

# L'(IN)DISCIPLINA IMPOSITIVA DEGLI SPORTIVI DILETTANTI

DI BRUNO OLIVIERI CONSULENTE DEL LAVORO IN PESCARA

**S**iamo quasi al compimento del terzo “compleanno” della riforma del lavoro sportivo (in vigore dal 1° luglio 2023) e, nonostante le constatate problematiche operative (che in fase di prima applicazione potevano anche starci!), siamo ad oggi sostanzialmente allo stesso punto, con un bicchiere mezzo pieno e mezzo vuoto.

Il mezzo pieno del bicchiere è senz'altro tutto ciò che di positivo ha portato questa riforma, certamente necessaria e soprattutto dovuta per dare un “decoro normativo” al lavoro dilettantistico, al fine di consolidare le tutele nei confronti dei lavoratori sportivi e dare un po' più di certezza operativa a chi quotidianamente si destreggia nel settore, professionisti che assistono gli enti compresi.

Ma è proprio su quest'ultima finalità della “certezza operativa” che si intravede il mezzo vuoto dello stesso bicchiere. Più che di “vuoto”, direi pieno di qualcosa di ancora “intangibile”, perché le idee, le intenzioni e le norme ci sono, ma tanti aspetti tecnici sono, come dire, ancora in “versione beta”, ormai dallo scorso luglio 2023. Un aspetto emblematicamente eloquente di questa situazione è il sistema impositivo disciplinato nel D.lgs. n. 36/2021, un sistema che sembra sulla carta completo ma che allo stesso tempo siamo oggettivamente consapevoli (lo è anche l'Amministrazione finanziaria, o almeno lo si spera!)

1. Si qualificano come “sportivi” quelli erogati dagli enti dilettantistici ai soggetti di cui all'art. 25 c. 1, D.lgs. n. 36/2021 per lo svolgimento diretto dell'attività sportiva, nonché della formazione, della didattica e della preparazione degli atleti, anche con riferimento a quelle attività svolte da qualsiasi altro tesserato, ai sensi dell'articolo 15,

che svolge verso un corrispettivo a favore dei soggetti di cui al primo periodo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici della singola disciplina sportiva, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva.

2. La nota n. 2830 del 4 dicembre 2023 del Ministro per lo Sport e i Giovani, in risposta a

**E non è necessario perdersi in astruse strategie, tu lo sai, può ancora vincere chi ha il coraggio delle idee.**

(R. Zero, “Il coraggio delle idee”)

che non è definitivo; sembra appunto una versione prova rilasciata a un gruppo selezionato di utenti (operatori del settore e professionisti) per effettuare i *test*, identificazione di *bug* e *feedback* prima del lancio ufficiale.

In queste poche righe che seguono vorrei soffermarmi proprio su questo aspetto, valutarne lo stato dell'arte, le difficoltà applicative e condividere qualche idea su come rendere il sistema impositivo di più facile e lineare gestione.

## IMPOSIZIONE CONTRIBUTIVA E FISCALE IN AMBITO DILETTANTISTICO. LO STATO DELL'ARTE

È prima di tutto opportuno precisare che, nell'analisi che segue, gli emolumenti destinatari del sistema impositivo a cui facciamo riferimento sono quelli corrisposti a titolo di compensi, retribuzioni e premi sportivi, come meglio di seguito qualificati:

**1. Compensi sportivi<sup>1</sup>**, erogati per prestazioni rese ai sensi dell'art. 28, co. 2 del D.lgs. n. 36/2021, quali prestazioni di lavoro autonomo *ex art.* 2222 c.c. e collaborazioni coordinate e continuative *ex art.* 409 c.p.c. Si precisa che restano escluse dalla nostra analisi i compensi resi nell'ambito di prestazioni autonome occasionali che, per quanto attiene il profilo impositivo, sono escluse dalle agevolazioni in trattazione<sup>2</sup> e, quali redditi diversi *ex art.* 67, co. 1, lett. l) TUIR, sono ordinariamente sog- ➤

quesiti formulati dal CONI, ha chiarito che “l'art. 25 co. 3-bis prevede che l'attività svolta nella forma della prestazione occasionale non rientra nell'ambito applicativo del D.lgs. n. 36/2021 e che si tratta di fattispecie regolata dalle norme ordinarie, non rientrante tra le forme di lavoro sportivo.

