



Roma, 18 febbraio 2025

Ai Comitati L.N.D.
Al Dipartimento Interregionale
Al Dipartimento Calcio Femminile
Alla Divisione Calcio a Cinque
Loro Sedi

CIRCOLARE N° 48

Oggetto: Riforma dello sport- Disciplina fiscale e previdenziale, nell'ambito dello sport dilettantistico, del lavoro sportivo e del volontariato –

Si trasmette, per opportuna conoscenza, copia della Circolare n. 7-2025 elaborata dal Centro Studi Tributarî della L.N.D., inerente l'oggetto.

Si raccomanda la immediata e puntuale informativa a tutte le rispettive Società aderenti.

IL SEGRETARIO GENERALE
Massimo Ciaccolini

IL PRESIDENTE
Giancarlo Abete

CENTRO STUDI TRIBUTARI

CIRCOLARE N. 7 – 2025

Oggetto: Riforma dello sport- Disciplina fiscale e previdenziale, nell'ambito dello sport dilettantistico, del lavoro sportivo e del volontariato –

Pervengono, a questo CST, richieste di chiarimenti in merito alla corretta applicazione della normativa recata dalla riforma dello sport, nell'ambito dello sport dilettantistico, relativamente ai rapporti di lavoro sportivo ed alle prestazioni volontaristiche.

Premesso che sullo specifico argomento l'Amministrazione Finanziaria non ha ancora fornito chiarimenti, con la presente Circolare questo CST espone quella che si ritiene possa essere la corretta applicazione della normativa sull'argomento, emanata fino a tutto il 31 dicembre 2024, come, peraltro, è evidenziato nella Circolare LND n. 46 del 12 febbraio 2025 e tenuto conto anche del C. U. n. 117/A della FIGC del 1° novembre 2024.

Sintesi della disciplina del lavoro sportivo nell'area del dilettantismo, in vigore dal 1° luglio 2023-

L'attività di lavoro sportivo può costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo anche nella forma di collaborazione coordinata e continuativa

Il lavoratore sportivo e il lavoratore volontario nell'ambito del settore dilettantistico

Il lavoratore sportivo

Il lavoratore sportivo è colui/colei – atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico, direttore di gara e ogni altro tesserato che, senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico svolge verso corrispettivo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti dei singoli Enti affilianti, tra quelle necessarie per lo svolgimento dell'attività sportiva che, in forza di un contratto di collaborazione coordinata e continuativa stipulato con una ASD/SSD, percepisce un compenso dalla medesima ASD/SSD per la quale è tesserato, quando la durata delle prestazioni oggetto del contratto, **che risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo in osservanza dei regolamenti federali, non supera le ventiquattro ore settimanali con esclusione del tempo dedicato alle manifestazioni sportive.**

La ASD/SSD destinataria delle prestazioni deve comunicare al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche – RNASD - i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro e la comunicazione deve essere resa disponibile a INPS e INAIL. L'obbligo di tenuta del LUL è adempiuto in via telematica all'interno di apposita sezione nel RNASD. Nel caso in cui il compenso annuale non supera i 15.000,00 euro non vi è obbligo di emissione del relativo prospetto paga.

Le mansioni necessarie, oltre quelle sopra indicate, per lo svolgimento di attività sportive, sono approvate con Decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport, sentito il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali. Detto elenco è tenuto dal Dipartimento per lo Sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri e include le mansioni svolte dalle figure che, in base ai regolamenti tecnici delle Federazioni Sportive Nazionali e delle Discipline Sportive Associate, anche Paralimpiche, sono necessarie per lo svolgimento delle singole discipline sportive e sono comunicate al Dipartimento per lo Sport, attraverso il CONI e il CIP per gli ambiti di rispettiva competenza entro il 31 dicembre di ogni anno. In mancanza, si intendono confermate le mansioni dell'anno precedente.

Con il **DPCM del 22 gennaio 2024**, firmato dal Ministro per lo Sport e i Giovani, Andrea Abodi, sono state elencate altre mansioni rientranti tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportive di cui all'art. 25,

comma 1-ter, del D. Lgs. n. 36, del 28 febbraio 2021, sulla base dei regolamenti tecnici delle singole discipline sportive comunicate dalle FSN e dalle DSA, anche Paralimpiche, al Dipartimento per lo Sport attraverso il CONI e il CIP.

