



NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

DICEMBRE 2023

n. 02



Lo stato di salute della Categoria e l'impegno sociale dei Consulenti del Lavoro per la tutela di genere

FOCUS RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

Aspetti amministrativi, previdenziali e fiscali

Adeguamenti statutari Associazioni sportive dilettantistiche

NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

n. 02

DICEMBRE 2023

Consiglio Provinciale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro di Napoli

Via A. De Gasperi 55

80133 Napoli (NA)

Codice Fiscale 80017920630

Tel. 0815518566

E-mail cpo.napoli@consulentidellavoro.it

Pec ordine.napoli@consulentidellavoropec.it

Responsabile

Francesco Duraccio

PRESIDENTE DEL CONSIGLIO PROVINCIALE DELL'ORDINE DI NAPOLI

Coordinamento

Francesco Capaccio

SEGRETARIO DEL CONSIGLIO PROVINCIALE DELL'ORDINE DI NAPOLI

Redazione

Centro Studi dell'Ordine di Napoli

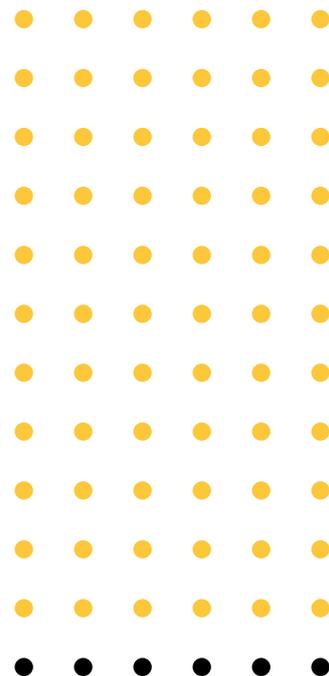
Con la collaborazione di



Associazione Giovani
Consulenti del Lavoro
Napoli

Progetto e realizzazione grafica

TeleConsul Editore SpA



SOMMARIO

SCENARIO

- 6 Lo stato di salute della Categoria e l'impegno sociale dei Consulenti del Lavoro per la tutela di genere
Francesco Duraccio

NOVITÀ DEL PERIODO

- 11 I.N.P.S.
- 16 I.N.A.I.L.
- 16 ISPETTORATO NAZIONALE DEL LAVORO
- 17 AGENZIA DELLE ENTRATE

LAVORO E PREVIDENZA

- 20 Riforma del lavoro sportivo: l'evoluzione dello status di lavoratore sportivo nell'area professionistica e in quella dilettantistica
Francesco Capaccio
- 23 Le differenti declinazioni del lavoratore sportivo e le altre figure nell'ambito dello Sport
Francesco Ranieri
- 26 Riforma dello sport: disciplina e adempimenti del rapporto di lavoro sportivo
Carla Napoletano
- 29 Riforma dello sport: obblighi contributivi e assicurativi
Anna Pane

- 33 Il rapporto di lavoro dei "riders"
Pasquale Assisi

- 36 Responsabilità penale del RLS per infortunio mortale: una pronuncia che non convince
Giuseppe Gentile

- 40 Controlli a distanza: il sottile confine tra il potere del datore di lavoro e la tutela della privacy del dipendente
Pierluigi Lanzarotti

- 42 Permessi di soggiorno per motivi di lavoro
Ivo Amodio

- 45 Whistleblowing – Nuovi obblighi per i datori di lavoro con oltre 50 dipendenti
Massimiliano De Bonis

- 49 Fringe benefits e conguagli di fine anno: normativa e modalità operative
Ettore Franzoni

FISCO E TRIBUTI

- 53 Riforma dello Sport: Il trattamento fiscale dei compensi – il doppio regime nell'area dilettantistica
Francesco Capaccio

- 55 Il superamento dei limiti della retribuzione oraria nel lavoro sportivo dilettantistico: la possibile perdita delle agevolazioni fiscali ex art. 148 Tuir e le sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi
Pietro di Nono

SOMMARIO

I FISCO E TRIBUTI

- 58 La Riforma dello Sport: gli adeguamenti statutari degli Enti Sportivi Dilettantistici

Domenico Rea

- 60 Rilevazione dei ricavi ed esposizione dei criteri di valutazione: il principio OIC 34

Luigi Carbonelli

I RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE

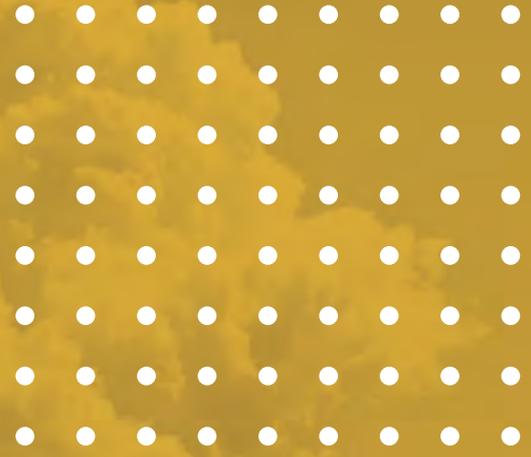
- 64 L'accordo sulla riduzione dell'orario lavorativo è provabile anche per fatti concludenti
-

- 65 Illegittimo il licenziamento intimato in assenza del nesso di causalità con il motivo addotto
-

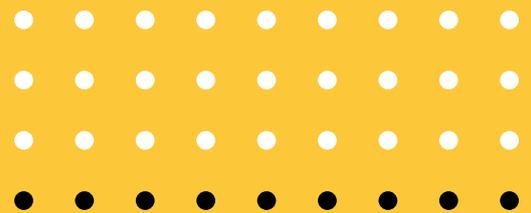
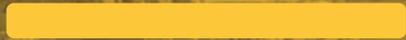
- 66 Rimborso ritenute sul TFR operate in misura superiore dal sostituto di imposta. I termini di decadenza decorrono dalla data in cui la ritenuta è stata operata. La decadenza può essere dedotta anche direttamente nel II grado di giudizio
-

- 67 Le condizioni che giustificano la riduzione/ esenzione del tributo locale sullo smaltimento dei rifiuti (TARSU/TIA/TARI) devono essere comprovate dal contribuente e richieste annualmente
-

- 68 L'amministratore di una società è responsabile della mancata presentazione delle dichiarazioni anche quando sia accertato che esiste un amministratore di fatto
-



SCENARIO



Lo stato di salute della Categoria e l'impegno sociale dei Consulenti del Lavoro per la tutela di genere

Crescono i numeri dei Consulenti del Lavoro. Iscritti e redditi in aumento ma c'è ancora tanto da fare per sostenere la crescita delle nuove competenze. L'impegno sociale nella tutela di genere e generazionale caratterizza l'azione di categoria.

 **Francesco Duraccio**

PRESIDENTE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN NAPOLI

Gli ultimi incontri di categoria sono stati l'occasione per analizzare lo stato di salute della nostra professione.

Gli approfondimenti ci restituiscono un quadro generale sicuramente incoraggiante. Il numero degli **iscritti** e dei **praticanti** è, ancorché moderatamente, in **crescita**, così come il **reddito** medio degli iscritti del 2022 che è in **aumento** di ben il 5% rispetto all'anno precedente. Una crescita da non sottovalutare se si considera che il Pil nazionale è aumentato del 3,7%. Anche la composizione di genere e generazionale sono incoraggianti se consideriamo che poco meno del cinquanta per cento dei Consulenti del Lavoro sono **donne** ed altrettanti sono i **giovani** sotto i 45 anni di età.

Ovviamente parliamo di dati aggregati e di media nazionale, ciò non vuol dire che si possa vantare lo stesso risultato sul tutto il territorio del Paese né tanto meno che l'aumento del reddito sia

davvero generalizzato. Però questi dati ci consentono di fare alcune considerazioni.