gette all'applicazione della ritenuta d'acconto del 20% e, per la parte eccedente i 5.000 euro di compensi annui<sup>3</sup>, alla contribuzione alla gestione separata Inps *ex* L. n. 326/2003, art. 44;

**2. Compensi erogati per prestazioni amministrative gestionali<sup>4</sup>**, rese ai sensi dell'art. 37 del D.lgs. n. 36/2021, quali collaborazioni coordinate e continuative *ex* art. 409 c.p.c.;

**3. Retribuzioni per attività di lavoro sportivo dilettantistico**, erogate in forza di prestazioni di lavoro subordinato *ex* art. 2094 c.c., e disciplinate ai sensi dell'art. 26 del D.lgs. n. 36/2021;

**4. Premi sportivi**, erogati, ai sensi dell'art. 36, co. 6 *quater* del D.lgs. n. 36/2021 agli atleti e tecnici che operano nell'area del dilettantismo, a titolo di premio per i risultati ot-

tenuti 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, Federazioni sportive nazionali, Discipline sportive associate, Enti di promozione sportiva, Associazioni e società sportive dilettantistiche.

Lo schema che segue, oltre a voler sintetizzare le regole impositive applicabili per ciascun tipo di rapporto, ha la finalità di descrivere l'eterogeneità che permea la gestione impositiva degli emolumenti corrisposti agli sportivi dilettanti, proponendo per ciascun aspetto qualche spunto di semplificazione operativa.

Natura emolumento	Agevolazioni	Imposizione contributiva	Imposizione fiscale
<b>COMPENSI SPORTIVI (CO.CO.CO)</b>	SI	<p><b>Art. 35, co. 2, D.lgs. n. 36/2021:</b> Nell'area del dilettantismo i lavoratori sportivi, titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa hanno diritto all'assicurazione previdenziale e assistenziale. A tal fine essi sono iscritti alla Gestione separata Inps di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335 e della quale si applicano le relative norme;</p> <p><b>Art. 35, co. 7, D.lgs. n. 36/2021:</b> Per i lavoratori titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, iscritti alla gestione separata che non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie<sup>5</sup>, l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche (IVS) è stabilita nella misura pari al 25%<sup>6</sup>;</p> <p><b>Art. 35, co. 8-bis, D.lgs. n. 36/2021:</b> L'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche sono calcolate sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro annui<sup>7</sup>, percepiti a fronte di un unico o di una pluralità di rapporti;</p> <p><b>Art. 35, co. 8-ter, D.lgs. n. 36/2021:</b> Fino al 31 dicembre 2027 la contribuzione al fondo di cui ai commi 6, 7 e 8 è dovuta nei limiti del 50% dell'imponibile contributivo<sup>8</sup>. L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente.</p>	<p><b>Art. 36, co. 2, D.lgs. n. 36/2021:</b> Per tutto quanto non regolato dal presente decreto, è fatta salva l'applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi<sup>9</sup>, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917<sup>10</sup>.</p> <p><b>Art. 36, co. 6, D.lgs. n. 36/2021:</b> I compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00, (percepiti a fronte di un unico o di una pluralità di rapporti);</p> <p><b>Art. 36, co. 6-bis, D.lgs. n. 36/2021:</b> Ai fini di quanto previsto al precedente comma 6, all'atto del pagamento il lavoratore sportivo rilascia autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.</p>

**3.** Con riferimento a tutti i compensi di medesima natura percepiti da tutti i committenti nell'anno.

**4.** Si ricorda che non si qualificano tali quelle rese nell'ambito di una professione per il cui esercizio devono essere iscritti in appositi albi o elenchi tenuti dai rispettivi ordini professionali.