Per quanto riguarda la FIGC, le **mansioni** disciplinate dalle NOIF, dai Regolamenti della LND, dal Settore Tecnico, dal Settore Giovanile e Scolastico, dai Criteri Sportivi Organizzativi, dal Codice di Giustizia Sportiva e dalle Disposizioni Organizzative delle Competizioni di Calcio a 7 Sperimentali della Divisione Calcio Paralimpico e Sperimentale della FIGC che, pertanto, sono classificabili di **"lavoro sportivo"**, sono le seguenti: **Collaboratori nella gestione sportiva delle Società, dirigente accompagnatore, dirigente addetto agli arbitri, football social responsibility officer, responsabile Settore giovanile, osservatore, match analyst, dirigenti con funzioni tecniche, dirigenti federali con funzioni di carattere tecnico-sportivo, docenti formatori sportivi, omologatori dei campi da gioco (cd. fiduciari e vice fiduciari dei campi), accompagnatori dei minori, delegato alla gestione dell'evento, delegato ai rapporti con la tifoseria o supporter liaison officer, disability access officer e addetti antidoping (cd. chaperone).**

Sono esclusi dall'ambito del lavoro sportivo i soggetti che svolgono mansioni di carattere amministrativo gestionale e quelli che rendono prestazioni nell'ambito di una professione per il cui esercizio devono essere iscritti in appositi Albi tenuti dai rispettivi Ordini Professionali (avvocati, dottori commercialisti, ingegneri, ecc). Sono poi esclusi i soggetti che svolgono mansioni che, per la loro natura, non rientrano tra quelle sportive come, ad esempio, gli addetti alle pulizie, i giardinieri, guardiani, ecc.

Il trattamento previdenziale e tributario varia a seconda dell'entità del compenso.

Ai lavoratori sportivi titolari di contratto di cococo si applica esclusivamente la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall'art. 51 della Legge 27 dicembre 2002, n. 289 e nei relativi provvedimenti attuativi. L'art. 51 stabilisce che a decorrere dal 2005 sono soggetti all'obbligo assicurativo gli sportivi dilettanti tesserati in qualità di atleti, dirigenti e tecnici alle Federazioni Sportive Nazionali, alla DSA e agli EPS. L'obbligatorietà dell'assicurazione comprende i casi di infortunio avvenuti in occasione e a causa dello svolgimento delle attività sportive dai quali sia derivata la morte o una invalidità permanente. Ne consegue che non va applicata la ritenuta INAIL che, invece, andrà applicata sui compensi ai cococo amministrativi-gestionali.

Se il compenso annuo **non supera i 5.000,00 euro** non si applicano l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva e l'importo non costituisce base imponibile ai fini IRPEF; pertanto, la ASD/SSD non deve applicare alcuna ritenuta al compenso erogato.

Se il compenso **supera i 5.000,00 euro ma non supera i 15.000,00 euro annui**, la ASD/SSD erogante deve applicare le ritenute pensionistiche e previdenziali sulla parte eccedente i 5.000,00 euro annui con l'aliquota del 24 o del 25% calcolata, però, fino al 31 dicembre 2027, sul 50% dell'imponibile contributivo, mentre **non deve applicare alcuna ritenuta ai fini IRPEF.**

Se il compenso per le prestazioni di **cococo sportivo supera i 15.000,00 euro annui** la ASD/SSD erogante deve applicare le ritenute ai fini pensionistici e previdenziali sulla parte che eccede i 5.000,00 euro annui e la ritenuta a titolo d'acconto IRPEF+ addizionali regionali e comunali sulla parte del compenso eccedente i 15.000,00 euro annui. La ritenuta d'acconto IRPEF, dal momento che è stato abrogato il regime di favore per i compensi ai dilettanti che prevedeva, tra l'altro, l'applicazione della ritenuta d'acconto IRPEF ai compensi stessi con l'aliquota del primo scaglione di reddito (23%), dovrà essere quella prevista per i redditi cococo che sono assimilati a quelli di lavoro dipendente; pertanto, la ritenuta IRPEF dovrà essere calcolata sulla base delle aliquote progressive per scaglioni di reddito. Se trattasi, invece, di lavoro autonomo, dovrà essere applicata la ritenuta d'acconto IRPEF del 20%.