Il reddito dei Consulenti del Lavoro aumenta, così come il numero degli iscritti, in maniera più che proporzionale rispetto alla crescita del numero degli occupati, questo è un evidente segnale di come la categoria stia iniziando a capitalizzare il presidio di tutte le **altre prerogative professionali** che nel tempo, seppur stentando, sono diventate patrimonio dei Consulenti del Lavoro. Mi riferisco alle politiche attive del lavoro, alla sicurezza sul lavoro, alla deflazione del contenzioso, ma anche alle relazioni sindacali ed industriali, alla pianificazione previdenziale, ad un maggiore presidio delle attribuzioni in materia di economia e fiscalità di impresa. Sotto questo aspetto va dato atto che le politiche lungimiranti del Consiglio nazionale stanno dando i propri frutti e di quanto bene abbiano

fatto gli investimenti del nostro ente di previdenza (ENPACL) nelle attività di supporto e sviluppo della categoria che anche per il prossimo anno sono previsti per un importo di 2,7 mln di euro. Questo, sommessamente, vuole essere uno degli obiettivi del nostro mandato e del neonato Centro Studi. Creare **conoscenza e competenze** tramite la rivista e la convegnistica anche su temi che apparentemente possono apparire di nicchia e sfuggire all'attenzione dei colleghi. Uno degli esempi è la riforma del lavoro sportivo, avviata con il D.Lgs. 36/2021. In verità nata male in quanto, nel tentativo di semplificare gli adempimenti in materia di lavoro, violava la nostra riserva professionale e, pertanto, oggetto di continui e faticosi aggiustamenti da parte del Ministero del Lavoro. A questo tema dedichiamo un ampio spazio in questo numero della rivista, un vero e proprio speciale, a cui farà seguito un apposito webinar il prossimo 19 dicembre, proprio per favorire lo sviluppo di competenza e consapevolezza dell'opportunità professionale.

Altro aspetto che ritengo utile evidenziare è che la **crescita** economica e occupazionale del Paese passa prioritariamente dal nostro **mezzogiorno**. Gli investimenti del Piano di ripresa e resilienza (PNRR) e la realizzazione delle grandi opere pubbliche rappresentano un volano per la nostra economia fino addirittura a spingere qualcuno a definire il Sud come **"la locomotiva d'Italia"**. Con tutta la prudenza del caso, ritengo che ci siano notevoli margini di crescita per i Consulenti del Lavoro anche in considerazione degli investimenti in politiche attive

del lavoro che vedono interessata la nostra regione, non fosse altro che per il *gap* tra popolazione attiva e disoccupati che gli consente di essere destinataria di ingenti quantità di fondi di derivazione comunitaria. In relazione a quest'ultimo aspetto si stanno definendo le modalità per consentire la più opportuna operatività della nostra Fondazione Consulenti per il Lavoro e dunque dei Consulenti del Lavoro.

Ultima considerazione è quella riguardante la componente giovanile e femminile. Seppure ben rappresentata in termini numerici non possiamo dire lo stesso a livello qualitativo. I redditi dei più giovani e delle colleghe sono mediamente più bassi, talvolta troppo. Intervenire su questo *gap* per invertire la tendenza deve essere una nostra priorità, creando un vero e proprio welfare di categoria.

Ma l'impegno per l'inclusione lavorativa di giovani e donne deve essere esteso anche all'esterno della categoria dove la situazione è ancora peggiore. Il recente decreto interministeriale (Ministero del Lavoro Politiche Sociali di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze) che individua, per l'anno 2024, sulla base dei dati Istat, i settori e le professioni caratterizzati da un tasso di disparità uomo-donna che superano almeno del 25% la disparità media uomo-donna, per l'applicazione degli incentivi all'assunzione di cui all'articolo 4, commi 8-11, della Legge 92/2012, evidenzia che il tasso di disparità medio rilevato per l'anno 2024 in misura pari al 9,8%, ma che in molti settori non scende sotto il 25%. In occasione dell'ultima giornata internazionale contro la **violenza sulle**

donne è stato osservato come minore occupazione e redditi più bassi creano quelle condizioni di dipendenza economica delle donne che non consentono di sottrarsi alle situazioni di violenza, anche in ambito domestico, e che occorre collaborazione per informarle, formarle e/o riqualificarle per garantire loro opportunità lavorative.

È necessario quindi un **impegno sociale** del Consulenti del Lavoro. Per tale ragione lo scorso 22 novembre è stato siglato a Roma un protocollo d'intesa tra il Consiglio nazionale dell'Ordine dei consulenti del lavoro e la Fonda-

zione Doppia Difesa Onlus, presieduta da Michelle Hunziker, per collaborare nell'ambito della progettazione e realizzazione di percorsi di politiche attive a livello nazionale, regionale e territoriale specificamente diretti all'occupabilità e all'occupazione delle donne vittime di violenza. In questa direzione va anche il recente Bando della Regione Campania che prevede la concessione di contributi alle imprese per favorire l'occupazione femminile stabile e di qualità, ai sensi dell'art. 6 L.R. 21/17, che come Consiglio provinciale sosterrremo.

CDLNA

CENTRO STUDI DELL' ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI
LAVORO PREVIDENZA FISCO

EVENTO FORMATIVO WEBINAR **2** CREDITI

RIFORMA DEL LAVORO SPORTIVO

- ASPETTI AMMINISTRATIVI, PREVIDENZIALI E FISCALI
- ADEGUAMENTI STATUTARI ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

INTERVENGONO

Francesco Duraccio	<i>Presidente CPO di Napoli</i>
Francesco Capaccio	<i>Segretario CPO di Napoli</i>
Pietro Di Nono	<i>Consigliere CPO di Napoli</i>
Anna Pane	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Carla Napoletano	<i>Centro Studi CDLNA</i>
Francesco Ranieri	<i>Centro Studi CDLNA</i>

19 DICEMBRE 2023

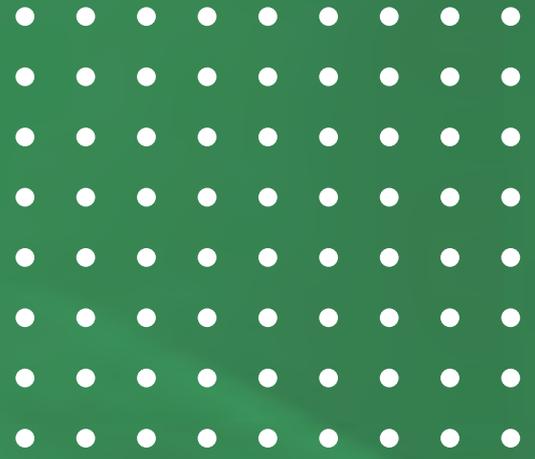
DALLE 15:00 ALLE 17:00



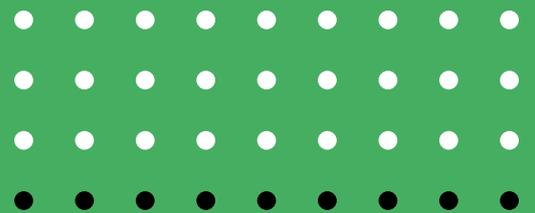
Per iscriverti al Webinar, clicca qui

con la partecipazione di

TeleConsul



NOVITÀ DEL PERIODO



I.N.P.S.

Messaggio 29 novembre 2023, n. 4271

L'INPS rende noto il rilascio di nuove funzionalità della **piattaforma SIISL** (Sistema informativo di inclusione sociale e lavorativa) a disposizione delle Agenzie per il lavoro (APL).