**5.** Se assicurati presso altre forme di previdenza obbligatorie o titolari di pensione diretta l'aliquota è del 24%.

**6.** Per tali lavoratori si applicano anche le aliquote aggiuntive previste per gli iscritti alla gestione separata Inps di cui all'articolo 2, co. 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335 sulla base del relativo rapporto di lavoro, pari al 2,03% (vedi circolare Inps numero 8 del 03-02-2026).

**7.** Come precisato nella Circolare Inps n. 88/2023 concorrono al raggiungimento del limite della franchigia di cui al comma 8-bis dell'articolo 35 anche i compensi erogati ai lavoratori autonomi occasionali di cui all'articolo 44 del Decreto-legge n. 269/2003, convertito nella Legge n. 326/2003.

**8.** La contribuzione per il finanziamento delle prestazioni non pensionistiche – maternità, malattia, degenza ospedaliera, DIS-COLL (per le quali è dovuta l'aliquota complessiva pari al 2,03% per le collaborazioni coordinate e continuative e 1,03% per le collaborazioni autonome abituali) – deve essere calcolata sulla totalità dei compensi al netto della sola franchigia di 5.000,00 euro.

**9.** Art. 50 TUIR "Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente".

**10.** Dal 1° gennaio 2027, ai sensi dell'art. 34, D.lgs. n. 33/2025.

Natura emolumento	Agevolazioni	Imposizione contributiva	Imposizione fiscale
<b>COMPENSI SPORTIVI (AUTONOMI CON PARTITA IVA)</b>	SI	<p><b>Art. 35, co. 2, D.lgs. n. 36/2021:</b> Nell'area del dilettantismo i lavoratori sportivi che svolgono prestazioni autonome, hanno diritto all'assicurazione previdenziale e assistenziale. A tal fine essi sono iscritti alla Gestione separata Inps di cui all'articolo 2, comma 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335 e della quale si applicano le relative norme;</p> <p><b>Art. 35, co. 8, D.lgs. n. 36/2021:</b> Per i lavoratori che svolgono prestazioni autonome iscritti alla gestione separata che non risultino assicurati presso altre forme obbligatorie (vedi nota 5), l'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche (IVS) è stabilita in misura pari al 25%<sup>11</sup>;</p> <p><b>Art. 35, co. 8-bis, D.lgs. n. 36/2021:</b> L'aliquota contributiva pensionistica e la relativa aliquota contributiva per il computo delle prestazioni pensionistiche sono calcolate sulla parte di compenso eccedente i primi 5.000,00 euro annui (percepiti a fronte di un unico o di una pluralità di rapporti);</p> <p><b>Art. 35, co. 8-ter, D.lgs. n. 36/2021:</b> Fino al 31 dicembre 2027 la contribuzione al fondo di cui ai commi 6, 7 e 8 è dovuta nei limiti del 50% dell'imponibile contributivo (non applicabile sui contributi minori). L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente.</p>	<p><b>Art. 36, co. 2, D.lgs. n. 36/2021:</b> Per tutto quanto non regolato dal presente decreto, è fatta salva l'applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi<sup>12</sup>, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917<sup>13</sup>.</p> <p><b>Art. 36, c. 6 D.lgs. n. 36/2021:</b> I compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00, (percepiti a fronte di un unico o di una pluralità di rapporti);</p> <p><b>Art. 36, co. 6-bis D.lgs. n. 36/2021:</b> Ai fini di quanto previsto al precedente comma 6, all'atto del pagamento il lavoratore sportivo rilascia autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.</p>
<b>COMPENSI SPORTIVI (AUTONOMI OCCASIONALI)</b>	NO	<p><b>Art. 44, co. 2, D.l. n. 269/2003:</b> i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale sono iscritti alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335, solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia superiore ad euro 5.000. Per il versamento del contributo da parte dei soggetti esercenti attività di lavoro autonomo occasionale si applicano le modalità ed i termini previsti per i collaboratori coordinati e continuativi iscritti alla predetta gestione separata.</p> <p><b>Circolare Inps n. 103/2004:</b> l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata si configura soltanto allorché gli emolumenti percepiti nell'arco dell'anno solare (intendendosi per tale il periodo 1° gennaio – 31 dicembre) superino l'importo di euro 5.000 a fronte di un unico o di una pluralità di rapporti. Quando è superata la franchigia con più compensi e con più committenti nello stesso mese, ciascun committente calcolerà in misura proporzionale, in base al rapporto fra il suo compenso e il totale delle erogazioni del mese. Il committente ha diritto di rivalsa per i contributi a carico del lavoratore (1/3). L'imponibile contributivo è dato, come per quello fiscale, quale differenza tra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese sostenute per la loro produzione.</p>	<p><b>Art. 67, co. 1, lett. l), TUIR:</b> sono redditi diversi (quelli) derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;</p> <p><b>Art. 71, co. 2, TUIR:</b> I redditi (imponibili) sono costituiti dalla differenza tra l'ammontare percepito nel periodo di imposta e le spese specificamente inerenti alla loro produzione;</p> <p><b>Art. 25, D.P.R. n. 600/1973<sup>14</sup>:</b> all'atto del pagamento il committente deve operare una ritenuta del 20% a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa.<sup>15</sup></p>