In caso di erogazione di premi per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, anche a titolo di partecipazione a raduni quali componenti delle squadre Nazionali, va applicata la ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 20% (art. 30, secondo comma, del DPR n. 600/1973).

Rimborsi spese a piè di lista – I rimborsi documentati, ivi incluse le indennità chilometriche in base alle Tabelle ACI, per trasferte effettuate fuori del Comune di residenza del percipiente sono esclusi da qualsiasi tipo di tassazione. Di contro, i rimborsi spese forfettari sono da considerarsi alla stregua dei compensi tassabili come sopra riportato.

Il **cococo sportivo**, al momento della percezione del compenso deve rilasciare autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare

Il volontario sportivo

Il volontario sportivo è colui o colei che svolge attività sportiva dilettantistica a favore di ASD/SSD senza percepire alcun compenso, a titolo gratuito, personale e spontaneo senza fini di lucro, neanche indiretti. Per tali prestazioni, ivi comprese quelle svolte nel Comune di residenza del volontario, i soggetti beneficiari delle prestazioni dei volontari possono corrispondere agli stessi, **in alternativa ai rimborsi spese analitici**, rimborsi forfettari fino ad un massimo di 400,00 euro in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dalla Federazione e a condizione che la stessa individui con propria delibera le tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso.

Al riguardo, la FIGC con C. U. n. 117/A del 1° novembre 2024 ha deliberato:

A. Le manifestazioni e gli eventi sportivi riconosciuti, ai fini delle prestazioni sportive dei volontari sono le gare valide per le competizioni provinciali, regionali e nazionali iscritte nel calendario federale e le attività di preparazione collegate allo svolgimento delle gare medesime nonché le gare, tornei e altre manifestazioni organizzate dalla FIGC, dalla LND, dall'AIC e dall'AIAC munite di nullaosta federale e attività di preparazione collegate allo svolgimento delle medesime gare, tornei o manifestazioni. Sono riconosciuti anche gli eventi di formazione e didattica organizzati dalla FIGC, dalle Leghe, dall'AIC e dall'AIAC nonché gli eventi di formazione e didattica organizzati dalle Società, per i quali sia stata effettuata regolare comunicazione alla Federazione e sia stata concessa autorizzazione da quest'ultima.

B. Possono essere volontari tutti i soggetto tesserati di cui all'art. 25 del D. Lgs n. 36/2021 che, nello svolgimento delle attività istituzionali della FIGC, delle Leghe, dell'AIA e dell'AIAC, ivi compreso lo svolgimento diretto dell'attività sportiva, nonché della formazione, della didattica e della preparazione degli atleti, mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità per promuovere lo sport, in modo personale, spontaneo e gratuito senza fini di lucro, neanche indiretti, ma esclusivamente con finalità amatoriali. Possono essere volontari anche gli ulteriori soggetti non tesserati che, come i soggetti tesserati, svolgono: attività di formazione (docenze), di promozione, assistenza e intrattenimento del pubblico in occasione delle gare, degli eventi e delle manifestazioni; attività di supervisione, coordinamento e/o organizzazione della gara e dell'evento o manifestazione sportiva svolte presso le sedi dove queste si svolgono: attività di supporto logistico, allestimento e manutenzione delle strutture e degli impianti sportivi e/o ogni altra prestazione utile allo svolgimento della gara, dell'evento/manifestazione sportiva svolte presso ledi dove queste si svolgono; accompagnatori degli atleti minori e paralimpici (disabili).

C. Ai volontari sportivi di cui sopra può essere riconosciuto, **in alternativa ai rimborsi spese analitici**, un rimborso forfettario per spese sostenute anche nel Comune di residenza, nel limite complessivo di 400,00 euro mensili. L'ente erogante, prima di erogare il rimborso forfettario dovrà acquisire dal volontario stesso una autocertificazione attestante l'eventuale percezione, nel corso dello stesso mese, di ulteriori rimborsi erogati per l'attività volontaristica da altri Enti e/o Organismi sportivi.

