificità dello sport**, nonché delle **pari opportunità**, anche per le persone con disabilità, nella pratica sportiva e nell'accesso al lavoro sportivo sia nel settore dilettantistico sia nel settore professionistico

individuare la figura del lavoratore sportivo, indipendentemente dalla natura dilettantistica o professionistica dell'attività sportiva svolta, e di **definire** la relativa **disciplina in materia assicurativa, previdenziale e fiscale** e delle regole di gestione del relativo fondo di previdenza;

disciplinare i rapporti di collaborazione di carattere amministrativo gestionale di natura non professionale per le prestazioni rese in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche, tenendo conto delle peculiarità di queste ultime e del loro fine non lucrativo;

dare riconoscimento giuridico alla figura del laureato in scienze motorie.

I Decreti di attuazione della riforma

1. **Decreto Legislativo 28 febbraio 2021 n. 36** avente ad oggetto: Attuazione dell'articolo 5, recante **riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici nonché di lavoro sportivo;**
2. Decreto Legislativo 28 febbraio 2021 n. 37 avente ad oggetto: Attuazione dell'articolo 6, recante ***misure in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo;***
3. Decreto Legislativo 28 febbraio 2021 n. 38 avente ad oggetto: Attuazione dell'articolo 7, 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;***
4. **Decreto Legislativo 28 febbraio 2021 n. 39** avente ad oggetto: Attuazione dell'articolo 8, recante ***semplificazione di adempimenti relativi agli organismi sportivi;***
5. Decreto Legislativo 28 febbraio 2021 n. 40 avente ad oggetto: Attuazione dell'articolo 9, recante ***misure in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali.***

L'entrata in vigore della riforma

- L'art. 30 del D.L. 22/03/2021 n. 41 («Sostegni»), convertito, con modificazioni, dalla L. 21/05/2021 n. 69 ha previsto la proroga dell'applicazione della riforma al 31/12/2023, fatti salvi alcuni articoli che sarebbero divenuti operativi dal 01/01/2022;
- L'art. 10 del D.L. 25/05/2021 n. 73 (in vigore dal 25/07/2021) ha previsto l'applicazione generalizzata della riforma dello sport al 01/01/2023, ad eccezione del D.Lgs 39 (semplificazioni – Registro Attività Sportive – Personalità giuridica), che si applica dal 31/08/2022.
- Il D.Lgs 05.10.2022 n. 163 in G.U. 02/11/2022 (correttivo 1) ha apportato al D.Lgs 36 importanti modifiche. Il testo attuale del D.Lgs è quello risultante dall'intervento del «correttivo 1»;
- **Il decreto «milleproroghe»** (Legge 24 febbraio 2023, n. 14, di Conversione in legge, con modificazioni, del D.L. 29 dicembre 2022, n. 198 - G.U. 27/02/2023) ha rinviato l'entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021 al 01/07/2023

L'entrata in vigore della riforma

Il «correttivo 2»

- Il 01/06/2023 il CdM ha approvato in prima lettura uno schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi 28 febbraio 2021, nn. 36, 37, 38, 39 e 40;
- lo schema di D.Lgs è stato comunicato alla Camera in data 02/06/2023 ed è stato assegnato alle Commissioni riunite VII (Cultura), XI (Lavoro) e alla Commissione V (Bilancio e Tesoro);
- le Commissioni hanno tempo 45 gg (fino al 17/07/2023) per esprimere pareri ed osservazioni;
- A seguire l'atto – previo parere favorevole della Conferenza Stato/Regioni - tornerà al CdM per la definizione del testo definitivo;

L'entrata in vigore della riforma

Il «correttivo 2»

- il «correttivo 2» entrerà in vigore successivamente il 01/07/23;
- Il 01/07 occorrerà fare riferimento alle disposizioni del D.Lgs. 36 vigente, così come integrato dal «correttivo1» di novembre 2022, salvo recepimento delle rettifiche ed integrazioni apportate dal «correttivo 2» una volta che questo sarà approvato;
- **le modifiche risultanti dalla bozza del «correttivo 2» sono evidenziate in rosso nelle slides;**
- **Conferenza stampa ministri Sport e Lavoro del 08/06/2023 – annuncio nuovo decreto;**

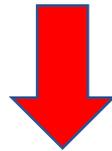
LA NUOVA DISCIPLINA DEGLI ENTI SPORTIVI DILETTANTISTICI

**Disposizioni civilistiche
artt. 6 – 12 D. Lgs 36/2021
D.Lgs 39/2021**

I soggetti che operano nello sport dilettantistico

Enti sportivi Dilettantistici «puri»

- Associazioni Sportive Dilettantistiche (ASD)
- Società Sportive Dilettantistiche a r.l. (SSD)
- Società Cooperative Sportive Dilettantistiche (SCSD)



Iscritti al Registro Attività Sportive Dilettantistiche (RAS)

c/o il Dipartimento dello Sport

Enti del Terzo Settore che svolgono attività sportiva dilettantistica

- Associazioni Promozione Sociale (APS)
- Organizzazioni di Volontariato (ODV)
- Enti Generici del Terzo Settore (ETS)
- Imprese Sociali (IS)



Iscritti al Registro Unico del Terzo Settore (RUNTS) c/o il MLPS

+ RAS

Enti Sportivi Dilettantistici Requisiti statutari – art. 7 Decreto 36

Esercizio di attività sportiva in via stabile e principale

L'oggetto sociale dovrà prevedere

- **L'esercizio**
- **in via stabile e principale**
- **organizzazione e gestione**
- **di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza** all'attività sportiva dilettantistica

Art. D.LGS. 36/2021

Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- 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;**

ART.90 comma 18 L.289/2002

Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, **compresa l'attività didattica;**

Requisiti statutarî per ASD/ETS (SSD/I.S.)

- Se le ASD/SSD assumono la qualifica di ETS/Imprese Sociali il requisito di svolgimento in via principale dell'attività sportiva non è richiesto;
- Per questi enti lo svolgimento di attività di interesse generale diverse da quelle sportivo-dilettantistiche è assimilato alle attività principali;
- Le SSD sono disciplinate dalle disposizioni del cc, ad eccezione della disciplina della distribuzione degli utili e della devoluzione del patrimonio

Requisiti statutari: mancato adeguamento

- Correttivo 2 – art. 7, nuovo comma 1 quater:
 - La mancata conformità dello statuto ai criteri di cui al comma 1 rende inammissibile la richiesta di iscrizione al RAS e, per quanti vi sono già iscritti, comporta la cancellazione dallo stesso
-
- Correttivo 2 – art. 7, nuovo comma 1 quater:
 - **Termine per adeguamento: 31/12/2023**

Locali Utilizzati – art. 7-bis (correttivo 2)

Le sedi delle ASD e SSD in cui si svolgono le attività statutarie, purchè di tipo non produttivo, sono compatibili con tutte le destinazioni d'uso omogenee previste dal decreto del Ministero del lavoro pubblici n. 1444 del 02 aprile 1968, indipendentemente dalla destinazione urbanistica

Requisiti statutari – art. 9 Decreto 36

Attività secondarie e strumentali - condizioni

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche possono esercitare attività diverse da quelle principali solo **a determinate condizioni**:

- **Siano previste nello statuto** (necessità di adeguare gli statuti attuali)
- **Abbiano carattere secondario e strumentale** rispetto alle attività istituzionali/principali
- **secondo criteri e limiti definiti con decreto** dell’Autorità di governo competente in materia di sport, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze.

N.B.!! Stessa formulazione art. 6 C.T.S.

Attività Secondarie e Strumentali – D.M. 19.05.2021 n. 107

Il decreto, con riferimento all'art. 6 del C.T.S.:

Fissa un limite quantitativo massimo che i ricavi delle **Attività Diverse** – considerate sempre di natura commerciale – svolte dagli Enti del Terzo Settore (comprese le A.P.S.) non possono superare:

- **30% delle entrate complessive dell'ente**
OPPURE
- **66% dei costi complessivi dell'ente** - fra i quali vanno tenuti in considerazione i costi figurativi dei volontari e altre componenti «figurative»

Requisiti statutarî – art. 9, c. 1 ter, Decreto 36

Attività secondarie e strumentali – intervento del **correttivo 2**

Il mancato rispetto per due esercizi consecutivi dei criteri di cui al comma 1 (30% entrate o 66% costi complessivi) comporta la cancellazione d'ufficio dal RAS

Requisiti statutarî – art. 9, c. 1 bis, Decreto 36

Attività secondarie e strumentali – intervento del correttivo 1

Le seguenti entrate:

- sponsorizzazione e pubblicità;
- cessione dei diritti e indennità di formazione atleti;
- gestione impianti e strutture sportive (corsistica);

Pur rimanendo «attività diverse», non rilevano ai fini dei limiti da definire con il decreto di cui sopra

Requisiti statutarî – art. 9 Decreto 36

Attività secondarie e strumentali

Problema (potenziale)

- Entrate del BAR/Ristorante;
- Entrate da vendita materiale sportivo;
- Corsi per attività diverse da quelle sportive (musica – doposcuola etc);
- Entrate dei centri estivi (se non si fanno solo attività sportive);
- Corsi in discipline sportive «non riconosciute»?
-

Requisiti statutari – art. 7 e 9 Decreto 36

Adeguamento degli statuti - riepilogo

- l'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, è **elemento essenziale** da inserire in statuto
- **Devono** essere comprese anche la didattica, la formazione, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica
- **Può (opportunità, non obbligo)** essere previsto lo svolgimento di altre attività (art. 9 "attività secondarie e strumentali") ad es culturali, o artistiche, o commerciali, unitamente, ed a supporto, a quelle sportive, che devono rappresentare l'oggetto dell'attività principale.
- Tali attività saranno considerate «**diverse**», e **dovranno essere esplicitamente previste, altrimenti** non sarà possibile esercitarle.
- le attività di sponsorizzazione, pubblicità, merchandising, gestione di posti di ristoro, ecc. dovranno essere indicate quali attività secondarie e strumentali.