**11.** Per tali lavoratori si applicano, in aggiunta, le aliquote aggiuntive previste per gli iscritti alla gestione separata Inps di cui all'articolo 2, comma 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335 sulla base del relativo rapporto di lavoro,

pari al 1,03% (vedi circolare Inps numero 8 del 03-02-2026).

**12.** Art. 53 TUIR "Redditi di lavoro autonomo".

**13.** Dal 1° gennaio 2027, ai sensi dell'art. 38, D.lgs. n. 33/2025.

**14.** Dal 1° gennaio 2027, art. 38, D.lgs. n. 33/2025.

**15.** Se i compensi sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30%.

Natura emolumento	Agevolazioni	Imposizione contributiva	Imposizione fiscale
<b>COMPENSI AMMINISTRATIVO GESTIONALI</b>	SI	Si applica la stessa disciplina prevista per le co.co.co. sportive	
<b>RETRIBUZIONI PER LAVORO SUBORDINATO</b>	NO	<b>Art. 35, co. 1, D.lgs. n. 36/2021:</b> I lavoratori sportivi subordinati, a prescindere dal settore professionistico o dilettantistico in cui prestano attività, sono iscritti al Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi e ai lavoratori iscritti si applica la disciplina del Decreto legislativo 30 aprile 1997, n. 166.	<b>Art. 36, co. 2, D.lgs. n. 36/2021:</b> Per tutto quanto non regolato dal presente decreto, è fatta salva l'applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi <sup>16</sup> , di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 <sup>17</sup> .
<b>PREMI SPORTIVI (DI NATURA ALEATORIA)</b>	SI	Non soggetti a contribuzione	<p><b>Art. 36, co. 6, quater D.lgs. n. 36/2021:</b> Le somme versate a propri tesserati (...) a titolo di 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, da parte di CONI, CIP, Federazioni sportive nazionali, Discipline sportive associate, Enti di promozione sportiva, Associazioni e società sportive dilettantistiche, sono inquadrate come premi ai sensi e per gli effetti dell'articolo 30, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.</p> <p><b>Art. 30, D.P.R. n. 600/1973<sup>18</sup>:</b> I premi derivanti da operazioni a premio assegnati in occasione di competizioni sportive o manifestazioni di qualsiasi altro genere nei quali i partecipanti si sottopongono a prove basate sull'abilità o sull'alea o su entrambe, sono soggetti a una ritenuta alla fonte a titolo di imposta, con facoltà di rivalsa, del 20%<sup>19</sup>.</p> <p>Le ritenute alla fonte non si applicano se il valore complessivo dei premi derivanti da operazioni a premio attribuiti nel periodo d'imposta dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 25,82 euro; se il detto valore è superiore al citato limite, lo stesso è assoggettato interamente a ritenuta.</p> <p><b>Art. 9, D.l. n. 38/2026:</b> dal 28 marzo 2026 al 31 dicembre 2026, sulle somme di cui all'articolo 36, co. 6-quater, del Decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, (...) non si applicano le ritenute alla fonte se l'ammontare complessivo delle somme attribuite nel suddetto periodo dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 300 euro; se l'ammontare è superiore a tale importo, le somme sono assoggettate interamente alla ritenuta alla fonte.</p>