Il rimborso forfettario è ammesso per tutte le spese necessarie per consentire la partecipazione del volontario ed il corretto svolgimento delle sue prestazioni in occasione della manifestazione sportiva, e per tutte le spese inerenti attività necessarie a garantire il regolare svolgimento dell'evento sportivo.

Il rimborso forfettario è sostitutivo di qualsiasi rimborso di spesa, diretta o indiretta, sostenuta dal volontario sportivo per l'espletamento dell'attività e, quindi, **non è cumulabile** con i rimborsi delle spese documentate sostenute in occasione della medesima manifestazione.

L'entità del rimborso forfettario, fermi restando i limiti di legge, è determinata dagli Organi dei singoli soggetti eroganti, i quali sono tenuti a comunicare i nominativi dei volontari sportivi che ricevono i rimborsi forfettari e l'importo a ciascuno corrisposto, attraverso il RNASD, in apposita sezione del Registro stesso, entro la fine del mese successivo al trimestre di svolgimento delle prestazioni sportive del volontario sportivo. E' da ritenere, salvo diversa determinazione del Dipartimento per lo Sport, che il trimestre non possa essere il trimestre solare, come da alcune parti sostenuto, ma il trimestre in cui si svolgono le prestazioni sportive. Infatti, quando il legislatore ha voluto indicare il trimestre solare lo ha fatto espressamente (*vedi comma 6-ter dell'art. 25*)

I rimborsi forfettari nel limite di legge non concorrono a formare il reddito del percipiente.

I volontari devono essere assicurati per la responsabilità civile verso terzi e rimane ferma la tutela assicurativa obbligatoria prevista dall'art. 51 della Legge n. 289/2002 (obbligo assicurativo che comprende i casi di infortunio avvenuto in occasione e a causa dello svolgimento delle attività sportive dai quali sia derivata la morte o una inabilità permanente). **Si ricorda che i pagamenti devono essere eseguiti con strumenti tracciabili (bonifico bancario, assegni, ecc.).**

Rapporti di cococo di carattere amministrativo-gestionale

Il rapporto di *cococo* amministrativo-gestionale deve prevedere una prestazione di mero carattere amministrativo nel senso letterale della parola, e gestionale. Trattasi, generalmente, di attività svolte dal personale addetto alla segreteria, alla contabilità, al tesseramento, ecc., che non sono qualificabili come sportive e i soggetti che svolgono tali attività **non sono qualificabili come "lavoratori sportivi"**.

Diversa è la situazione di coloro che professionalmente svolgono attività amministrativa-gestionale e sono iscritti in Albi Professionali. La norma li esclude espressamente e tassativamente da qualsiasi tipo di agevolazione.

Ai rapporti di *cococo* amministrativo-gestionale si applica l'assicurazione previdenziale e assistenziale con l'iscrizione, per gli importi superiori a 5.000,00 euro annui, alla **Gestione Separata INPS** usufruendo delle stesse agevolazioni previste per i *cococo* lavoratori sportivi (riduzione al 50% dell'imponibile); **ai fini INAIL**, invece, a differenza della disciplina per i *cococo* sportivi, va applicata la ritenuta INAIL.

Anche ai **fini tributari**, ai rapporti di *cococo* amministrativo-gestionale si applica, per effetto di quanto disposto dall'art. 36, comma 6, del D. Lgs. n. 36/2021 e successive modificazioni, lo stesso trattamento agevolativo previsto per i *cococo* lavoratori sportivi, con una soglia di esenzione fino ad un importo complessivo annuo di 15.000,00 euro e relativa tassazione della parte eccedente il predetto importo, che concorre a formare il reddito del *cococo* amministrativo-gestionale con applicazione delle ritenute d'acconto IRPEF e relative addizionali regionali e comunali.