Messaggio 29 novembre 2023, n. 4268

L'INPS comunica che per i compensi effettivamente erogati nel mese di competenza di "ottobre 2023" ai **lavoratori sportivi titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa, ai lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa con attività di carattere amministrativo-gestionale** ed ai lavoratori dipendenti delle Amministrazioni pubbliche autorizzati a svolgere, la trasmissione dei **flussi Uniemens è prorogata al 07/12/2023**. Resta invariato il termine per il versamento della contribuzione al 30 novembre 2023 comunicato con precedente messaggio n° 4012 del 14 novembre 2023.

Messaggio 29 novembre 2023, n. 4255

L'INPS, nell'ambito dei progetti finalizzati all'attuazione dei programmi del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) affidati all'Istituto, comunica l'ulteriore implementazione del **"Nuovo fascicolo elettronico agricoltura"** estendendo ai contribuenti del settore agricolo ed ai loro intermediari l'utilizzo del Cassetto Previdenziale del Contribuente.

Circolare 29 novembre 2023, n. 96

L'Istituto, a seguito della convenzione sottoscritta in data 05/10/2023, fornisce le indicazioni in materia di gestione della riscossione e trasferimento alla Confederazione Nazionale Artigiani e Piccoli Imprenditori (Co.N.A.P.I Nazionale), dei contributi per assistenza contrattuale stabiliti dai contratti di lavoro.

Circolare 29 novembre 2023, n. 95

L'Istituto fornisce le istruzioni operative relative all'applicazione della convenzione stipulata tra l'INPS e l'Organizzazione sindacale CONFEDERAZIONE F.O.R.Z.A. (F.O.R.Z.A.), per la riscossione dei contributi associativi sulle prestazioni temporanee.

Messaggio 28 novembre 2023, n. 4244

L'Istituto, in riferimento all'art. 23-bis del D.L. 4 maggio 2023, n. 48, convertito, con modificazioni, dalla l. 3 luglio 2023, fa seguito a quanto comunicato con la circolare n° 86 del 10 ottobre 2023, per comunicare la proroga all'11 dicembre 2023 del

termine di trasmissione delle domande di riconteggio dei debiti annullati. Resta invariato al 31 dicembre 2023 il termine per il versamento integrale ed in un'unica soluzione delle somme oggetto di riconteggio

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4193

L'Istituto, nell'ambito delle attività progettuali previste dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), rende noto il rilascio di una prima versione del **Portale della Disabilità**, progettato con la finalità di creare un canale integrato e completo di informazioni di interesse per questa platea di cittadini. Attraverso tale Portale dedicato, il cittadino può accedere e seguire gli sviluppi dell'*iter* avviato per il riconoscimento delle prestazioni di invalidità civile, cecità e sordità civile, disabilità, nonché dei benefici di cui alle leggi 12 marzo 1999, n. 68, e 5 febbraio 1992, n. 104.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4192

L'Istituto fornisce indicazioni circa la possibilità, per i lavoratori disoccupati che hanno risolto il rapporto di lavoro in seguito all'accordo consensuale di cui all'art. 14, comma 3, del D.L. 14 agosto 2020, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla l. 13 ottobre 2020, n. 126, e all'accordo di cui all'art. 1, comma 311, della l. 30 dicembre 2020, n. 178, di accedere alla pensione anticipata per i lavoratori precoci e all'indennità APE sociale.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4191

L'Istituto fornisce le istruzioni operative per l'esposizione nei flussi Uniemens dell'emolumento erogato a titolo di anticipo del rinnovo contrattuale al personale con contratto di lavoro a tempo indeterminato dipendente dalle Amministrazioni statali.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4182

L'Istituto illustra la tutela in materia di assicurazione economica di **malattia** nei confronti dei lavoratori sportivi iscritti al **Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi** con riferimento sia ai rapporti di lavoro subordinati che a quelli autonomi e parasubordinati.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4181

L'Istituto comunica che, con riferimento alla Piattaforma Unica delle Integrazioni Salariali (Omnia IS) è disponibile il report riferito ai servizi integrati di monitoraggio delle attività svolte con indicazione dei trattamenti di integrazione salariale categorizzati per prestazione e periodo.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4178

L'Istituto, con riferimento allo sgravio giovani totale e parziale, chiarisce che qualora si verifichi la riqualificazione del rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato a seguito di accertamento ispettivo, un diverso datore di lavoro che, in

buona fede, ha assunto il lavoratore titolare del rapporto riqualificato, può godere legittimamente del beneficio.

Messaggio 24 novembre 2023, n. 4175

L'Istituto fornisce ulteriori precisazioni circa le modalità di esposizione nel flusso Uniemens della contribuzione correlata all'assegno straordinario di cui al D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 148.

Messaggio 22 novembre 2023, n. 4143

L'Istituto fornisce le indicazioni relative alla gestione sia del congedo straordinario di cui all'articolo 42, comma 5, del D. Lgs. 26 marzo 2001, n. 151, che dei permessi di cui all'art. 33 della l. n. 104/1992, in favore di più richiedenti per assistere, nello stesso periodo, il medesimo soggetto con disabilità in situazione di gravità.

Messaggio 20 novembre 2023, n. 4104

L'Istituto fornisce le indicazioni in ordine alle modalità di esposizione nel flusso Uniemens ed al versamento della contribuzione da parte dei datori di lavoro rientranti nell'ambito di applicazione del "**Fondo bilaterale di solidarietà**" per il sostegno del reddito del personale del settore dei **servizi ambientali**".

Messaggio 17 novembre 2023, n. 4082

L'Istituto, nell'ambito delle attività progettuali previste dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), rende noto il rilascio dell'ultima versione del servizio "**Pensami**" (PENSione A MISura), il simulatore degli scenari pensionistici dell'INPS al quale si accede senza registrazione.

Circolare 17 novembre 2023, n. 92

L'Istituto fornisce indicazioni circa l'inapplicabilità fino al 31 dicembre 2023 dei termini di prescrizione delle contribuzioni di previdenza e di assistenza sociale obbligatoria dovute dalle pubbliche Amministrazioni di cui al D. Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, alla Gestione dipendenti pubblici.

Messaggio 16 novembre 2023, n. 4076

L'Istituto rende nota la possibilità di accesso per tutti gli utenti al servizio "**Consultazione Integrazioni Salariali (CIS)**" al fine di consultare le domande e i pagamenti dell'utente relativamente alle integrazioni salariali percepite dallo stesso a pagamento diretto.

Messaggio 16 novembre 2023, n. 4068

L'Istituto comunica la possibilità, per i cittadini percettori di prestazioni indebite, di usufruire del servizio on line, disponibile sul sito istituzionale www.inps.it, per

rateizzare il debito mediante emissione di Avvisi di pagamento PagoPA. Si tratta di una fase sperimentale riservata a particolari tipologie di indebitato. All'esito della stessa, il servizio sarà esteso a tutte le tipologie di indebitato.

Messaggio 15 novembre 2023, n. 4051

L'Istituto comunica di aver elaborato ed emesso gli Avvisi Bonari nei confronti dei lavoratori autonomi iscritti alle gestioni degli Artigiani e Commercianti relativi alle rate di contribuzione fissa con scadenza maggio e agosto 2023.

Messaggio 15 novembre 2023, n. 4045

L'Istituto fornisce le prime indicazioni circa l'adeguamento della disciplina del Fondo di solidarietà per il sostegno del reddito, dell'occupazione e della riconversione e riqualificazione professionale del personale addetto al servizio della riscossione dei tributi erariali.

Messaggio 15 novembre 2023, n. 4043

L'Istituto fornisce chiarimenti in ordine all'individuazione dei pensionati tenuto entro il 30/11/2023 alla comunicazione dei redditi da lavoro autonomo conseguiti nell'anno 2022.