Adeguamento degli statuti

- Occorre modificare il vigente statuto se attualmente in regola alle previsioni dell'art. 90 della legge 289/2002 e all'art. 148 TUIR?
- Le modifiche si possono fare con la sola assemblea ordinaria?
- In caso di nuova costituzione di ASD/SSD prima del 1.7.2023 si devono applicare le nuove norme?

Verificare i temi dell'oggetto sociale, delle attività diverse e dell'incompatibilità delle cariche

occorre **assemblea straordinaria**

(non è prevista deroga che consenta ass. ordinaria per le modifiche di adeguamento statutario come per gli Enti del terzo settore)

Per le SSD la modifica dello statuto deve avvenire con ATTO PUBBLICO (con atto notarile)

Idem per le ASD in possesso della Personalità Giuridica

Si consiglia di prevedere già clausole statutarie adeguate alle disposizioni del D.Lgs 36/2021

Requisiti statutari – art. 8 Decreto 36

Distribuibilità parziale degli utili

in analogia con il sistema delle imprese sociali gli enti sportivi dilettantistici costituiti in forma di **società** potranno:

- **Destinare una quota degli utili** ad aumento gratuito del capitale sociale (inferiore al 50% degli utili di esercizio e nei limiti dell'indice ISTAT di inflazione annua);
- **Distribuire utili ai soci**, in misura non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi aumentati di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato;
- **Rimborsare al socio** il capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato secondo gli indici di cui sopra.

ATTENZIONE: problema compatibilità con art. 148, c. 8, lett. a) - f), T.U.I.R. ai fini della de-commercializzazione dei corrispettivi specifici

Requisiti statutari – art. 8 Decreto 36

Assenza di scopo di lucro

- Viene riformulato il concetto di **assenza di scopo di lucro**;
- per la quantificazione del “**lucro indiretto**” viene richiamato *l’art.3, comma 2, ultimo periodo, e comma 2-bis, del D.Lgs. 112/2017* (Imprese Sociali), il che comporta, rispetto all’attuale situazione, l’individuazione di indici a livello puntuale, ancorché di non semplicissima interpretazione;
- Viene ampliata (mutuando la disciplina delle imprese sociali) la platea dei soggetti “sotto osservazione”, aggiungendo ai “*soci ed associati*”, anche le figure “***lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli Organi Sociali, anche nel caso di recesso o di qualsiasi altra ipotesi di scioglimento del rapporto***”

Requisiti statutarî – art. 8 Decreto 36

Lucro indiretto

- Costituirà «distribuzione indiretta di utili» (tra le altre ipotesi):
- La corresponsione a lavoratori subordinati o autonomi di retribuzioni o compensi superiori al 40% rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai CCNL, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale

Requisiti statutari – art. 11 Decreto 36

Incompatibilità

Viene ampliato il regime **dell'incompatibilità degli amministratori** a ricoprire cariche societarie nell'ambito della medesima FSN, DSA o EPS, prevedendo che tale incompatibilità non sia più legata "*alla medesima carica*", come previsto dall'art. 90, ma si estende a "*qualsiasi carica*" in altre a.s.d. o s.s.d nell'ambito della medesima federazione sportiva nazionale, disciplina sportiva associata o ente di promozione sportiva riconosciuti dal CONI e, ove paralimpici riconosciuti dal CIP.

Problema interpretativo: si fa riferimento solo alle cariche societarie/associative o anche a cariche di natura sportiva/lavoristica?

Es. consigliere ASD «X» e allenatore ASD «Y» (nell'ambito stessa FSN/EPS?)

Dovrebbe farsi riferimento solo alla carica associativa

Il Bilancio (Rendiconto Economico – Finanziario)

- **Viene mantenuta la previsione statutaria della redazione obbligatoria del Bilancio di Esercizio (o REF)**
- **Non è più previsto (contrariamente alla previsione iniziale) l'obbligo di deposito del bilancio c/o il Registro delle Attività Sportive;**
- **Non è prevista – al contrario del T.S. – alcuna forma obbligatoria per il bilancio;**
- Può essere opportuno adottare le forme previste per il T.S. per documentare la natura secondaria delle attività diverse;
- Non è richiesta la redazione di un bilancio sociale ;
- Non sono previste soglie al di sopra delle quali scatta l'obbligo dell'Organo di Controllo: per le S.S.D. varranno le regole civilistiche, per le A.S.D. l'Organo di Controllo potrebbe non essere mai nominato (salvo che lo richieda lo statuto)

Iscrizione al RAS

Art. 6 decreto 39 + Regolamento RAS . All. 1 – lett. F)

Ogni ente sportivo, **per il tramite degli Organismi sportivi di affiliazione** deve caricare i seguenti atti:

1. Atto Costitutivo e Statuto Vigente (con data documento o dichiarazione sostitutiva);
2. Ragione sociale, natura giuridica, CF e P.IVA, sede legale e recapiti;
3. Dichiarazione contenente l'indicazione della composizione e della durata dell'organo amministrativo e delle generalità del legale rappresentante e degli amministratori;
4. I dati dei tesserati;

- Non devono essere caricati il bilancio, l'elenco degli impianti utilizzati e i contratti di lavoro sportivo (vanno comunicati con le procedure del lavoro)

Iscrizione al RAS

Art. 6 bis decreto 39 – integrazione correttivo 2

- **Le ASD e SSD iscritte al RAS non dovranno più presentare il Mod. EAS**
- I dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali, previsti dall'art. 30, D.L. 185/2008, andranno comunicati in apposita sezione del RAS

LA RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

D.Lgs. 36/2021 – Titolo V

Il regime fiscale dei compensi sportivi

Disciplina attuale

In vigore fino al 30/06/2023

(data di entrata in vigore della riforma dello sport)

N.B!! Regime tributario disciplinato dal «principio di cassa»: i compensi del mese di giugno e precedenti vanno pagati entro il 30/06/23 per poter beneficiare della vecchia disciplina

requisito soggettivo

Trattamento Previdenziale – disciplina attuale

- Non costituiscono redditi da lavoro
 - Non sono soggette a contribuzione INPS e INAIL, a prescindere dall'importo ricevuto
-
- Circolari INPS, 07.02.2001 n.32 e 26.02.2003 n.42
 - Nota INAIL del 19.03.2003

Le prestazioni sportive dilettantistiche – La giurisprudenza

- Tra novembre 2021 e gennaio 2022 la Corte di Cassazione ha emesso **37 sentenze**, di tenore univoco, ai sensi delle quali:
- **in presenza di una attività sportiva dilettantistica svolta a titolo oneroso, con continuità, in maniera professionale, i compensi sportivi dilettantistici di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir non possano essere riconosciuti** (“... non consente di includere all'interno dell'area dei redditi diversi le somme percepite da coloro i quali svolgono professionalmente le attività cui le somme si riferiscono..”);
- Sono da escludere dall'area dei redditi diversi **“le somme percepite da coloro i quali svolgono professionalmente le attività cui le somme si riferiscono”**
- La **scelta interpretativa si basa sul precetto fondamentale dell'articolo 38 Costituzione**; **“I lavoratori hanno diritto che siano preveduti ed assicurati mezzi adeguati alle loro esigenze di vita in caso di infortunio, malattia, invalidità e vecchiaia, disoccupazione involontaria...”**, indipendentemente dalla qualificazione **giuridico-formale** del rapporto di lavoro.

Le prestazioni sportive dilettantistiche – La giurisprudenza

In virtù dell'ipotesi eccezzuativa di cui all'**articolo 67** citato, anche riferita all'obbligo contributivo previdenziale, **non sono soggette agli obblighi predetti le prestazioni contenute nei limiti monetari prefissati e relative alle dettagliate attività**, a condizione che:

- **chi invoca l'esenzione dimostri la fonte del reddito, la natura sostanziale dilettantistica dell'ente erogatore e lo svolgimento della prestazione "in ragione del vincolo associativo esistente tra prestatore e associazione o a società dilettantistica, restando esclusa la possibilità che si tratti di prestazioni collegate all'assunzione di un distinto obbligo personale";**
- **il soggetto percettore non svolga tale attività con carattere professionale e cioè "in corrispondenza all'arte o professione abitualmente esercitata anche se non in modo esclusivo".**

Decreto correttivo 1

ART.35, c. 8 quater, D.Lgs 36/2021 : sanatoria per il passato

- “Per i rapporti di lavoro sportivo **iniziati** prima del termine di decorrenza indicato all’articolo 51 e inquadrati, ai sensi di quanto previsto dall’articolo 67, primo comma, lett. m), primo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **non si dà luogo a recupero contributivo**”

LA NUOVA DISCIPLINA

Cambia tutto!!!