**16.** Art. 49 e 51 TUIR "Redditi di lavoro dipendente".  
**17.** Dal 1° gennaio 2027, ai sensi dell'art. 33, D.lgs. n. 33/2025.  
**18.** Dal 1° gennaio 2027, ai sensi dell'art. 45, D.lgs. n. 33/2025.

**19.** Le disposizioni non si applicano con riferimento ai premi che concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente o assimilato.

## IMPOSIZIONE CONTRIBUTIVA E FISCALE IN AMBITO DILETTANTISTICO. CRITICITÀ E PROPOSTE DI SEMPLIFICAZIONE

La disciplina impositiva, oltre che per la sua “variegata” strutturazione, presenta, a tutt’og-

gi, ancora diverse difficoltà applicative, talune proprio di natura procedurale, altre derivanti dalla mancanza di chiarimenti ufficiali da parte delle amministrazioni competenti.

AMBITO	CRITICITÀ	PROPOSTA
<b>Soglia esenzione contributiva</b> art. 35, co. 8-bis D.lgs. n. 36/2021	Nel mese di superamento della franchigia di esenzione contributiva, nel caso di più compensi e con più committenti concorrenti nello stesso mese, come viene ripartito l’onere a carico di ciascun committente?   <b>Sostanzialmente non esiste ad oggi una “regola ufficiale”</b>	<b>Applicazione di un criterio proporzionale</b> come per gli autonomi occasionali, in base a cui ciascun committente calcolerà quanto di sua competenza sul rapporto fra il suo compenso e il totale delle erogazioni del mese dichiarate dal collaboratore (vedi punto successivo). <b>Applicazione di un criterio puntuale</b> , in base a cui ciascun committente, alla data di pagamento del proprio compenso, verificherà, sulla base di quanto dichiarato dietro propria responsabilità dal collaboratore (vedi punto successivo), l’ammontare di “franchigia residua” disponibile, conseguentemente applicherà le ritenute contributive sulla parte di compenso eccedente la soglia di esenzione.
	Nel mese di potenziale superamento della franchigia di esenzione contributiva, in caso di mancata o errata comunicazione da parte del collaboratore di compensi percepiti da altri committenti, quindi con l’impossibilità del committente di effettuare la ripartizione dell’onere sulla base del criterio proporzionale o puntuale, su chi ricade la responsabilità?   <b>Attualmente è sempre il committente a rispondere, quale soggetto obbligato alle denunce e ai versamenti.</b>	<b>Se il rapporto è in essere</b> , accertata la responsabilità del collaboratore nell’adempimento dell’autocertificazione, il committente recupera le sanzioni per omesso versamento/evazione in rivalsa sul compenso del collaboratore. <b>Se il rapporto è cessato</b> , la contribuzione “a differenza” resta completamente a carico del collaboratore che provvede a dichiarare autonomamente il compenso nel quadro RR del Modello Redditi Persone Fisiche (auspicabile l’inserimento di apposita sezione oltre che di un quadro apposito anche nel modello 730) e versare (a conguaglio completamente a suo carico) i relativi contributi alla gestione separata (valutando l’esclusione del versamento degli acconti).   La nuova sezione del quadro RR dovrebbe permettere di inserire l’ammontare complessivo dei compensi percepiti nell’anno, il totale di quelli già denunciati in gestione separata dai committenti e certificati in CU quindi, per differenza calcolare il saldo dovuto.
<b>Soglia esenzione fiscale</b> art. 36, co. 6, D.lgs. n. 36/2021	Non è chiaro se la soglia di esenzione fiscale sia applicabile ai lavoratori subordinati. Il citato comma 6, nel disciplinare la soglia di esenzione, fa espressamente riferimento ai “compensi di lavoro sportivo nell’area del dilettantismo” e l’Agenzia delle Entrate non ha mai espressamente chiarito se l’accezione di “compenso” comprenda anche le retribuzioni. Gli “spunti” indirettamente forniti dall’Agenzia delle Entrate nella risposta alla Consulenza giuridica n. 956-13/2024 presentata dal CONI e dalle istruzioni delle CU2026, farebbero propendere per una possibile applicazione.   <b>Manca una certezza ufficiale in tal senso, dato che l’interpretazione porterebbe prudenzialmente ad escluderla</b>	Sarebbe auspicabile che l’Agenzia delle Entrate chiarisse puntualmente questo aspetto, confermando (o meno) l’applicabilità della soglia di esenzione fiscale anche alle retribuzioni dei lavoratori sportivi dipendenti di enti sportivi dilettantistici.