Messaggio 14 novembre 2023, n. 4027

L'Istituto fornisce precisazioni ed istruzioni circa le modalità di esposizione dei dati relativi alle operazioni di conguaglio contributivo del c.d. "bonus carburanti" all'interno della sezione <ListaPosPA> del flusso Uniemens.

Messaggio 14 novembre 2023, n. 4012

L'Istituto, facendo seguito alla circolare n. 88/2023, proroga il termine dei versamenti contributivi, inizialmente previsto per il 16/11/2023, al 30/11/2023.

Messaggio 14 novembre 2023, n. 4010

L'Istituto fornisce indicazioni integrative circa gli adempimenti a carico dei lavoratori marittimi in costanza dell'evento di malattia indennizzato.

Circolare 10 novembre 2023, n. 91

L'Istituto fornisce indicazioni circa gli obblighi informativi e contributivi afferenti alle assunzioni con contratto di apprendistato professionalizzante finalizzate alla formazione di sportivi professionisti.

Messaggio 10 novembre 2023, n. 3977

L'Istituto fornisce le prime indicazioni circa i requisiti di accesso e le modalità di

presentazione delle domande di indennità una tantum per l'anno 2022 a favore dei lavoratori con part-time ciclico.

Messaggio 09 novembre 2023, n. 3959

L'Istituto, a seguito del frequente ripetersi di **fenomeni metereologici** di notevole entità, riepiloga le indicazioni relative alle modalità di accesso dei datori di lavoro alla **Cassa Integrazione Ordinaria** (CIGO), Fondo Integrazione Salariale (FIS) e Cassa integrazione Speciale Operai Agricoli (CISOA) per eventi oggettivamente non evitabili (EONE).

Circolare 07 novembre 2023, n. 89

L'Istituto fornisce chiarimenti circa la compatibilità e cumulabilità dell'indennità di disoccupazione NASPI e DIS-COLL con le prestazioni agricole di lavoro subordinato occasionale (LOAgri) a tempo determinato di cui all'art. 1, comma 344, l. 197/2022.

Messaggio 07 novembre 2023, n. 3901

L'Istituto fornisce le prime indicazioni circa l'adeguamento del Fondo bilaterale di solidarietà per il sostegno del reddito del personale del settore dei servizi ambientale alle disposizioni di cui agli articoli 26, comma 7-bis, e 30, comma 1-bis, del D. Lgs. n. 148/2015.

Messaggio 06 novembre 2023, n. 3884

L'Istituto fornisce precisazioni in ordine alle operazioni di conguaglio relative ai fringe benefit con particolare riguardo all'imponibilità previdenziale del "bonus carburante" ex art. 1 comma 1 D.L. 5/2023 convertito con modificazioni dalla l. 23/2023.

Circolare 31 ottobre 2023, n. 88

L'Istituto illustra le nuove disposizioni previdenziali che si applicano al lavoro sportivo a seguito della nuova disciplina prevista dal D.lgs. 36/2021 e successive modificazioni.

I.N.A.I.L.

Circolare 14 novembre 2023, n. 49

L'Istituto rende noti requisiti e modalità di accesso al **Fondo per i familiari degli studenti** vittime di infortuni in occasione delle attività formative.

Circolare 09 novembre 2023, n. 48

A seguito del processo evolutivo relativo alle funzioni dell'I.N.A.I.L. che vede tra l'altro come essenziale il ruolo svolto dalla figura dell'assistente sociale volta a supportare le molteplici esigenze dei lavoratori vittime di infortunio e/o di malattia professionale, l'Istituto, con tale circolare, attualizza il ruolo ed i compiti che tale figura è chiamata a svolgere in INAIL, distinti per le diverse articolazioni organizzative.

Circolare 08 novembre 2023, n. 47

L'Istituto, a seguito della **rivalutazione dei minimali e dei massimali di rendita** con decorrenza 01/07/2023, fornisce i nuovi limiti di retribuzione imponibile per il calcolo dei premi assicurativi.

ISPETTORATO NAZIONALE DEL LAVORO

Nota 30 ottobre 2023 n. 724

L'INL ha fornito indicazioni, ai propri ispettori, circa l'applicazione della **rivalutazione delle ammende e delle sanzioni amministrative in materia di igiene, salute e sicurezza sul lavoro** (D.D. 111 del 20 settembre 2023).

La nota contiene un quadro riepilogativo delle contravvenzioni più ricorrenti che prevedono pene alternative all'arresto o all'ammenda o solo ammenda, con l'indicazione degli importi rivalutati per effetto del Decreto n.111.

Nota 9 novembre 2023 n. 1159

L'INL, ad integrazione della nota 724/23, ha fornito il prospetto, rispetto alle violazioni commesse a far data dal 6 ottobre 2023, di tutte le ammende e le

sanzioni amministrative in materia di igiene, salute e sicurezza sul lavoro oggetto di rivalutazione.

AGENZIA DELLE ENTRATE

Circolare 9 novembre 2023 n. 31/E

L'Agenzia ha fornito indicazioni circa la portata dell'art. 4 del D.L. 145 del 18 ottobre 2023, che ha previsto, per le sole persone fisiche titolari di partita IVA la possibilità di **versare gli acconti** dovuti per la dichiarazione dei redditi per l'anno 2023 **entro il 16 gennaio 2024**, oppure in **quattro rate mensili** e consecutive a partire da gennaio 2024.

Interpelli 458 e 459 del 2023.

L'Agenzia ha chiarito che **gli importi** di cui le aziende fruiscono a titolo di **decontribuzione** ai sensi dell'art. 27 del D.L. 14 agosto 2020, n. 104 **non possono essere portati in diminuzione** del reddito imponibile, perché ciò genererebbe un ulteriore beneficio connesso alla concessione dell'esonero contributivo. Ciò comporta che tali importi non potranno essere portati, in quanto costi non sostenuti, in diminuzione dell'imponibile ai fini delle imposte dirette.

TC Antiriciclaggio

Il nuovo software TeleConsul per i Consulenti del Lavoro, che rende gli adempimenti obbligatori di antiriciclaggio facili, veloci e precisi.



TC **Antiriciclaggio** è la soluzione software realizzata sulla base delle **regole tecniche varate dal CNO** che, alla luce della normativa vigente, acquisiscono lo status di **standard obbligatorio** delle procedure e degli adempimenti antiriciclaggio cui sono tenuti tutti i professionisti iscritti all'Albo dei Consulenti del Lavoro.

TC **Antiriciclaggio** rappresenta lo strumento operativo per l'applicazione pratica delle prescrizioni antiriciclaggio e specificatamente per la procedura di valutazione del rischio che costituisce l'adempimento centrale dei presidi antiriciclaggio e dal quale scaturiscono le misure di adeguata verifica da adottare.

**SCOPRI LE OFFERTE SU TC ANTIRICICLAGGIO
DEDICATE AGLI ISCRITTI AL CPO DI NAPOLI**

Per maggiori informazioni, clicca qui



LAVORO E PREVIDENZA

n. 02 - DICEMBRE 2023

NEWSLETTER

PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

Riforma del lavoro sportivo: l'evoluzione dello status di lavoratore sportivo nell'area professionistica e in quella dilettantistica

L'articolo, nell'introdurre la riforma del lavoro sportivo, tratteggia la precedente disciplina ed approfondisce l'attuale definizione dello status di lavoratore sportivo, evidenziando le (possibili) problematiche, derivanti dall'indisponibilità del tipo, in particolare nell'area dilettantistica.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN NAPOLI ED AVVOCATO CASSAZIONISTA

L'attuale regolamentazione dello Sport è contenuta nei decreti delegati dal 36 al 40 del 18.03.2021, tutti attuativi dalla l. delega n° 86/2019. I predetti D.Lgs. sono stati, poi, successivamente corretti, modificati ed integrati, anche prima della loro effettiva entrata in vigore, dal D.Lgs. 163/2022, DL 198/2022 convertito dalla l. 14/2023 e, infine, dal D.Lgs. 120/2023.