**Il regime dei compensi sportivi cessa di esistere il
30/06/2023**

LA NUOVA DISCIPLINA

D.Lgs 36/2021 integrato dal decreto «correttivo»
(D.Lgs 05.10.2022 n. 163 – G.U. 02/11/2022) e **dal decreto**
«milleproroghe» (Legge 24 febbraio 2023, n. 14, di «Conversione in
legge, con modificazioni, del D.L. 29 dicembre 2022, n. 198 - G.U.
27/02/2023»)»

N.B!! È in corso di definizione un «decreto correttivo 2.0» approvato in prima versione dal CdM del 01/06/2023 che apporterà importanti modifiche al testo di legge – le modifiche risultanti dalla bozza saranno evidenziate in rosso nelle slides

LA RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

D.Lgs 36 – Titolo V – Artt. 25-42

- Articolo 25 – Lavoratore Sportivo
- Articolo 26 – Disciplina del rapporto di lavoro subordinato sportivo
- Articolo 27 – Rapporto di lavoro sportivo per settori professionistici
- Articolo 28 – Rapporto di lavoro sportivo nell'era del dilettantismo
- Articolo 29 – Prestazioni sportive dei volontari
- Articolo 30 – Formazione dei giovani atleti
- Articolo 31 – Abolizione del vincolo sportivo e premio di formazione tecnica
- Articolo 32 – Controlli sanitari dei lavoratori sportivi
- Articolo 33 – Sicurezza dei lavoratori sportivi e dei minori
- Articolo 34 – Assicurazione contro gli infortuni
- Articolo 32 – Controlli sanitari dei lavoratori sportivi

- Articolo 33 – Sicurezza dei lavoratori sportivi e dei minori
- Articolo 34 – Assicurazione contro gli infortuni
- Articolo 35 – Trattamento pensionistico
- Articolo 36 – Trattamento tributario
- Articolo 37 – Rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale
- Articolo 38 – Area del professionismo e del dilettantismo
- Articolo 39 – Disposizioni a sostegno delle donne nello sport
- Art. 40 – promozione della parità di genere
- Art. 41 – riconoscimento del chinesiologo di base, del chinesiologo delle attività motorie preventive ed adattate, del chinesiologo sportivo e del manager dello sport;
- Art. 42 – assistenza nelle attività motorie e sportive

LA RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

D.Lgs 36 – Titolo V – Artt. 25-40

- Nuovo principio – base: **è lavoratore sportivo chi esercita le attività sportive verso un corrispettivo;**
- Vi è un **ribaltamento dell'attuale paradigma;**
- I collaboratori delle ASD/SSD possono operare come **lavoratori** o come **volontari;**

Decreto correttivo

- Viene eliminata la figura dell'amatore, sostituita da quella del volontario che, come nella disciplina del Terzo Settore, **potrà percepire esclusivamente rimborsi spese;**

LAVORATORE SPORTIVO

- Causa: prestazione lavorativa
- Rapporto sinallagmatico: Scambio tra prestazione e retribuzione
- **Presunzione di onerosità**

COLLABORATORE VOLONTARIO

- Causa ludica/associativa: comunione di scopo solidaristico, non di lucro
- Assenza del rapporto sinallagmatico
- **Presunzione di gratuità**

I volontari – Art. 29 D.Lgs 36/2021

- Mettono a disposizione il proprio tempo e le loro capacità in modo personale, spontaneo e **gratuito**, senza fini di lucro, neanche indiretti;
- Possono operare anche nell'attività sportiva, nella formazione, didattica e preparazione degli atleti;
- Le prestazioni dei volontari **non sono retribuite in alcun modo**, nemmeno dal beneficiario;
- Possono essere **rimborsate esclusivamente le spese documentate** sostenute per il vitto, l'alloggio, il viaggio e il trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del percipiente. Tali rimborsi non concorrono alla formazione del reddito del percipiente;
- In analogia con il CtS, viene introdotta la possibilità di riconoscere ai volontari rimborsi spese anche in assenza di documentazione, fino ad un massimo di 150 Euro mensili, previa delibera del C.D. dell'A.S.D. in merito alla tipologia di spese rimborsabili, ed a fronte di autocertificazione del volontario circa l'effettività della spesa sostenuta

I volontari – Art. 29 D.Lgs 36/2021

- Le prestazioni **sportive** di volontariato **sono incompatibili con qualsiasi forma di lavoro** retribuito con l'ente di cui il volontario è socio o associato o tramite il quale svolge la propria attività sportiva
- **Devono essere assicurati per RCT** – si applica l'art. 18. c. 2, D.Lgs 117/2017 (codice TS);
- Per i volontari **tesserati** in qualità di atleti, tecnici e dirigenti non sarà dovuta l'assicurazione contro gli infortuni, in quanto già prevista nel tesseramento (art. 34, c. 4 previsto nella prima versione del correttivo, poi stralciato e di possibile re-introduzione)

I volontari – Art. 29 D.Lgs 36/2021

- Non necessario, ma opportuno, il tesseramento (per giustificare la gratuità della prestazione);
- Il rapporto di lavoro è assistito dalla presunzione di onerosità, la presunzione di gratuità è ammessa tra persone legate da vincoli di parentela, affinità o coniugi (Cass.ne, varie pronunce);
- Il lavoro gratuito è ammissibile solo nel caso in cui sia concretamente rinvenibile uno specifico interesse del lavoratore – es. stage aziendale o ragioni di ordine affettivo o spirituale (circ.re ex ENPALS);
- Opportuna dichiarazione del volontario di messa a disposizione della propria attività lavorativa con motivazione della gratuità;
- Opportuna (non obbligatoria) la tenuta del registro dei volontari

I PREMI – Art. 36 c. 6 – quater – tratt.to tributario

- Premi versati a **atleti e tecnici tesserati**;
 - **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;
 - Da parte di CONI – CIP – FSN- DSA – EPS – ASD e SSD.
-
- Si applica l'art. 30, DPR 600/1973;
 - **saranno assoggettati a ritenuta fiscale a titolo di imposta del 20%, indipendentemente dall'importo**;
 - non saranno assoggettati a contribuzione previdenziale (non costituiscono prestazioni lavorative);
 - Applicabilità dubbia se il premio costituisce integrazione di un contratto lavorativo (dipendente o co.co.co).

IL LAVORO SPORTIVO – Art. 25 D. Lgs. 36

SONO LAVORATORI
SPORTIVI

Atleta

Allenatore

Istruttore

Direttore Tecnico

Direttore Sportivo

Preparatore atletico

Direttore di gara

UOMO O DONNA

SETTORE
PROFESSIONISTICO O
DILETTANTISTICO

ESERCITANO ATTIVITA' SPORTIVA

VERSO IL PAGAMENTO DI UN
CORRISPETTIVO

IL LAVORO SPORTIVO – Art. 25 D. Lgs. 36

Intervento dei correttivi 1 e 2

SONO LAVORATORI
SPORTIVI (anche)

- i **tesserati** che svolgono le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti **tecnici** degli enti affilianti, come necessarie allo svolgimento di attività sportiva
- ad esclusione delle co.co.co Amministrativo Gestionali;
- ad esclusione di coloro che forniscono prestazioni in relazione alle quali sono iscritti in albi o ordini professionali

IL LAVORO SPORTIVO – Art. 25 D. Lgs. 36

**NON SONO
LAVORATORI SPORTIVI**

Segretaria (vedi co.co.co AG)

Receptionist

Addetti all'impianto

Addetti alle pulizie

Accompagnatori (salvo previsione regolamenti FSN)

Altre figure non citate (es. i c.d. «fac totum»)

Gli iscritti ad albi professionali

I Volontari

A queste figure (tranne i volontari) si applicano le norme ordinarie sul lavoro

Art. 25 c. 6 – bis e ter – arbitri e giudici di gara

- **Il contratto individuale del direttore di gara** e dei soggetti che ... sono preposti a garantire il regolare svolgimento delle competizioni sportive è **stipulato dalla Federazione Sportiva (o D.S.A. o E.P.S.) competente** (decreto vigente – sarà sostituito dal correttivo);
- Possono percepire i rimborsi spese fino a 150 € mensili (come i volontari);
- Se percepiscono compensi dovranno essere inquadrati come co.co.co ma sono previste importanti semplificazioni a livello di adempimenti a carico del datore di lavoro (FSN – DSA – EPS) – vedi slides adempimenti

LA RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

D.Lgs 36 – Titolo V

Regola generale

- Il rapporto di lavoro sportivo può assumere, **in relazione alle modalità di svolgimento**, le comuni configurazioni di rapporto di lavoro: lavoro subordinato, co.co.co, lavoro autonomo occasionale, lavoro autonomo con modalità professionali (P. IVA)
- “Ai rapporti di lavoro sportivo si applicano, in quanto compatibili, le norme di legge sui rapporti di lavoro nell’impresa, incluse quelle di carattere previdenziale e tributario” (art. 25, c. 5)
- per quanto non regolato diversamente dal decreto “è fatta salva l’applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi” (art. 36, c. 2)

IL LAVORO SPORTIVO – Art. 25 D. Lgs. 36

Tipologie di rapporti di lavoro sportivo

Lavoro subordinato

Collaborazione
Coordinata e
Continuativa
(Art. 409, c. 1, n. 3, c.p.c.)

Lavoro Autonomo

- Professionale (P.IVA)
- Sportivo «atipico»
- Occasionale ???

Relazione illustrativa al correttivo 1:

La prestazione sportiva è normalmente legata a campionati e tornei, che non si esauriscono in una sola prestazione, e a un tesseramento che ha durata annuale. In presenza di un'attività sportiva a carattere oneroso si ritiene implicita una professionalità difficilmente compatibile con i presupposti di una collaborazione occasionale

La collaborazione coordinata e continuativa

rapporto di lavoro nel quale il collaboratore si impegna a compiere un'opera o un servizio, a carattere prevalentemente personale e in via continuativa, a favore del committente ed in coordinamento con quest'ultimo, ma senza che sussista alcun vincolo di subordinazione.

Art. 409 c.p.c.

... rapporti di collaborazione che si concretino in una **prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale**, anche se non a carattere subordinato.

La **collaborazione si intende coordinata quando**, nel rispetto delle modalità di coordinamento stabilite di comune accordo dalle parti, **il collaboratore organizza autonomamente l'attività lavorativa**

La collaborazione coordinata e continuativa

Regola generale: Collaborazioni organizzate dal committente - Art. 2 D.Lgs. n.81/2015, c.1

... si applica la disciplina del rapporto di lavoro subordinato anche ai rapporti di collaborazione che si concretano in prestazioni di lavoro prevalentemente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente

Deroga: Collaborazioni rese in favore di società sportive - Art. 2 D.Lgs. n.81/2015, c.2

La disposizione di cui al comma 1 **non trova applicazione** con riferimento:

.....

d) alle collaborazioni rese a fini istituzionali **in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche** affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate e agli enti di promozione sportiva riconosciuti dal C.O.N.I., come individuati e disciplinati dall'articolo 90 della Legge n. 289/2002;

Il lavoro autonomo

Art. 2222 c.c.