AMBITO	CRITICITÀ	PROPOSTA
<b>Autocertificazione art. 36, co. 6-bis, D.lgs. n. 36/2021</b>	<p>Mancata o errata autocertificazione resa dal collaboratore.</p> <p style="text-align: center;"></p> <p style="text-align: center;"><b>Attualmente è sempre il committente responsabile, agendo come sostituto d'imposta.</b></p>	<p><b>Se il rapporto è in essere</b>, accertata la responsabilità del collaboratore nell'inadempimento/inesattezza dell'autocertificazione, il committente assoggetta (a conguaglio nella prima mensilità fiscale utile) i compensi e recupera le sanzioni e interessi da ravvedimento per omesso versamento in rivalsa sul compenso del collaboratore. <b>Se il rapporto è cessato</b>, al conguaglio e versamento provvede il collaboratore nel modello redditi.</p>
	<p>Informazioni contenute nell'autocertificazione. Il citato c. 6-bis fa generalmente riferimento ad una autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per le prestazioni sportive dilettantistiche rese nell'anno solare.</p> <p style="text-align: center;"></p> <p style="text-align: center;"><b>Spesso il collaboratore comunica il compenso netto percepito, senza indicare le ritenute subite. Pertanto, il dato comunicato potrebbe essere "inattendibile" per un corretto assoggettamento e applicazione delle soglie di esenzione</b></p>	<p>La proposta è quella di uniformare in un modello specifico i dati da autocertificare. L'autocertificazione dovrebbe essere predisposta su apposito modello ministeriale (sulla scorta di una CU provvisoria "semplificata") rilasciata dal sostituto committente. Il modello ministeriale proposto avrebbe la funzione di dare maggiore certezza e uniformità dei dati esposti, potendo eventualmente anche essere utilizzato per chiedere al sostituto che effettua il conguaglio di tener conto dei redditi comunicati dal collaboratore.</p>
<b>Lavoratori sportivi autonomi in regime forfetario</b>	<p>I rapporti di lavoro sportivo in essere dal 07/2023 rilevano quale causa ostativa ex art. 1, co. 57, lett. d-bis), L. n. 190/2014<sup>20</sup> ai fini dell'accesso al regime forfetario. Interpretazione confermata dall'Agenzia delle Entrate nella risposta n. 14/2025 e Interpello n. 901-137/2025, che esclude solo i compensi rientranti tra i redditi diversi (articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir) percepiti nel periodo "ante riforma".</p>	<p>Dato che l'art. 28 del D.lgs. n. 36/2021 sancisce la naturale presunzione di lavoro autonomo delle prestazioni nell'area del dilettantismo, sarebbe auspicabile che il Legislatore la rafforzasse con una specifica deroga per i lavoratori autonomi sportivi in regime forfetario, esonerandoli dall'assoggettamento alla causa ostativa e la limitazione nell'applicabilità dell'aliquota 5% laddove la prestazione fosse stata resa in altri rapporti di lavoro autonomo e collaborazioni coordinate e continuative. Si potrebbe valutare di ritenerla, invece, applicabile solo in relazione all'esistenza di precedenti rapporti di lavoro sportivo subordinato.</p>
	<p>Impossibilità di applicare l'imposta sostitutiva con aliquota 5% se l'oggetto della prestazione resa da lavoratore sportivo autonomo è il medesimo di precedenti rapporti di lavoro sportivo (anche di altra natura). Interpretazione confermata dall'Agenzia delle Entrate Interpello n. 901-137/2025, ribadendo che deve essere rispettato quanto previsto dall'art. 1, co. 65, lett. b), L. n. 190/2014<sup>21</sup>.</p>	
<b>Perimetro soggettivo esenzione "maggiorata" dei premi sportivi</b>	<p>L'art. 36, co. 6-quater del D.lgs. n. 36/2021 prevede che le somme versate a propri tesserati, <b>in qualità di atleti e tecnici</b> che operano nell'area del dilettantismo sono soggette alla disciplina impositiva ex art. 30, D.P.R. n. 600/1973 con l'applicazione dell'ordinaria soglia di esenzione di 25,82 euro. L'art. 9, D.l. n. 38/2026, vigente dal 28 marzo 2026 al 31/12/2026, prevede che la soglia di esenzione sia elevata a 300,00 euro sui premi di cui all'articolo 36, comma 6-quater, del Decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, versate <u>agli atleti</u>.</p> <p style="text-align: center;"></p> <p style="text-align: center;"><b>Sostanzialmente sembrerebbe che l'esenzione "maggiorata" spetti solo ai premi erogati ai lavoratori con la qualifica tecnica di "atleta".</b></p>	<p>Sarebbe auspicabile un chiarimento sul perimetro soggettivo di applicabilità della soglia di esenzione dell'esenzione "maggiorata".</p>