Trattasi di un quadro legislativo che, tuttavia, non esaurisce la normativa in materia, dovendosi lo stesso necessariamente integrare con gli statuti, i regolamenti e le determinazioni, *in primis*, del CONI, organismo di vertice in Italia, e poi delle Federazioni Sportive, al punto che, in dottrina, si è parlato di *lex sportiva*¹.

La disciplina, pertanto, è complessa ed articolata, tenuto altresì conto che gli organismi sportivi ed il conseguenziale ordinamento giuridico sono connotati da una marcata autodichia, essendo soggetti autonomi, sebbene non indipendenti.

Da un punto di vista eminentemente giuslavoristico, merita particolare rilievo il D.Lgs. 36/2021.

Il merito principale dello stesso è, senza dubbio, quello di aver armonizzato e compattato la disciplina pervenendo ad un'**unica definizione di "lavoratore sportivo"** (art. 25), a prescindere dal settore, professionistico ovvero dilettantistico.

Lo Sport, infatti, è stato per oltre un quarantennio disciplinato dalla

1 S. Bastianon, La lex sportiva in osservatoriosullefonti.it Fascicolo 1/2021.

l. 91/1981, norma — come noto — abrogata, con effetto dal 1° luglio scorso, dall'art. 52 del D.Lgs. 36/2021.

Tale disciplina, tuttavia, riguardava esclusivamente gli sportivi professionisti (atleti, allenatori, direttori tecnico-sportivi ed i preparatori atletici), prevedendo che l'acquisizione dello *status* di sportivo professionista fosse subordinata all'esistenza di requisiti soggettivo (*id.*: tesseramento presso società rappresentate da Federazioni nazionali facenti parte del CONI) e oggettivi (*id.*: onerosità e continuità).

Il successivo art. 3 prevedeva che la prestazione a titolo oneroso, almeno quanto alla figura dell'atleta (professionista), doveva essere oggetto di un contratto di lavoro subordinato, con alcune eccezioni declinate al comma 2. La l. 91/1981, all'art. 9, ancorché con rinvio alla l. 366/1973, disciplinava anche gli aspetti previdenziali dei lavoratori sportivi dell'area professionistica. Invece, l'area c.d. dilettantistica non era disciplinata direttamente dal legislatore, salvo per gli aspetti costitutivi, essendo sostanzialmente rimessa alle Federazioni sportive.

La l. 289/2002, come modificata dalla l. 128/2004, aveva previsto l'obbligo per le società ed associazioni dilettantistiche di costituirsi mediante atto scritto, di dotarsi di uno statuto e con oggetto sociale nel quale fosse riportato il riferimento all'organizzazione di attività sportiva dilettantistica e l'assenza di finalità di lucro. Si prevedeva(va), inoltre, l'iscrizione nel Registro Nazionale delle Associazioni Sporti-

ve Dilettantistiche istituito presso il CONI.

Attualmente, per effetto della novella, la tenuta di tale Registro è passata sotto la responsabilità del Dipartimento per lo Sport che trasmette annualmente al MEF l'elenco delle società ed associazioni iscritte ed esercita, per il tramite della società Sport e Salute S.p.A., le funzioni ispettive (artt. 10 c. 2 e 3 D.Lgs. 36/2021 e art. 13 D.Lgs. 39/2021), mentre gli aspetti costitutivi e tributari sono contenuti negli artt. 6-12, di cui al Capo I del Titolo I del D.Lgs. 36/2021.

Dal punto di vista lavoristico, l'attività nell'area dilettantistica riceveva, ai soli fini fiscali, una disciplina recata dall'art. 67, comma 1 lettera m) del TUIR in base alla quale venivano qualificati come redditi diversi, prevedendo altresì una no-tax area e un'aliquota di tassazione², quelli erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche³ da qualunque organismo, comunque denominato, che perseguiva finalità sportive dilettantistiche, a condizione di essere riconosciuto dal CONI, dalla società Sport e Salute S.p.A. e dalle Federazioni sportive nazionali, ecc.

La predetta disposizione si applicava anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche.

Detti compensi, fino alla novella in commento, restavano esclusi da ogni

² Art. 69 TUIR e art. 25, comma 1, l. 133/1999.

³ Sul punto, si veda AdE, risoluzione n° 34/E del 26 marzo 2001.

forma di contribuzione previdenziale ed assistenziale. Invero, sotto un profilo eminentemente antinfortunistico, la l. 289/2002, all'art. 51, aveva (ed è) previsto che per i tesserati presso le Federazioni riconosciute dal CONI dovesse essere accesa una polizza assicurativa obbligatoria.

Il D.Lgs. 36/2021, superando definitivamente quella storica distinzione, risalente fra la fine dell'800 e gli inizi del '900, fra atleti professionisti e dilettanti⁴, perviene ad un'unica definizione di lavoratore sportivo.

Infatti, l'art. 25 definisce lavoratore sportivo l'**atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo, il preparatore atletico e il direttore di gara** che, senza alcuna distinzione di genere e **indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico**, esercita l'attività sportiva verso un **corrispettivo**. Parimenti è considerato tale **ogni tesserato che svolge**, verso un corrispettivo, **mansioni** rientranti, sulla base dei regolamenti tecnici di ogni singola disciplina sportiva, tra quelle **necessarie** per lo svolgimento dell'**attività sportiva**, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale.

Vengono dunque confermati i presupposti oggettivi (tesseramento – art. 15, con abolizione del vincolo sportivo – art. 31) e soggettivi (onerosità),

di cui alla disciplina del 1981, con un allargamento delle attività tipiche (passate da 4 a 7), nonché l'inclusione anche di altre mansioni, ancorché non tipizzate.

Il rapporto lavorativo, nell'area dilettantistica – art. 28, si presume di natura autonoma, anche nella forma di collaborazione coordinata e continuativa, con le conseguenziali tutele previdenziali ed assistenziali.

Fermi gli approfondimenti che seguiranno in questo stesso numero della ns. Newsletter sul tema, la presunzione (relativa) di autonomia deve richiamare l'attenzione, come più volte affermato dalla Corte costituzionale (sentenze 121/93, 115/1994 e più recentemente 76/2015), sulla indisponibilità del tipo e, dunque, sulla necessità di considerare sempre le concrete modalità di svolgimento della prestazione lavorativa.

Sul punto, la giurisprudenza di merito, sia sul versante giuslavoristico⁵, sia su quello previdenziale⁶, in pendenza della previgente disciplina, aveva già avuto modo di precisare che nell'ambito delle discipline sportive dilettantistiche è configurabile un rapporto di lavoro sportivo qualora l'attività dell'atleta sia remunerata e le somme allo stesso corrisposte non siano semplici rimborsi spese, dovendosi privilegiare la sostanza del rapporto.

4 Fondata sulla sussistenza o meno di un corrispettivo economico per l'attività sportiva resa, più propriamente sul fatto che lo sportivo dilettantistico fosse già dotato di una sua (sufficiente) autonomia economica. Quindi, in vigore della l. 91/1981 ove un atleta praticasse, con carattere di continuità e a titolo oneroso, una disciplina sportiva qualificata come professionistica dalla competente Federazione era considerato lavoratore subordinato, come previsto dal richiamato art. 3. Qualora, ex adverso, pur svolgendo una prestazione continuativa ed onerosa, non qualificata come professionistica dalla relativa Federazione, non poteva essere parte di un contratto di lavoro sportivo subordinato.