... prestazione attraverso la 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

Ai fini tributari la prestazione può essere di natura:

- Professionale (art. 53, c. 1, Tuir)
- Sportiva «atipica» (art. 53, c. 2, lett. a), Tuir) – **compensi < 5.000 Euro ?**
- Occasionale (art. 67, c.1, lett. l), Tuir)

Il lavoro autonomo

Art. 53 Tuir

1. Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo (P.IVA);

2. Sono inoltre redditi di lavoro autonomo

a) **i redditi derivanti dalle prestazioni sportive**, oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36;

Il lavoro autonomo occasionale

Art. 67, c. 1, lett. d), Tuir

1. Sono redditi diversi..... se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni, ne' in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

.....

l) i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo **non esercitate abitualmente** o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere

Relazione illustrativa al correttivo 1:

La prestazione sportiva è normalmente legata a campionati e tornei, che non si esauriscono in una sola prestazione, e a un tesseramento che ha durata annuale. In presenza di un'attività sportiva a carattere oneroso si ritiene implicita una professionalità difficilmente compatibile con i presupposti di una collaborazione occasionale

Lo screening

Denominazione	titolo	ruolo	n. ore settimana	compenso		altri incarichi	inquadramento	Note
Tizio	Laurea Sc. Motorie	coordinatore palestra	40	1.500,00	NO		Lav. Dipendente sportivo	
Caio	Laurea Sc. Motorie	Istruttore corsi + P.T.	20	1.000,00	SI	Istr. Nuoto + all.re Basket	P.IVA	
Sempronio	FGI/EPS	istruttore	15	500,00	NO	Pensionato	co.co.co sportivo	Verificare compatibilità pensione
Maria	FGI/EPS	istruttore	10	300,00	SI	3 palestre + Pallavolo	P.IVA	
Giovanna	ragioniera	segreteria	20	600,00	NO		co.co.co AG	
Francesca	nessuno	istruttore	6	200,00	NO	dipendente comune	co.co.co sportivo	richiedere autorizzazione
Mario	nessuno	Fac - Totum	18	600,00	NO		Lav. ORDINARIO (dip.te?)	salvo reg.to FGI
Graziella	Studentessa	Istruttore	3	100,00	NO		co.co.co??? Occ.le??? Volontaria???	verificare rimborsi spese
Ernesto	Studente	Atleta	18	500,00	NO		co.co.co?? Premi???	verificare rimborsi spese
Paolo	Laurea Sc. Motorie + FGI	Allenatore	18	500,00	NO	dipendente banca banca	co.co.co??? Premi???	verificare rimborsi spese

Il lavoro sportivo nell'area del dilettantismo

Art. 28 D. Lgs. 36

si presume la natura di lavoro autonomo, nella forma del co.co.co se:

- a) La durata delle prestazioni non supera le ~~18~~ **24 ore settimanali**, escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;
- b) Le prestazioni oggetto del contratto sono coordinate, sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle FSN-DSA-EPS

Il lavoro sportivo nell'area del dilettantismo

Art. 28 D. Lgs. 36

Presunzione legale relativa

- Superabile con prova contraria (del lavoratore, degli organi ispettivi);
- Principio di indisponibilità del rapporto di lavoro
 - a) Corte di Cassazione – Ordinanza 26 novembre 2020, n. 27077
 - b) Corte Costituzionale, sentenze 25 marzo 1993, n. 121 e 23 marzo 1994, n. 115
- Opportuna, nei casi più delicati, la procedura di certificazione del rapporto di lavoro

Il lavoro sportivo nell'area del dilettantismo

Art. 28 D. Lgs. 36

Come si conteggiano le ~~18~~ 24 ore settimanali?

- a) Come durata settimanale in ogni settimana lavorativa?
- b) Come media settimanale nel corso della durata del rapporto?

Risposta Dipartimento Sport a quesito FIP:

Si calcolano settimana per settimana  **criticità**

Il lavoro sportivo nell'area del dilettantismo

Art. 28 D.Lgs. 36

Se si superano le ~~18~~ 24 ore?

- a) Non scatta automaticamente la presunzione di lavoro subordinato;
- b) Se le modalità del rapporto di lavoro sono compatibili, il rapporto può continuare ad essere qualificato co.co.co;
- c) Opportuna la procedura di certificazione del rapporto di lavoro

Il lavoro sportivo subordinato - Art. 26

E' un contratto di lavoro subordinato «più leggero»

- Può essere a termine (max 5 anni);
- E' ammessa la successione di contratti a tempo determinato tra le stesse parti;
- E' ammessa la cessione del contratto (secondo i regolamenti federali);
- E' possibile prevedere una clausola compromissoria;
- Non si applicano una serie di clausole previste dallo statuto dei lavoratori e dalla legislazione sul lavoro;

CO.CO.CO Amministrativo-gestionali - Art. 37 D.Lgs. 36

- **Non sono comprese tra le figure di lavoro sportivo;**
- Quindi ad esse non si applica la presunzione ex art. 28, c. 2 se durata settimanale è < ~~18~~ 24 ore;
- **Devono essere co.co.co «genuine»** (altrimenti opera la riqualificazione in rapporto di lavoro subordinato ordinario);
- Se genuine, si applica il trattamento tributario e previdenziale delle co.co.co sportive;
- **Gli adempimenti restano quelli ordinari** (come oggi): comunicazione preventiva centri impiego, LUL, busta paga etc – le semplificazioni sono riservate ai soli lavoratori sportivi;

Lavoro sportivo - Trattamento tributario (artt. 25 e 36)

Lavoro subordinato



Reddito lavoro dipendente – artt. 49 e 51 Tuir

Co.co.co



Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente art 50 e 52 del TUIR

Lavoro autonomo
professionale



Art. 53 e 54 del TUIR + P.IVA (possibile regime forfettario)

Lavoro autonomo
occasionale



Art. 67 del TUIR

Per tutte le categorie



Esenzione fiscale primi 15.000,00 €

Per le co.co.co sportive



non concorrenza alla base imponibile IRAP fino a 85.000 € di compenso individuale

Lavoro sportivo - Trattamento tributario (artt. 25 e 36)

Lavoro subordinato

co.co.co

1. La soglia esente si applica anche al lavoro subordinato?

Si ritiene di sì, anche se il termine utilizzato (compensi) potrebbe creare dubbi – la relazione illustrativa, sul punto, utilizza il termine generico «lavoratori», specificando che l'esenzione dovrebbe agevolare le piccole realtà e compensare il maggior onere previdenziale

2. Superata la soglia esente, spettano le detrazioni per lavoro dipendente e assimilati (no tax area) e il TIR?

art. 36, c. 6, D.Lgs 36/2021 ... *qualora l'ammontare complessivo dei suddetti compensi superi il limite di € 15.000,00, esso concorre a formare il reddito del percipiente per la parte eccedente tale importo...*

Lavoro sportivo - Trattamento tributario (artt. 25 e 36)

Esenzione fiscale primi 15.000,00 € (correttivo 1)

compensi anno 2023 – precisazione del milleproroghe

- Se lo sportivo ha percepito nei primi sei mesi dei compensi disciplinati dalla «vecchia normativa» (art. 67 Tuir) tali compensi concorrono alla formazione della franchigia dei 15.000,00 €

Es. compensi percepiti dal 01/01/2023 al 30/06/2023 10.000,00



Compensi in franchigia post 01/07/2023 $(15.000 - 10.000) = 5.000$

Lavoro sportivo - Trattamento Previdenziale

Art. 35 D. Lgs 36

- La **gestione previdenziale di riferimento** è diversa in relazione alla tipologia di rapporto:
- Dipendenti: Fondo Pensione Sportivi Professionisti c/o INPS (sia professionisti che dilettanti);
 - (solo dilettantismo) Co.co.co, P.IVA ed Occasionali: Gest. Separata INPS;
 - Soggetti iscritti alla gestione «ex ENPALS»: 6 mesi di tempo per optare;

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

- **Fino a 5.000 euro:** esenzione da contributi **INPS**
- **da 5001 a 15.000:** si verseranno (solo) i contributi INPS, legge 335/95;
- **superati i 15.000 euro** si pagheranno sia i contributi inps che l'irpef, con le aliquote ordinarie e relative addizionali
- Il percipiente deve **autocertificare i compensi percepiti** (ai fini del superamento soglie esenzione);

ATTENZIONE: esenzione INPS non si applica ai lavoratori dipendenti (pagano contributi INPS dal primo Euro di compenso)

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

Dati Agenzia Entrate relativi ai compensi sportivi dilettantistici erogati nell'anno d'imposta 2019 (ultimo anno prima della pandemia)

	FASCIA < 5	FASCIA DA 5 A 10	FASCIA DA 10 A 15	FASCIA > A 15	TOTALE
N. PERCIPIENTI	404.913	65.133	15.208	9.900	495.154
IMPORTI EROGATI	755.556.063	521.064.000	166.592.793	321.300.323	1.764.513.179
PERCENTUALE	82%	13%	3%	2%	100%

Correttivo: gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

Tipologia di rapporto	Aliquota previdenziale	Aliquote "minori" assistenziali	Ripartizione società sportiva/lavoratore
Lavoro subordinato	33%	4,97%	23,81% - 9,19% (il 4,97% 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

Correttivo: gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

- **Riduzione dei contributi previdenziali al 50% per i primi cinque anni;**
- L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente*;
- La riduzione non si applica ai contributi c.d. «minori»
- Fino al 31/12/2027 le aliquote previdenziali (sopra 5.000,00 €) saranno le seguenti:
 - ❑ 12% in presenza di altra contribuzione previdenziale
 - ❑ 12,5% + contr.ne «minore» 0,72% + 1,31% =14,53% per chi è senza copertura previdenziale

* Riduzione del 50% dell'imponibile contributivo

ATTENZIONE: riduzione 50% non si applica per i lavoratori dipendenti – per i dipendenti l'aliquota previdenziale sarà quella «piena» (33%) da subito

Correttivo: gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

Contributi aggiuntivi «minori» per gli iscritti in via esclusiva alla gestione separata - inps circ. n. 25 del 11/02/22:

- 0,72% per il finanziamento della tutela relativa alla maternità, assegno per il nucleo familiare, alla degenza ospedaliera, alla malattia ed al congedo parentale;
- 1,31% per il finanziamento della dls coll. (indennità disoccupazione mensile collaboratori)

Rimborsi spese: non concorrono alla formazione del reddito (ed al raggiungimento delle soglie di esenzione) i rimborsi spese analitici e documentati (compresi chilometrici);

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

Lavoratori sportivi con P.IVA

soglie di esenzione fiscale e previdenziale

- Se operano **solo** VS committenti sportivi non ci sono problemi:
 - Superata la soglia di esenzione fiscale (15.000,00) possono applicare il regime forfettario fino a 85.000,00 € di fatturato;
 - Fino alla soglia esente ai fini contributivi (5.000 €) non dovranno versare contributi INPS
- Se operano anche Vs soggetti non sportivi (es. privati o alberghi o palestre commerciali) dovrà essere chiarito **se e come operano le soglie di esenzione**, sia fiscale che contributiva

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

ASSICURAZIONE INFORTUNI – INAIL – art. 34

- I lavoratori sportivi subordinati sono assicurati INAIL
- Ai lavoratori sportivi titolari di **contratti di collaborazione coordinata** e continuativa si applica la disciplina dell'obbligo assicurativo INAIL prevista dall'art. 5, commi 2 e 3, del D. Lgs. 38/2000 (assicurazione dei lavoratori parasubordinati):
- 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);
- Il premio assicurativo è ripartito nella misura di 1/3 a carico del lavoratore e di 2/3 a carico del committente;

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

ASSICURAZIONE INFORTUNI – INAIL

Non sono soggetti a contribuzione INAIL

- I lavoratori liberi professionisti in possesso di P.IVA;
- I lavoratori sportivi autonomi (art. 53, c. 2, lett. a), Tuir;
- I lavoratori autonomi occasionali;

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

ASSICURAZIONE INFORTUNI – INAIL – art. 34

Per gli sportivi dilettanti tesserati in qualità di atleti, dirigenti e tecnici (art. 51, L. 289/2002) che agiscono come volontari o che percepiscono compensi fino a 5.000 € non si applicherà l'obbligo INAIL – sarà sufficiente l'assicurazione infortuni collegata al tesseramento (1)-(2)

➤ Superata la soglia di 5.000,00 €:

con apposito decreto sono stabilite le retribuzioni e le tariffe ai fini della determinazione del premio assicurativo «sulla base dei soli rischi non coperti ai sensi dell'art. 51 della L. 289/2002 (morte e invalidità permanente dei tesserati nello svolgimento dell'attività sportiva) coordinando tra loro le diverse forme di tutela obbligatoria tenendo conto delle peculiarità dell'attività sportiva

(1) Emendamento inserito nella versione del correttivo del 31/05 ma stralciata dal testo inviato alle commissioni parlamentari in data 01/06. E' possibile che venga riproposto dalle commissioni – se non sarà riproposto anche i contratti < 5.000 € annui saranno assoggettati ad INAIL

(2) unico riferimento è il compenso - si applica a tutte le categorie di lavoratori

ASSICURAZIONE INFORTUNI – INAIL

situazione attuale – in attesa di nuovo decreto

i ***lavoratori subordinati sportivi***, dipendenti dai soggetti art. 9 del TU Inail (DPR 1124/1965) (enti privati, ogni tipo di società, committente del lavoratore parasubordinato) sono soggetti a obbligo assicurativo (INAIL) anche quando sono presenti previsioni contrattuali o di Legge di tutele con polizze privatistiche.

DMlps 21.11.2022 + circ.ri INAIL 33 e 36/2022

Minimale / Massimale annuale 17.780,00 / 33.021,00 (retrib. annua sportivi profess. dipe da 01/07/22)

	DESCRIZIONE	ALIQUTA
580	Gestione impianti sportivi, es. stadi, piscine, palestre, campi da tennis, campi da golf, maneggi, piste da sci, autodromi, ippodromi; comprese le attività annesse	48x1000
590	Attività degli sportivi professionisti, ad es. atleti allenatori, direttori tecnico-sportivi, preparatori atletici	78x1000
610	Corsi di istruzione e formaz. professionale, tirocini formativi, stage e simili. Istruttori sportivi.	9x1000
722	Settore amministrativo del comparto sportivo	5x1000

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

ASSICURAZIONE INFORTUNI – INAIL – Situazione attuale

- Ai fini del calcolo del premio la base imponibile è costituita dai **compensi effettivamente percepiti (salvo minimali/massimali** che dal 01/07/2022 sono rispettivamente € **1.481,73/€2.751,78**).
- Se Aliquota 9 per mille → minimale $1.481,73/1000*9 = 13,33$ €/**mese**
160,00 €/anno
- Se Aliquota 78 per mille → minimale $1.481,73/1000*78 = 115,57$ €/**mese**
1.386,90 €/anno

Gli oneri sul lavoro sportivo dilettantistico

L'IRAP

- Gli Enti Non Commerciali (**le A.S.D.**) determinano l'IRAP applicando:
 - il metodo retributivo alle attività istituzionali (art. 10, D.Lgs 446/1997);
 - Il metodo del bilancio per la parte commerciale (art. 5, D.Lgs 446/1997);
 - Il metodo forfettario in caso di opzione L. 398/1991;
- **Metodo retributivo** = somma delle retribuzioni per lavoro dipendente e redditi a questi assimilati e dei compensi per prestazioni occasionali di lavoro autonomo dalle quali sottrarre le deduzioni previste dalla norma;
- I compensi sportivi erano esclusi dal computo della base imponibile.
- La riforma non prevedeva analoga esenzione per i compensi derivanti dal lavoro sportivo -
potenziale aggravio IRAP (3,9%) sui compensi sportivi
- **Correttivo 2 (art. 36, c. 6): non concorrenza alla base imponibile IRAP dei compensi erogati ai co.co.co sportivi fino ad Euro 85.000,00**

ADEMPIMENTI E SEMPLIFICAZIONI

Per venire incontro all' esigenza di evitare l'eccessiva onerosità degli adempimenti legati ai rapporti di lavoro vengono previste importanti semplificazioni degli adempimenti connessi alla costituzione dei rapporti di lavoro sportivo ed alla gestione degli stessi, attraverso il RAS.

Il Registro assolve alle funzioni di certificazione della natura sportiva dilettantistica dell'attività svolta dalle società e associazioni sportive nonché alle altre funzioni previste dal D.L. 36/2021.

ADEMPIMENTI ORDINARI del datore di lavoro

Adempimenti ordinari datore di lavoro

- **Aprire la posizione INAIL** inviando tramite il sito www.inail.it la denuncia di inizio attività;
- **Verificare** se il lavoratore sportivo è già in possesso di una **posizione presso la gestione separata INPS** (L. 335/1995) come collaboratore; in caso negativo 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;

ADEMPIMENTI ORDINARI del datore di lavoro

- **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'Agencia 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;

semplificazioni degli adempimenti sul lavoro

art. 28 D. Lgs 36/2021

- **le semplificazioni sono relative alle sole co.co.co. sportive**
- NON SI APLICANO A:
 - ❑ rapporti di lavoro subordinato;
 - ❑ co.co.co Amministrativo/Gestionali (non sono lavoratori sportivi)

le semplificazioni degli adempimenti sul lavoro

artt. 28 e 35 D. Lgs 36/2021

- Per le co.co.co sportive la comunicazione preventiva ai centri per l'impiego è sostituita dalla comunicazione dei medesimi dati al RAS;
- Se il compenso annuo non supera i 5.000 Euro non occorre operare la comunicazione preventiva;
- Per le co.co.co sportive, l'obbligo di tenuta del libro unico del lavoro, è adempiuto in via telematica all'interno di apposita sezione del Registro delle attività sportive dilettantistiche;
- Per le co.co.co sportive, se il compenso annuale non supera l'importo di euro 15.000,00, non vi è obbligo di emissione del relativo prospetto paga;
- E' previsto che una serie di comunicazioni da effettuare c/o INPS ed INAIL siano operate attraverso il RAS;
- **Il MLPS avrebbe dovuto emanare appositi decreti attuativi entro il 01/04/2023.**

Correttivo 2: ulteriori semplificazioni degli adempimenti sul lavoro

art. 28, c. 5, D. Lgs 36/2021

- Emanazione decreto per specifiche tecniche RAS e com.ni preventive **entro il 01/07/23;**
- Emanazione decreto per specifiche tecniche LUL attraverso il Registro **entro il 31/10/23;**
- Comunicazione «preventiva» entro il 30° giorno del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro;
- Iscrizione sul Libro Unico del Lavoro entro la fine di ciascun anno di riferimento, anche in un'unica soluzione (i compensi possono essere erogati anche anticipatamente)
- In sede di prima applicazione, adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali ed assistenziali dovuti per le co.co.co. Sportive (non A/G), relativi al periodo 01/07-30/09/23 possono essere effettuati entro il 31/10/2023

Correttivo 2: semplificazioni per arbitri e giudici di gara

art. 25, c. 6-bis e 6-ter, D. Lgs 36/2021

- Non sarà necessaria la stipula di un contratto ma sarà sufficiente la designazione da parte della FSN, DSA o EPS;
- Le comunicazioni ai centri per l'impiego sono effettuate per un ciclo di prestazioni non superiori a 30, in un arco temporale non superiore a tre mesi, e comunicate entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza del trimestre;
- Entro 10 gg dalle singole manifestazioni le FSN, DSA, EPS provvedono, anche per conto delle loro affiliate, a comunicare al RAS i soggetti i dati dei soggetti convocati e dei relativi compensi – il RAS mette a disposizione i dati a INPS ed INAIL;
- Iscrizione sul Libro Unico del Lavoro entro la fine di ciascun anno di riferimento, anche in un'unica soluzione (i compensi possono essere erogati anche anticipatamente)