**20.** Non possono avvalersi del regime forfetario: d-bis) le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi

rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

**21.** L'aliquota è stabilita nella misura del

5% a condizione che: b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo.

AMBITO	CRITICITÀ	PROPOSTA
<b>Ambito temporale di applicazione esenzione "maggiorata" dei premi sportivi</b>	<p>L'applicazione dei premi sportivi nasce come misura temporaneamente prevista, per il solo periodo dal 29 febbraio 2024 al 31/12/2024, dal D.l. 30 dicembre 2023, n. 215, convertito dalla L. 23 febbraio 2024, n. 18 (c.d. "Decreto Milleproroghe 2024").</p> <p>Successivamente, all'art. 45, co. 9, D.lgs. n. 33/2025, l'esenzione viene prevista una stabilizzazione dell'esenzione, a decorrere dal 1° gennaio 2026.</p> <p>Tuttavia, con decorrenza dal 20 dicembre 2025, il D.lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, all'art. 18 c. 4 lett. h), ha abrogato il comma 9 dell'art. 45 del D.lgs. 24 marzo 2025, n. 33.</p> <p>Giungiamo alla disposizione "salvagente" del decreto fiscale D.l. n. 38/2026 che all'art. 9 ripristina temporaneamente, dal 28 marzo 2026 al 31 dicembre 2026, l'esenzione precedentemente disciplinata all'art. 45, c. 9, D.lgs. n. 33/2025.</p>	<p>Sarebbe auspicabile la stabilizzazione dell'esenzione, dando certezza e continuità al trattamento impositivo dei premi sportivi in ambito dilettantistico.</p>
<b>Maestri di sci e istruttori di vela</b>	<p>L'art. 25, co 1, del D.lgs. n. 36/2021, nell'ultimo periodo dispone che <i>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</i>. Stante che:</p> <p>1. l'art. 3, L.n. 81/1991 prevede che l'esercizio della professione di maestro di sci è subordinata alla iscrizione in appositi albi professionali regionali tenuti, sotto la vigilanza della regione, dal rispettivo collegio regionale dei maestri di sci;</p> <p>2. l'art. 49 <i>quinquies</i>, co. 2, D.lgs. n. 171/2005 prevede che l'iscrizione e la permanenza nell'elenco nazionale degli istruttori professionali di vela di cui all'articolo 49-sexies è condizione per l'esercizio della professione e per l'uso del titolo;</p> <p>si pone il dubbio se, ferma restando l'oggettiva appartenenza al settore sportivo, l'iscrizione al relativo albo/elenco preclude l'applicabilità della disciplina impositiva ex D.lgs. n. 36/2021 e dalle relative agevolazioni.</p> <p>I maestri di sci che operano in regime libero professionale (autonomo con partita iva), per quanto soggetti non imprenditori, sono soggetti all'obbligo di iscrizione alla gestione commercianti Inps e non alla gestione separata<sup>22</sup>. Inoltre, l'obbligo di iscrizione alla gestione commercianti permane per tutto l'anno anche se il maestro esercita effettivamente la propria attività nella sola stagione invernale.</p>	<p>Stante che l'art. 25, co. 1 del D.lgs. n. 36/2021 definisce "universalisticamente" il lavoratore sportivo, <u>senza alcuna distinzione di genere e indipendentemente dal settore professionale o dilettantistico</u>, si riterrebbe opportuno chiarire se, come auspicabile, anche i maestri di sci e istruttori di vela sono, nonostante l'appartenenza ad albi/ordini, qualificabili come lavoratori sportivi e, per quanto tali, destinatari della disciplina fiscale ex art. 36, c. 6.</p> <p>Inoltre, in merito all'obbligo contributivo di iscrizione alla gestione commercianti dei maestri di sci, sarebbe auspicabile che:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. in caso di adesione al regime forfetario, fosse confermata la possibilità di applicare il regime contributivo agevolato ai sensi del comma 83 dell'articolo 1 della Legge n. 190/2014<sup>23</sup>;</li> <li>2. fosse data la possibilità di riproporzionare il contributo "minimale" dovuto dal maestro che svolge per una sola parte dell'anno.</li> </ol>

Le proposte rappresentate vogliono essere un lo spunto per portare alla luce quell'esigenza di maggiore chiarezza e semplificazione operativa di cui si ritiene, a parere dello scrivente, necessiti ancora oggi la disciplina del lavoro sportivo dilettantistico, per la sua più efficace operatività.

Ciò che si vuol sottolineare è l'esigenza di "condizioni" che permettano al committente

e al professionista che lo assiste di operare con la consapevolezza di avere informazioni e dati sufficienti (e soprattutto corretti!) per adempiere agli obblighi imposti al sostituto d'imposta, rafforzando la responsabilizzazione del collaboratore che, laddove non metta il committente nelle condizioni di essere adempiente, partecipi a pieno titolo alle responsabilità e agli effetti che ne derivano.

22. Circolare Inps n. 147 del 2 novembre 2004.  
23. L'agevolazione consiste nella riduzione del

35% sulla contribuzione minimale (fissa) e su quella eccedente il minimale.