5 Tribunale di Teramo, sentenza n° 92 del 22/02/2022.

6 Corte di Appello di Ancona – Sez. Lavoro -, sentenza n° 260 del 12/06/2018.

Le differenti declinazioni del lavoratore sportivo e le altre figure nell'ambito dello Sport

L'articolo si prefigge la finalità di esaminare le differenti connotazioni, subordinata, autonoma e in forma di co.co.co., che il lavoratore sportivo può assumere, non senza tener conto del discrimine fra area lavorativa e volontariato. Infine, si delineeranno le altre figure operanti nell'ambito dello Sport.

 **Francesco Ranieri**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Si è già visto che il principale merito della riforma del lavoro sportivo è quello di essere giunti ad una unitaria definizione di lavoratore sportivo, giusta previsione dell'art. 25 del D.Lgs. 36/2021.

Donde, la qualifica di **lavoratore sportivo**, indipendentemente dal settore (professionistico – dilettantistico)¹ e dal genere del prestatore, è organicamente legata a un **sinallagma** in cui la contropartita dell'**onerosità** è una **prestazione erogata da un soggetto dell'ordinamento sportivo**, legalmente o tecnicamente riconosciuto, a favore di **altro soggetto del medesimo**

ordinamento oggettivamente rilevabile.

In nuce, l'intera disciplina, recata -in particolare- dal D.Lgs. 36/2021, è applicabile laddove entrambe le parti del rapporto appartengano all'ordinamento sportivo.

L'art. 25, comma 2, prevede che l'attività di lavoro sportivo possa costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato, autonomo anche nella forma della collaborazione coordinata e continuativa ex art. 409, comma 1 n° 3, cod. proc. civ.

Di seguito, schema di sintesi del lavoratore sportivo.

¹ La classificazione fra area del professionismo e del dilettantismo è declinata all'art. 38 del D.Lgs. 36/21. In particolare, l'area del professionismo è composta da società che svolgono attività sportiva con finalità lucrativa, previa qualificazione dalle Federazioni (comma 1). L'area dilettantistica comprende le società ed associazioni (anche del terzo settore) che svolgono attività sportiva con finalità prevalentemente altruistica, iscritte al Registro delle attività sportive dilettantistiche, di cui all'art. 4 del D.Lgs. 39/21

<p>AMBITO SOGGETTIVO</p>	<p>È considerato lavoratore sportivo in base all'art. 25 c. 1 del D.Lgs. 36/21:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ l'atleta; ■ l'allenatore ■ l'istruttore ■ il direttore tecnico; ■ il direttore sportivo; ■ il preparatore atletico; ■ il direttore di gara; ■ Ogni altro tesserato per mansioni rientranti nei regolamenti tecnici della relativa disciplina ovvero annualmente approvate con decreto dall'autorità di Governo 	
<p>AMBITO OGGETTIVO</p>	<p>Esercizio dell'attività sportiva verso un corrispettivo senza distinzione di genere sia nel settore professionistico sia dilettantistico.</p>	<p>Sono escluse dalle mansioni stabilite dai regolamenti dagli enti affilianti, quelle di carattere amministrativo gestionale.</p>
<p>OGGETTO DEL RAPPORTO</p>	<p>L'attività di lavoro sportivo, art. 25 c. 2, può costituire oggetto di rapporto:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ subordinato; ■ autonomo; ■ collaborazione coordinata e continuative. 	<p>Applicazione dell'istituto della certificazione dei contratti di lavoro, laddove gli accordi collettivi lo prevedano (art. 25 c. 3)</p>

Inoltre, il comma 3-bis prevede che i soggetti dell'ordinamento sportivo, eccezion fatta per le società professionistiche, possano avvalersi di prestatori di lavoro occasionale².

Più in dettaglio, il D.Lgs. 36/21, inoltre, istituisce due differenti presunzioni (relative) in ordine alla natura del rapporto di lavoro sportivo.

Più in dettaglio.

- **Settore professionistico** (art. 27): per gli **atleti** che svolgano lavoro sportivo come **attività principale o prevalente**, opera la presunzione di **subordinazione**.

Costituisce **lavoro autonomo** se ricorre almeno **uno** dei seguenti elementi: a) **singola manifestazione**

² La locuzione prestatori di lavoro *occasionale* è generica in quanto non consente di comprendere se il riferimento è alle PrestO di cui all'art. 54-bis del D.L. 50/2017 (riferimento contenuto nel comma 4, ma poi abrogato dal D.Lgs. 163/2022) ovvero a quelle di lavoro autonomo non esercitate abitualmente ai sensi dell'art. 67 comma 1 lettera l) del TUIR. Inoltre, non viene delimitato alcun perimetro operativo (*id*: nell'ambito del lavoro sportivo ovvero per altre tipologie di attività?).

sportiva o **più manifestazioni collegate** in un breve periodo; b) **non** esiste un **vincolo** contrattuale relativamente alla **frequenza delle sedute di preparazione o allenamento**; c) non superi le **8 h/settimanali** o **5 gg./mese** o **30 gg/anno**.

- **Settore dilettantistico** (art. 28): opera la **presunzione** (relativa) **di co.co.co. se** ricorrono i seguenti requisiti nei confronti di uno stesso committente: a) **durata** fino alle **24 h sett.li**, esclusa la partecipazione alle manifestazioni sportive; b) le **prestazioni** sono **coordinate** sotto il profilo tecnico-sportivo **sulla base dei regolamenti** delle Federazioni.

L'art. 29 si occupa della figura dei **volontari**. Tali sono coloro che operano nei confronti dei soggetti sportivi³ in modo **personale, spontaneo e gratuito** per **finalità amatoriali**. La loro attività è incompatibile con il lavoro subordinato, autonomo e, in ogni caso, non può essere retribuito.

È previsto che possono aver diritto esclusivamente rimborso delle **spese per vitto, alloggio viaggio e trasporto** sostenute per prestazioni fuori dal territorio comunale di residenza.

Tale rimborso:

- Se documentato è esente fiscalmente.
- Se non documentato è ammesso,

in esenzione fiscale, previa autodichiarazione resa ai sensi dell'art. 46 del d.P.R. 445/2000, fino a €/mese 150,00.

Infine, l'art. 30, al fine di valorizzare la formazione dei giovani atleti prevede che sia le società professionistiche che i soggetti dell'area dilettantistica possano stipulare **contratti di apprendistato di 1°** (età minima 14 anni) e **3° livello**⁴.

Rispetto al comune rapporto di apprendistato, il settore sportivo si caratterizza per la automatica risoluzione al termine del periodo di formazione, oltre al fatto che, durante lo stesso, si applicano le previsioni di cui all'art. 26 del D.Lgs. 36/21 che saranno approfondite in altro articolo di questa Newsletter.

Invece, **solo le società sportive professionistiche** potranno assumere lavoratori sportivi con **apprendistato professionalizzante** (età minima 15 anni, massima 23).

Infine, l'art. 37 si occupa dell'**attività lavorativa di carattere amministrativo-gestionale**, nell'area **dilettantistica**, prevedendo espressamente che, in tale ultimo caso, le stesse **potranno essere oggetto di co.co.co.**, con esclusione di coloro che le rendono nell'ambito di una professione per il cui esercizio è prevista l'iscrizione in appositi albi o elenchi tenuti da Ordini professionali.

³ Qualora ad avvalersene siano gli enti dilettantistici debbono assicurare i volontari per la responsabilità civile verso terzi.

⁴ Art. 30 comma 3 D.Lgs. 36/21. Inoltre, le società o associazioni sportive che vorranno stipulare, successivamente all'apprendistato e senza soluzione di continuità, un contratto di lavoro sportivo con l'atleta dovranno riconoscere il premio di cui all'art. 31 comma 2 (c.d. "premio di formazione tecnica") del medesimo decreto delegato.