DECRETO SPECIFICHE TECNICHE RAS

Art. 25, c. 5, D. Lgs. 36/2021 in vigore

Con decreto del Presidente del CM o dell'autorità ... in materia di sport... di concerto con il MLPS, entro il primo aprile 2023 sono individuate le specifiche tecniche e i protocolli informatici necessari a consentire gli adempimenti previsti dai commi 3 e 4

Le disposizioni di cui ai commi 3 e 4 si applicano a decorrere dalla data di entrata in vigore del predetto decreto

Art. 25, c. 5, D. Lgs. 36/2021 integrato con decreto «correttivo 2» (Schema di D.Lgs recante disposizioni correttive dei D.Lgs 36,37,38,39,e 40/2021) trasmesso alle camere il 02/06/2023

Con decreto del Presidente del CM o dell'autorità ... in materia di sport... di concerto con il MLPS, entro il **primo luglio 2023** sono individuate le specifiche tecniche e i protocolli informatici necessari a consentire gli adempimenti previsti **dal comma 3 (comunicazione preventiva)**

..... ed **entro il 31/10/2023** quelli necessari a consentire gli adempimenti di cui al **comma 4 (LUL)**

Non è più previsto che le **disposizioni di cui ai commi 3 e 4 si applicano a decorrere dalla data di entrata in vigore del predetto decreto**

ADEMPIMENTI E SEMPLIFICAZIONI (per co.co.co)

ADEMPIMENTO	FUNZIONI DEL REGISTRO ATTIVITA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE	SEMPLIFICAZIONI
Comunicazione informazioni al Ministero del Lavoro	<p>Sarà inserita un'apposita funzione che consentirà di effettuare tramite il Registro la comunicazione diretta al Centro dell'Impiego, INPS e INAIL (modello Unilav).</p> <p>Il decreto attuativo doveva essere emanato entro il 01/04</p> <p>Art. 28, c. 5, D.L. 36/2021 (correttivo 2): il decreto che dovrà individuare le specifiche tecniche</p>	<p>Art. 28, c. 3, D.L. 36/2021 Non sono soggetti a obblighi di comunicazione i compensi non imponibili a fini fiscali e previdenziali: compensi fino a € 5.000,00.</p> <p>Art. 28, c. 5, D.L. 36/2021 (correttivo 2): le comunicazioni preventive attraverso il RAS sono effettuate entro il 30° giorno del mese successivo all'inizio del rapporto di lavoro</p>

ADEMPIMENTI E SEMPLIFICAZIONI (per co.co.co.)

ADEMPIMENTO	FUNZIONI DEL REGISTRO ATTIVITA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE	SEMPLIFICAZIONI
Emissione del cedolino paga e tenuta del LUL	All'interno del Registro sarà prevista una funzione che prevede la liquidazione dei compensi ed il calcolo dell'eventuale contributo previdenziale per i compensi fino a € 15.000,00. L'obbligo di tenuta del L.U.L potrà essere adempiuto in via telematica all'interno di un'apposita sezione del Registro	Art. 28, c. 4, del D.L. 36/2021 Non c'è l'obbligo di emissione del cedolino paga se il compenso annuo non supera l'importo di € 15.000,00. Art. 28, c. 5, D.L. 36/2021 (correttivo 2): l'iscrizione del LUL può avvenire, in unica soluzione, anche dovuta alla scadenza del rapporto di lavoro, entro la fine di ciascun anno di riferimento, fermo restando che i compensi possono essere erogati anche anticipatamente.
Adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi ai periodi di paga da luglio 2023 a settembre 2023		Art. 28, c. 5, D.L. 36/2021 (correttivo 2): potranno essere effettuati entro il 31/10/2023

ADEMPIMENTI E SEMPLIFICAZIONI (per co.co.co)

ADEMPIMENTO	FUNZIONI DEL REGISTRO ATTIVITA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE	SEMPLIFICAZIONI
Invio "UNIEMENS" all'INPS	Possibilità di effettuare il calcolo e la comunicazione tramite apposita funzione all'interno del Registro	Art. 35, c. 8 quinq. D.L. 36/2021 L'adempimento della Comunicazione mensile all'INPS dei dati retributivi e informazioni utili al calcolo dei contributi potrà essere assolto mediante apposita funzione istituita nel Registro.

ADEMPIMENTI E SEMPLIFICAZIONI

ADEMPIMENTO

FUNZIONI OPERATIVE ALLO STUDIO DEL DIPARTIMENTO PER L'INSERIMENTO NEL REGISTRO

Predisposizione del modello F24

Possibilità di generarlo attraverso il Registro

Comunicazione INAIL e autoliquidazione del premio

Possibilità di ottemperare agli adempimenti mediante il Registro

Predisposizione della Certificazione Unica

Generazione della CU e predisposizione del file per la trasmissione all'Agenzia dell'Entrate tramite intermediario.

Ulteriori conseguenze dell'inquadramento lavorativo

- **Dipendenti pubblici e pensionati**
- **Sicurezza sul lavoro** – art. 33 (DM 81/2008): – DVR – RSSP (titolare) – RSA (rappresentante dei lavoratori);
- **Medico del lavoro** (è figura diversa rispetto al medico sportivo) – art. 32;
- Per lavoratori dipendenti: contrattazione collettiva - Naspi – TFR etc;
- Privacy;
- Obblighi di informativa;
- Certificazione casellario giudiziale per minori;
- Nomina del responsabile della protezione dei minori;
- C.U./770;
- etc

Dipendenti Pubblici (Art. 25 – D. Lgs. 36)

- possono prestare la propria attività nell'ambito delle asd/ssd purchè:
 - fuori dall'orario di lavoro, fatti salvi gli obblighi di servizio
 - previa comunicazione all'amministrazione di appartenenza
 - a essi si applica il regime previsto per le prestazioni sportive dei volontari (se volontari serve solo comunicazione – no autorizzazione)
- L'attività può essere retribuita dai beneficiari
 - solo previa autorizzazione dell'amministrazione di appartenenza (si applica il silenzio assenso decorsi 30 gg.)
 - In tal caso si applica il regime previsto per le prestazioni sportive nell'area del dilettantismo (co.co.co o lavoro autonomo) sia a livello fiscale che previdenziale
- Possono inoltre ricevere premi e borse di studio erogate dal CONI, dal CIP e dagli altri soggetti ai quali forniscono proprie prestazioni sportive (soggette al regime di cui all'art 30 DPR 600/73 – ritenuta a titolo di imposta 20%)

Compatibilità lavoro sportivo con trattamenti pensionistici

- La riforma non affronta il problema
- Si applicano le regole generali
- E' necessario verificare le singole posizioni dei collaboratori pensionati (es. quota 100 non è compatibile)

Sicurezza sul lavoro

- Si applicano, per quanto non derogato dal decreto, le disposizioni di cui al D.M. 81/2008;
- Ai lavoratori sportivi che ricevono compensi annualmente non superiori a 5.000,00 Euro, si applicano le disposizioni di cui all'art. 21, c. 2, del D.Lgs 81/2008 (bozza correttivo 2):
 - **facoltà** di beneficiare della sorveglianza sanitaria (visita medico lavoro);
 - **facoltà** di partecipare a corsi di formazione specifici in materia di salute e sicurezza sul lavoro incentrati sui rischi propri delle attività svolte

N.B!! (come per INAIL) unico riferimento è il compenso - si applica a tutte le categorie di lavoratori

Protezione dei minori

Art. 33, c. 7, D.Lgs 36/2021

- ai minori che praticano attività sportiva si applica quanto previsto dal D. Lgs. 4 marzo 2014, n. 39, recante attuazione della dir. 2011/93/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13/12/2011 relativa alla lotta contro l'abuso e lo sfruttamento sessuale dei minori e la pornografia minorile.
- La nomina del responsabile della protezione dei minori è comunicata all'ente affiliante di appartenenza in sede di affiliazione e successiva riaffiliazione

Protezione dei minori

Certificazione casellario giudiziale

- Il ministero della Giustizia aveva escluso dall'obbligo le collaborazioni sportive ex art. 67 Tuir;
- Dal 01/01/2023 tutti i collaboratori sportivi diventano lavoratori: torna applicabile l'obbligo?

DECRETO LEGISLATIVO 4 marzo 2014, n. 39

Attuazione della direttiva 2011/93/UE relativa alla lotta contro l'abuso e lo sfruttamento sessuale dei minori e la pornografia minorile, che sostituisce la decisione quadro 2004/68/GAI. (14G00051)

note: Entrata in vigore del provvedimento: 06/04/2014

Art. 2

Modifiche al decreto del Presidente della Repubblica 14 novembre 2002, n. 313, e sanzioni per il datore di lavoro

1. Nel decreto del Presidente della Repubblica 14 novembre 2002, n. 313, dopo l'articolo 25 e' inserito il seguente:

«Art. 25-bis

Certificato penale del casellario giudiziale richiesto dal datore di lavoro

1. Il certificato penale del casellario giudiziale di cui all'articolo 25 deve essere richiesto dal soggetto che intenda impiegare al lavoro una persona per lo svolgimento di attività professionali o attività volontarie organizzate che comportino contatti diretti e regolari con minori, al fine di verificare l'esistenza di condanne per taluno dei reati di cui agli articoli 600-bis, 600-ter, 600-quater, 600-quinquies e 609-undecies del codice penale, ovvero l'irrogazione di sanzioni interdittive all'esercizio di attività che comportino contatti diretti e regolari con minori.».

2. Il datore di lavoro che non adempie all'obbligo di cui all'articolo 25-bis del decreto del Presidente della Repubblica 14 novembre, n. 313, e' soggetto alla sanzione amministrativa pecuniaria del pagamento di una somma da euro 10.000,00 a euro 15.000,00.