Dipendenti Pubblici

Come previsto con il comma 6 dell'art. 25, così come sostituito dall'art. 1, comma 17, punto 2), lett. d), del D. Lgs. n. 120/2023, i dipendenti pubblici possono prestare la loro attività nell'ambito del dilettantismo sportivo in qualità di **volontari** e, come tali, ad essi si applicano le disposizioni di cui al comma 2 dell'art. 29 come riportato nel precedente punto B). Qualora, invece, l'attività di detti soggetti rientri nell'ambito del **lavoro sportivo** (atleti, tecnici, direttori sportivi, tesserati, ecc.) e preveda il versamento di un corrispettivo, superiore

all'importo complessivo di 5.000,00 euro annui, previa autorizzazione dell'Amministrazione da cui dipendono, si applicano le disposizioni di cui agli artt. 35, commi 2, 8-bis 8-ter e 36, comma 6 sopra illustrati.

Lavoratori occasionali

Con l'art. 1, comma 17, lett. c), del D. Lgs. n. 120/2023, è stato inserito all'art. 25 il comma 3-bis, che prevede la possibilità per le ASD/SSD, le FSN, le DSA e gli EPS di avvalersi di prestatori di lavoro occasionale per i quali, ovviamente, si applica la disciplina prevista dalla normativa vigente.

Nella Gazzetta Ufficiale n. 294 del 16 dicembre 2024 è stato pubblicato il D. Lgs. n. 192 del 13 dicembre 2024, recante revisione del regime impositivo dei redditi – IRPEF/IRES, in attuazione dell'art. 5 della Legge Delega n. 111 del 9 agosto 2023.

Per quanto riguarda la disciplina del reddito di lavoro dipendente, al quale sono assimilati i redditi derivanti dai rapporti di collaborazioni coordinate e continuative, l'art. 3 del D. Lgs., alla lettera b), n. 3, modifica il comma 5 dell'art. 51 TUIR, in tema di indennità di trasferta o missione. Nell'ipotesi di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale, non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentati relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino ad uno specifico importo massimo giornaliero. Concorrono, invece, a formare il reddito le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, **tranne i rimborsi di spese di trasporto **comprovate e documentate**. Cade l'obbligo secondo cui le spese di trasporto dovevano essere comprovate da documenti provenienti dal vettore.**

Con il successivo **art. 4** viene stabilito che le norme introdotte dal precedente art. 3 si applicano ai componenti del reddito di lavoro dipendente percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2025.

Per quanto riguarda i redditi di lavoro autonomo, l'art. 5 del D. Lgs. introduce delle modifiche alla disciplina dei redditi di lavoro autonomo prevedendo, tra l'altro, al comma 1, lett. b), la sostituzione dell'art. 54 del TUIR in materia di determinazione del reddito di lavoro autonomo.

E' stabilito che "il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività. Le somme e i valori in genere percepiti nel periodo d'imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta si imputano nel periodo d'imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione delle ritenute".

Il riferimento al momento di effettuazione delle ritenute costituisce una deroga al principio di cassa ed è stato introdotto in quanto il momento della percezione del compenso può risultare diverso da quello nel quale è effettuato il pagamento da parte del committente, qualora quest'ultimo non sia regolato in contanti. Il criterio di imputazione temporale dei compensi deve corrispondere a quello di effettuazione delle ritenute da parte del committente. Resta fermo che nel caso in cui il compenso non sia soggetto a ritenuta, il medesimo è imputato al periodo d'imposta in cui è stato percepito secondo l'ordinario criterio di tassazione di cassa.

Inoltre, Il comma 2 dell'art. 54 del TUIR, nel nuovo testo, indica le somme che non concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo:

Trattasi:

a) dei contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (peraltro, già previsto nell'ultimo periodo dell'art. 54, oggi vigente);

b) del rimborso delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;

Il successivo **comma 3** prevede che le spese all'esecuzione di un incarico conferito e sostenute direttamente dal committente **non** costituiscono compensi in natura per il professionista

Il nuovo **art. 54-septies** disciplina la deducibilità di altre tipologie di spese.

Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Le spese di rappresentanza sono deducibili nella misura dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Sono integralmente deducibili entro il limite di 10.000,00 euro, le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, comprese quelle di viaggio e soggiorno e, entro il limite annuo di 5.000,00 euro, le spese sostenute per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, ricerca e sostegno all'auto-imprenditorialità.

I compensi non ammessi in deduzione **non** concorrono a formare il reddito dei percipienti.