Riforma dello sport: disciplina e adempimenti del rapporto di lavoro sportivo

A fronte delle novità introdotte dal D.Lgs. 36 del 18/03/2021 e successive modifiche, si cerca di fare chiarezza circa i diversi adempimenti da porre in essere per le varie tipologie di rapporto di lavoro sportivo

 **Carla Napoletano**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

L'art. 25 comma 1 del D.Lgs. 36/2021 definisce la figura di "lavoratore sportivo".

Il successivo comma 2 prevede che la prestazione di lavoro sportivo può costituire oggetto di un rapporto di **lavoro subordinato** ovvero **autonomo**, anche nella forma di **collaborazione ex art. 409**, comma 1 n. 3, c.p.c., **indipendentemente dal settore** professionistico o dilettantistico in cui la stessa si svolge.

Inoltre, l'art. 26, relativamente ai **rapporti di lavoro subordinato**, a prescindere dall'area professionistica ovvero dilettantistica, prevede che **non si applichino** le disposizioni contenute negli **artt. 4 e 5 della L. 300/70**, nonché le norme in materia di licenziamenti di cui alla **L. 604/66, art. 18 della L. 300/70 e D.Lgs. 23/2015**, nonché quelle per i **licenziamenti collettivi**. Come noto,

infatti, il lavoro sportivo subordinato costituisce una delle residuali ipotesi di "libera recedibilità". Inoltre, non si applicano le disposizioni in materia di *ius variandi*, **art. 2103 c.c.**, e quelle in materia di contratto a **tempo determinato** (artt. 19-29 D. Lgs. 81/2015), potendosi instaurare un contratto a tempo determinato fino a 5 anni, con facoltà di successione di contratti.

È inoltre ammissibile la cessione del contratto, prima della scadenza, previo consenso e rispetto delle modalità fissate dalle Federazioni sportive.

L'eventuale risoluzione delle controversie può essere oggetto di clausola compromissoria e non è possibile pattuire patti di non concorrenza.

L'attività dei lavoratori sportivi, siano essi professionisti che dilettanti, è svolta sotto controlli medici che prevedono il **rilascio di un certificato di**

idoneità, secondo disposizioni stabilite con apposito decreto¹, e possono, fatti salvi gli obblighi di sorveglianza sanitaria previsti dall'art. 41 D.Lgs. 81/2008, prevedere l'istituzione di una scheda sanitaria per ciascun lavoratore sportivo che svolga prestazioni di carattere non occasionale.

Il decreto, inoltre, istituisce adempimenti differenziati in ragione dell'area professionistica ovvero dilettantistica.

A) SETTORE PROFESSIONISTICO

Stante la presunzione subordinata, di cui all'art. 27 comma 2, l'instaurazione di tale tipologia contrattuale è soggetta alle **ordinarie previsioni amministrative**², **previdenziali**³ e **fiscali**⁴. Trattandosi, normalmente, di lavoro subordinato si applicano integralmente le richiamate previsioni di cui all'art. 26.

Il rapporto di lavoro subordinato si costituisce mediante assunzione diretta e con la **stipulazione di un contratto in forma scritta**, a pena di nullità, tra lo sportivo e la società sportiva, sulla base di un "**contratto tipo**" che viene predisposto con cadenza triennale dalle Federazioni Nazionali e dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

La società sportiva ha l'obbligo di **de-**

positare, entro 7 giorni dalla stipula, il contratto di assunzione unitamente a tutti gli ulteriori contratti stipulati tra il lavoratore sportivo e la società sportiva (ad esempio quelli che abbiano ad oggetto i diritti di immagine) **presso la Federazione di riferimento** per l'approvazione. L'approvazione del contratto è condizione di efficacia dello stesso.

La prestazione dello sportivo professionista, al ricorrere di specifici requisiti⁵, può anche essere oggetto di contratto di lavoro autonomo.

B) SETTORE DILETTANTISTICO

L'art. 28 prevede che, in tale ambito, la prestazione di lavoro **si presume** oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma della **collaborazione coordinata e continuativa**, al ricorrere dei seguenti requisiti:

- la **durata** delle prestazioni, pur avendo carattere continuativo, non **supera le 24 ore settimanali**, escludendo il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive;
- e prestazioni oggetto del contratto risultano **coordinate** sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni.

Resta ferma la possibilità di **certificazione dei contratti** sulla base di

1 Art. 32 c. 1 D.Lgs. 36/2023.

2 Assunzione da comunicare tramite UNILAV il giorno precedente e consegna del LUL.

3 Invio mensile degli UNIEMES ed annualmente la predisposizione dell'autoliquidazione INAIL.

4 CU e modelli 770.

5 Art. 27 comma 3 D.Lgs. 36/2023 "esso costituisce, tuttavia, oggetto di contratto di lavoro autonomo quando ricorra almeno uno sei seguenti requisiti: a) l'attività sia svolta nell'ambito di una singola manifestazione sportiva o di più manifestazioni tra loro collegate in un breve periodo di tempo; b) lo sportivo non sia contrattualmente vincolato per ciò che riguarda la frequenza a sedute di preparazione o allenamento; c) la prestazione che è oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non superi otto ore settimanali oppure cinque giorni ogni mese ovvero trenta giorni ogni anno."

indici specifici elaborati dalla Federazione ovvero, in mancanza, da un DPCM o dall'Autorità politica in materia di Sport di concerto con il Ministro del Lavoro (art. 25 c. 3).

Per i rapporti di collaborazione, la ASD o la SSD dovrà provvedere a **comunicare** l'instaurazione di tale rapporto di lavoro entro il **30° giorno del mese successivo** all'inizio del rapporto utilizzando la piattaforma disponibile sul Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (**RASD**), oppure, in alternativa, compilando il modello "UNILAV-Sport", disponibile all'indirizzo www.servizi.lavoro.gov.it. Quest'ultima modalità è stata prevista dal D.P.C.M. 27/10/2023 pubblicato sul sito internet www.sport.governo.it in data 16/11/2023, superando in tal modo le previsioni della circolare INL n° 2 del 2023 e la successiva nota INL n° 460 del 2023. Il D.P.C.M. ritiene ugualmente valide le comunicazioni fatte tramite il registro alla data di entrata in vigore dello stesso (17 novembre 2023) e sposta ulteriormente al 30/12/2023 il termine ultimo per i rapporti di lavoro instaurati a partire dal 01/07/2023 per i quali non è stata ancora effettuata la comunicazione obbligatoria.

L'obbligo del **LUL può essere assolto**, ferma restando la possibilità di erogare anticipatamente i compensi, **entro 30 gg dalla fine di ciascun anno** di riferimento, o all'atto della cessazione del rapporto se antecedente. In aggiunta alle ordinarie modalità⁶ è prevista la registrazione telematica nell'apposita sezione del RASD. Quest'ultima ipotesi sarà operativa solo dopo l'emanazione

di apposito decreto che dovrà avvenire entro il 31/12/2023. **Non è obbligatoria** l'emissione del relativo prospetto paga, a meno che il compenso annuale non **superi l'importo di € 15.000,00**.

Per le **co.co.co amministrativo-gestionali** (ad esempio addetti ai servizi di segreteria, receptionist, ecc.), non rientrando tra i lavoratori sportivi, non opera la presunzione di lavoro autonomo. Si applica la normale disciplina di cui all'art. 409, comma 1 n. 3 cod. proc. civ. con la sola particolarità dell'abbattimento del 50% dell'imponibile contributivo fino a tutto il 31/12/2027 e della franchigia fiscale fino ad € 15.000,00.