COSA FARE DAL 01/07/2023

ADEMPIMENTO	P. IVA e «Lavoro autonomo atipico»– art. 51 c. 2, lett. a), Tuir	CO.CO.CO SPORTIVE
Forma dell'accordo	Lettera incarico professionale	Contratto di co.co.co sportiva
Comunicazione preventiva	NO	Si per compenso > 5.000,00 (opportuna sempre)
Altri adempimenti	NO	<ul style="list-style-type: none"> - LUL per compensi > 5.000,00 (unico entro la fine dell'anno) - UNIEMENS per compensi > 5.000,00 - Ced. Paga per compensi > 15.000,00
Comunicazione preventiva	NO	Si per compenso > 5.000,00 (opportuna sempre)
Contributi previdenziali ed assistenziali	Compensi < 5.000,00 NO Compensi > 5.000,00 SI A carico del professionista (P.IVA) – possibile addebito 4% al committente	Compensi < 5.000,00 NO Compensi > 5.000,00 SI 2/3 carico committente – 1/3 carico collaboratore

COSA FARE DAL 01/07/2023 - segue

ADEMPIMENTO	P. IVA e «Lavoro autonomo atipico»– art. 51 c. 2, lett. a), Tuir	CO.CO.CO SPORTIVE
INAIL	NO	SI – 2/3 carico committente 1/3 carico lavoratore Tariffe da determinare con decreto MLPS/Dip. Sport con esclusione rischi coperti da tesseramento Possibile esenzione compensi < 5.000,00
Sicurezza luoghi di lavoro	Solo obblighi informativi	Si , tutti gli adempimenti Per compensi < 5.000,00 possibile esenzione con previsione solo obblighi informativi
Certificato antipedofilia	SI – se opera con minori	SI – se opera con minori
Adempimenti Fiscali	- CU - dichiarazione sostituti di imposta (770) se vengono operate ritenute fiscali	- CU - dichiarazione sostituti di imposta (770) se vengono operate ritenute fiscali

ALCUNI ESEMPI DI INCIDENZA DEI NUOVI COSTI

N.B.!!

- Nelle slides che seguono il calcolo degli oneri tributari e previdenziali è operato a livello sostanziale, e non puntuale, ed è finalizzato ad individuare l'effetto economico della riforma sui bilanci dei sodalizi sportivi.
- Il calcolo analitico dei costi dovrà tener conto, caso per caso, delle aliquote puntuali delle addizionali IRPEF, della contribuzione INAIL etc, ma non sposterà l'effetto sostanziale della valutazione.
- Gli esempi sono relativi ad un contratto di lavoro sportivo nella forma della co.co.co.

ESEMPIO N. 1: COMPENSO € 5.000,00

OGGI

- esente da inps e irpef
- **Lordo = netto = 5.000**

DOMANI (dal 01/01/2023)

- esente da inps e irpef
- **Lordo = netto = 5.000**

Altri oneri:

- INAIL (aliquote da definire)

ESEMPIO N. 2: COMPENSO € 10.000,00

OGGI

- esente da inps e irpef
- **Lordo = netto = 10.000**

DOMANI (dal 01/01/2023)

- esente IRPEF
- soggetto a inps da € 5.001 a 10.000
(25% * 50%) = 12,25 + 2,03 = 14.53%
5.000 * 14,53% = 726,50
di cui 1/3 a carico dello sportivo e 2/3 della ASD
- **netto per percipiente = 9.757,83 (-2,42%)**
- **> costo per asd/ssd = 484,33 (+ 4,84%)**

Altri oneri:

- INAIL (aliquote da definire)

ESEMPIO N. 3: COMPENSO € 15.000,00

OGGI

- ritenuta a titolo di imposta dopo i primi 10.000
 - 23% su 5.000 = 1.150 *
 - **costo ASD: 15.000,00**
 - **netto percipiente: 13.850***
- * oltre ad addizionali

DOMANI

- Esente Irpef
- soggetto a Inps da € 5.001 a 15.000
(25%* 50%) = 12,25 + 2,03= 14.53%
10.000 * 14,53% = 1.453,00
di cui 1/3 (484,33) a carico dello sportivo e 2/3 (968,67) della ASD
- **netto percipiente = 14.515,67 (+4,44%)**
- **> costo per asd/ssd = 968,67 (+ 6,46%)**

Altri oneri:

- INAIL (aliquote da definire)

TABELLA RIEPILOGATIVA – primi 5 anni

Compenso	Art. 67 attuale			D.Lgs 36 post correttivo (primi 5 anni)					
	Imposte	Contributi	netto	Imposte	Contributi	costo ASD	diff.	netto sportivo	diff
5.000,00	-	-	5.000,00	-	-	5.000,00	0,00%	5.000,00	0,00%
8.000,00	-	-	8.000,00	-	435,90	8.290,60	3,63%	7.854,70	-1,82%
10.000,00	-	-	10.000,00	-	726,50	10.484,33	4,84%	9.757,83	-2,42%
12.000,00	494,00	-	11.506,00	-	1.017,10	12.678,07	5,65%	11.660,97	1,35%
15.000,00	1.235,00	-	13.765,00	-	1.453,00	15.968,67	6,46%	14.515,67	5,45%
18.000,00	1.976,00	-	16.024,00	741,00	1.888,90	19.259,27	7,00%	16.629,37	3,78%
20.000,00	2.470,00	-	17.530,00	1.235,00	2.179,50	21.453,00	7,27%	18.038,50	2,90%

* add.li regionali e comunali calcolate al 0,9 + 0,8 - contributi calcolati al 50%

+ INAIL (aliquote da definire)

n.b!! Sopra i 15.000,00 Euro, per dipendenti e co.co.co, si applicano le detrazioni per lavoro dipendente

TABELLA RIEPILOGATIVA – a regime

Compenso	Art. 67 attuale			D.Lgs 36 post correttivo (a regime)					
	Imposte	Contributi	netto	Imposte	Contributi	costo ASD	diff.	netto sportivo	diff
5.000,00	-	-	5.000,00	-	-	5.000,00	0,00%	5.000,00	0,00%
8.000,00	-	-	8.000,00	-	810,90	8.540,60	6,76%	7.729,70	-3,38%
10.000,00	-	-	10.000,00	-	1.351,50	10.901,00	9,01%	9.549,50	-4,51%
12.000,00	494,00	-	11.506,00	-	1.892,10	13.261,40	10,51%	11.369,30	-1,19%
15.000,00	1.235,00	-	13.765,00	-	2.703,00	16.802,00	12,01%	14.099,00	2,43%
18.000,00	1.976,00	-	16.024,00	741,00	3.513,90	20.342,60	13,01%	16.087,70	0,40%
20.000,00	2.470,00	-	17.530,00	1.235,00	4.054,50	22.703,00	13,52%	17.413,50	-0,66%

* add.li regionali e comunali calcolate al 0,9 + 0,8 - contributi calcolati al 100% (27,03%)

+ INAIL (aliquote da definire)

n.b!! Sopra i 15.000,00 Euro, per dipendenti e co.co.co, si applicano le detrazioni per lavoro dipendente

Tabella calcolo oneri su lavoro sportivo (esempio – valori approssimati)

Tipologia (A: atleta/allenatore, I: istruttore)

	compenso	mesi	addizionali
I	20.000	10	1,50% (da adattare per singola città/regione)

	coll.re	società	Totale
Contributi previdenza	625	1.250	
Altri contributi INPS	135	271	
Contributi INAIL	60	120	2.461

	non impon.	imponibile
Compenso netto contributi carico collaboratore	19.180	15.000

	calcolate
Imposte	1.024
detrazione	1.567

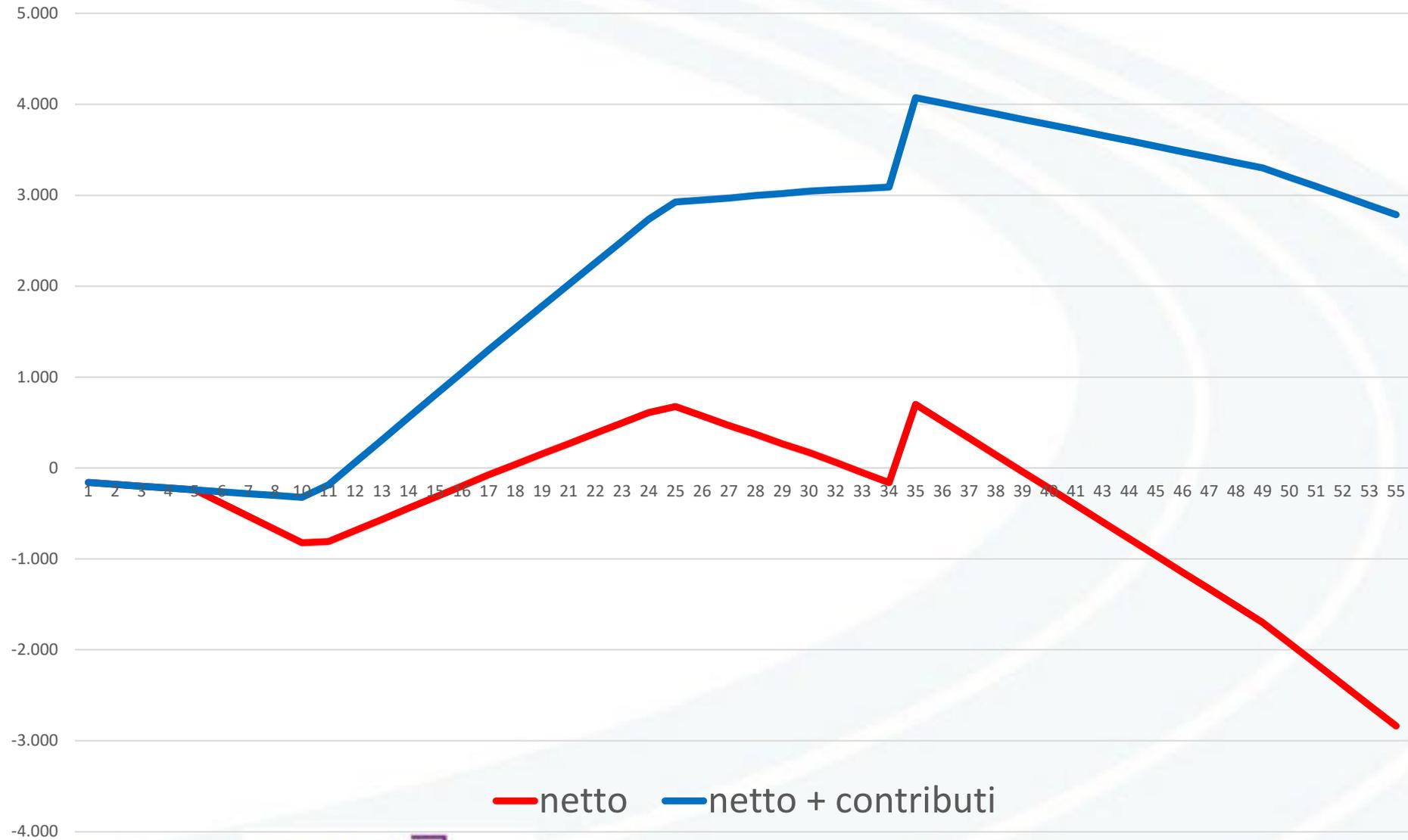
		art. 67	Partita IVA	
			primi 5 anni	dopo
Imposte dovute	0	2.442	174	522
Trattamento Integrativo del Reddito				

Costo totale per la società	21.641	8%	20.000	=>	21.641	21.641
Netto al collaboratore	19.180	9%	17.558		19.765	19.417

Contributi previdenziali versati	1.875	9%			1.623	1.623
Totale netto + contributi al collaboratore	21.055	20%			21.387	21.039

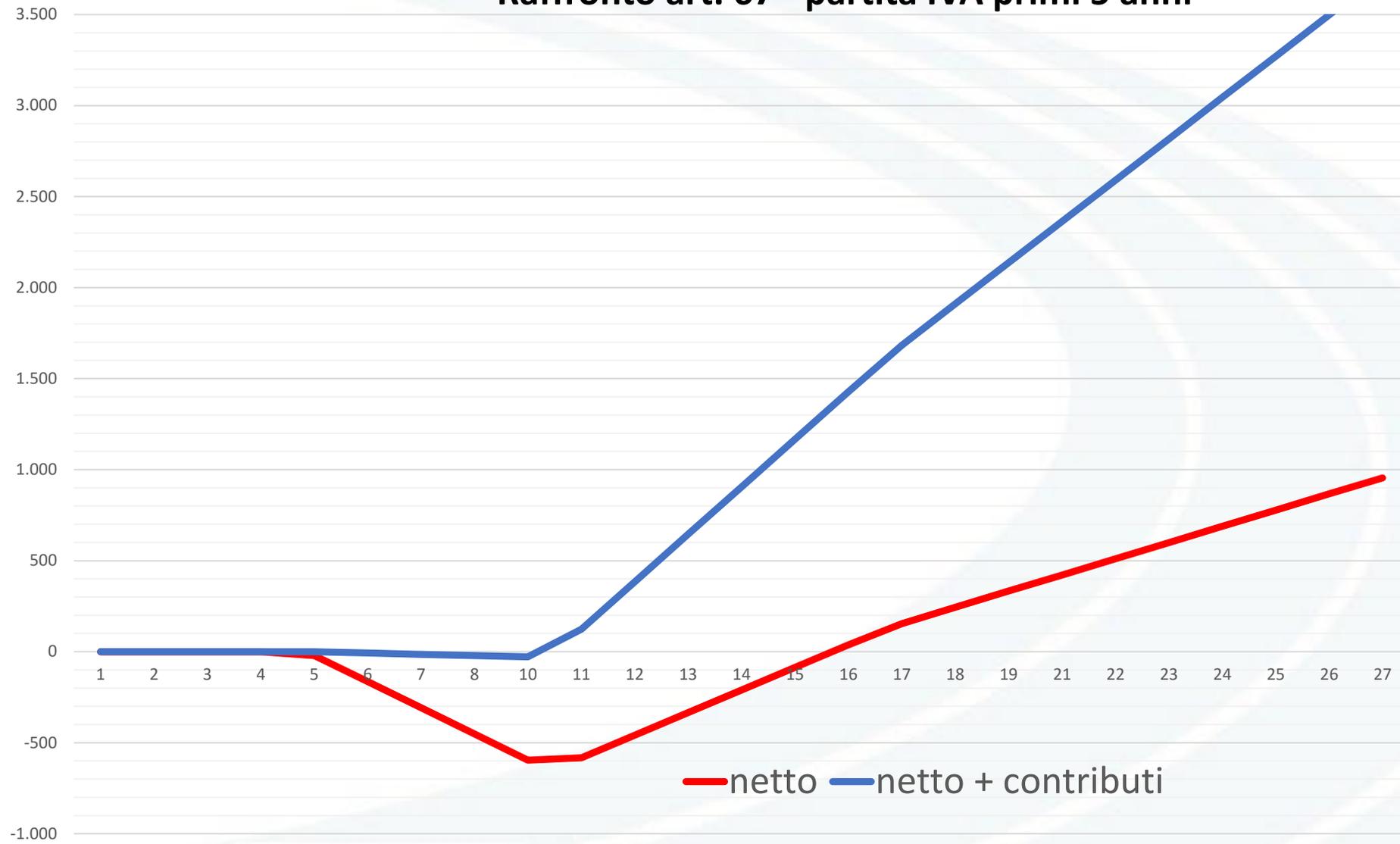
se partita IVA		(pensione	- altri)
Contributi previdenza	1.702	1.623	80

Raffronto art. 67 - nuovo co.co.co. sportivo

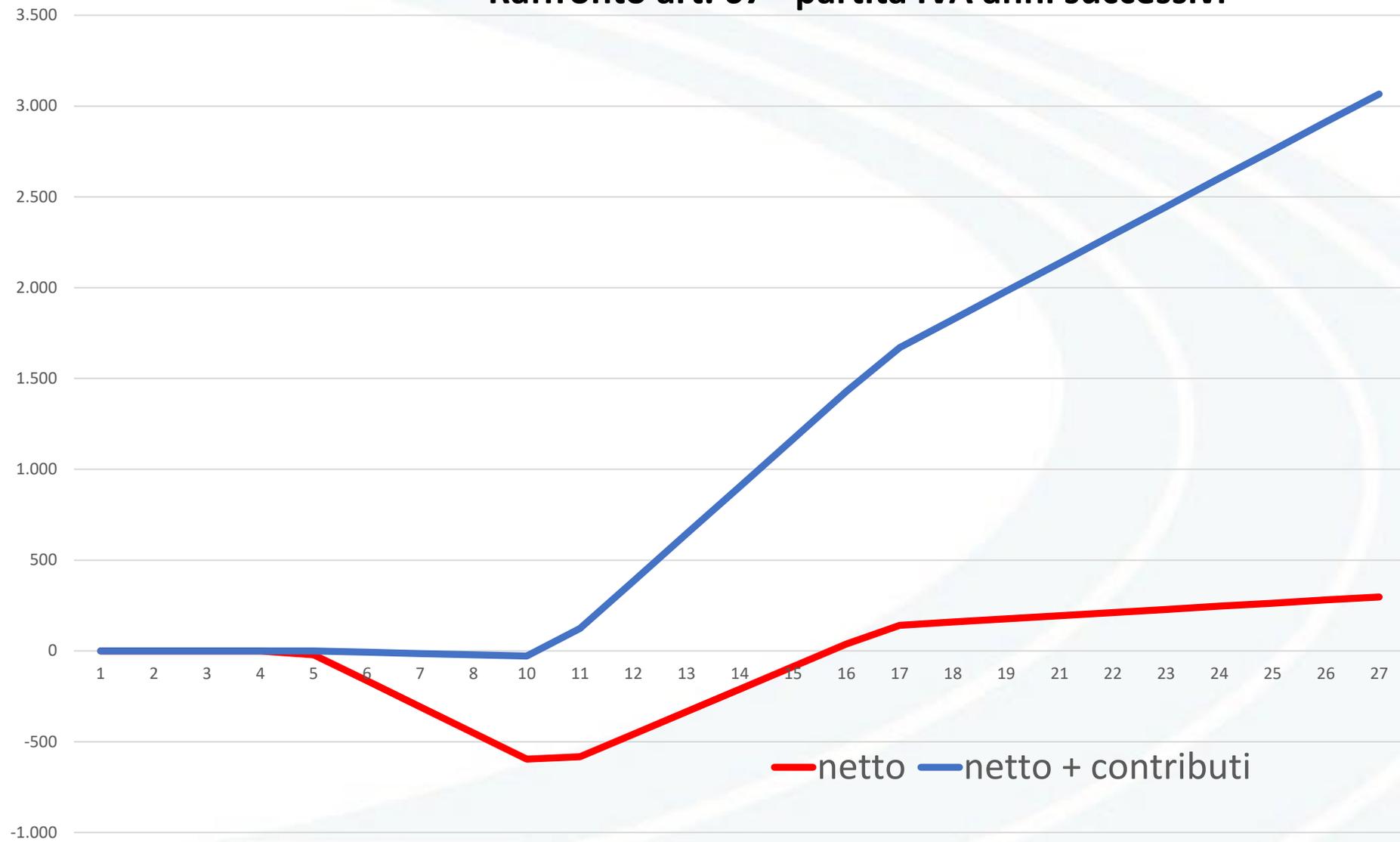


— netto — netto + contributi

Raffronto art. 67 - partita IVA primi 5 anni



Raffronto art. 67 - partita IVA anni successivi



Disclaimer

Queste diapositive sono state create per l'attività indicata in premessa.

Non sono di conseguenza una trattazione esaustiva sull'argomento e non possono essere diffuse, riprodotte o citate al di fuori di questo contesto.

grazie per l'attenzione



Dott. Giuliano Sinibaldi
Studio Sinibaldi Marinelli
Galleria dei Fonditori n. 3
61122 – Pesaro (PU)

Contatti

Tel: 0721.451363

email: sinibaldi@sinibaldimarinelli.it

web: www.cmsmcommercialisti.it

© Riproduzione riservata