C) VOLONTARI

Le prestazioni sportive dei volontari possono essere rese sia nei confronti delle società sportive dilettantistiche sia di quelle professionistiche. Esse **non sono in alcun modo retribuite** e per le stesse non va posto in essere alcun adempimento se non la stipulazione di apposita polizza assicurativa per responsabilità civile. Ai volontari è possibile rimborsare le spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio ed al trasporto, sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza degli stessi. È possibile **rimborsare** altresì le **spese sostenute** a fronte di **autocertificazione** resa ai sensi dell'art. 46 del d.P.R. n. 445/2000 sempreché autorizzate dall'organo sociale competente, e purché **inferiori a € 150,00 mensili**. In ogni caso tali rimborsi non concorrono a formare reddito per il percipiente.

⁶ Artt. 39 e 40 del D.L. 112/2008 convertito dalla l. n. 133/2008 con le modalità previste dal D.M. 3 luglio 2008.

Riforma dello Sport: obblighi contributivi e assicurativi

Il presente elaborato analizza, in sintesi, le principali novità introdotte relativamente agli obblighi contributivi e assicurativi seguito l'entrata in vigore del D.lgs. 36/2021, recante il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di lavoro sportivo nei settori del professionismo e del dilettantismo.

 **Anna Pane**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Regime Contributivo

L'art. 35 del D.Lgs n. 36/2021 disciplina il trattamento pensionistico dei lavoratori sportivi a seconda della tipologia di rapporto lavorativo intrattenuto (subordinato, parasubordinato, autonomo). A tal

fine, l'INPS con la **circ. n. 88 del 31 ottobre 2023**, ne illustra il regime contributivo distinguendo tra settore professionistico e dilettantistico.

Si riportano nel seguente schema di sintesi, le peculiarità di ciascun regime contributivo, operante **dal 1° luglio 2023**¹.

Fondo Pensione dei Lavoratori Sportivi² (FPSP) Art. 35 D.lgs. 36/2021 - D.Lgs. 166/1997	
Categorie di lavoratori	Lavoro subordinato del settore professionistico e dilettantistico ³ Art. 35 c. 1 D.lgs. 36/2021
	Lavoratori sportivi autonomi , anche nella forma di co.co.co ex art. 409, c. 1, n.3 c.p.c., del settore professionistico Art. 35 c. 1 D.Lgs n. 36/2021
	Istruttori presso impianti e circoli sportivi di qualsiasi genere; direttori tecnici e istruttori presso società sportive di cui ai punti n. 20 e n. 22 del DM 15 marzo 2005 ⁴ impegnati con lavoro subordinato, autonomo, parasubordinato, nel settore professionistico ⁵ . Art. 35 c. 3 D.Lgs n. 36/2021

¹ I lavoratori subordinati e autonomi dell'area professionistica erano già assicurati IVS al FPSP.

² Così la nuova denominazione del previgente Fondo Pensione Sportivi Professionisti (FPSP), come risultante dall'art. 35 comma 1 D.Lgs. 36/21.

³ Con decorrenza 1° luglio 2023, ai lavori subordinati del settore dilettantistico è estesa la disciplina prevista per i lavoratori del settore professionistico.

⁴ Tali figure professionali attualmente assicurati presso il Fondo Pensioni Lavoratori dello Spettacolo (FPLS) possono optare per il mantenimento del regime previdenziale entro il 31 dicembre 2023, pena l'applicazione del regime previdenziale previsto dal D.lgs. 36/2021 con decorrenza 1° luglio 2023.

⁵ Art. 1, commi 4 e 5, D.Lgs n. 166/1997 e art. 1, c. 374, lett. b, L. n. 205/2017.

Contribuzione IVS	L'aliquota contributiva è pari al 33 % dell'imponibile, così ripartita: 23,81% a carico del datore di lavoro/committente; 9,19% a carico del lavoratore (subordinato o autonomo). Gli obblighi contributivi e i relativi oneri di natura informativa sono a carico del committente in caso di lavoro autonomo, con diritto di rivalsa della quota a carico del lavoratore.
Contribuzione aggiuntiva	<ul style="list-style-type: none"> ■ 3,1 % a titolo di contributo di solidarietà⁶ (2,1% a carico del lavoratore 1,00% a carico del datore di lavoro) – retribuzione eccedente il massimale; ■ 1% a titolo di aliquota aggiuntiva IVS a carico del lavoratore⁷.
Contribuzioni "minori" Art. 33 commi da 2 a 5 D.Lgs 36/2021	Per i soli lavoratori sportivi subordinati , a prescindere dal settore di attività (professionale o dilettantistico) e dalla qualifica, è prevista la tutela, e relative aliquote di contribuzione, relativamente a: NASpl (contribuzione ordinaria) 1,31%; NASpl (contribuzione integrativa art. 25, L. n. 845/1978) 0,30%; Fondo di Garanzia TFR * 0,20 %; Maternità 0,46 %, Malattia 2,22 %; CUAUF 0,68 %; FIS – fino a 5 dipendenti (di cui 0,17 % a carico del dipendente) 0,50 %; FIS – oltre 5 dipendenti (di cui 0,27 % a carico del dipendente) 0,80 %.
Modalità esposizione flussi Uniemens	A partire dal mese di novembre 2023, con regolarizzazione dei periodi pregressi (da luglio 2023 a ottobre 2023), i datori di lavoro sono tenuti alla compilazione ed invio del flusso UniEmens con le medesime modalità previste per le aziende con dipendenti ⁸ .

Ai lavoratori sportivi, **diversi dai lavoratori subordinati**, impegnati nel **settore dilettantistico** è applicato il regime contri-

butivo previsto dalla **Gestione Separata**, decorrente per i **compensi erogati dal 1° luglio 2023**.

		Gestione separata INPS Art. 35 c. 2 D.Lgs. 36/2021 Art. 2, c. 26 e seguenti della Legge n. 335/1995	
		Gestione Separata Committenti	Gestione Separata Liberi Professionisti
Tipologie di lavoratori	Co.co.co (art. 409, c. 1, n.3 c.p.c., art. 35 c. 2 D.Lgs 36/2021); Co.Co.Co avente ad oggetto attività di carattere amministrativo-gestionale rese in favore di determinati committenti ⁹ (art. 409, c. 1, n.3 c.p.c., art. 37 D.Lgs n. 36/2021).		Lavoratori autonomi titolari di P.IVA Art. 35 c. 2 D.Lgs 36/2021
Obbligo contributivo	L'obbligo contributivo sorge al superamento di compensi annui pari ad euro 5.000,00 ¹⁰ percepiti secondo il principio di cassa e la contribuzione è calcolata sulla parte che eccede tale franchigia al cui superamento concorrono solo i compensi erogati dal 1° luglio 2023. Art. 35 c. 8-bis D.Lgs 36/2021		

5 Art. 1, commi 4 e 5, D.Lgs n. 166/1997 e art. 1, c. 374, lett. b, L. n. 205/2017.

6 Art. 1, comma 4, D.Lgs. 166/1997.

7 Art. 3-ter, D.L. n. 384/1992.

8 Per le specifiche tecniche si rimanda alla Circolare n. 88/2023.

9 Società e associazioni sportive dilettantistiche, Federazioni Sportive Nazionali, Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione Sportiva, anche paralimpici riconosciuti dal CONI o dal CIP.

10 In caso di plurimi rapporti, al raggiungimento del limite della franchigia opera la somma dei compensi percepiti dalla totalità dei committenti (punto 10.1 circ. 88/2023 Inps).

Onere contributivo	L'onere contributivo è per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del prestatore a carico del committente per 2/3.	L'onere contributivo è totalmente a carico del lavoratore autonomo.
Base imponibile	Compensi erogati dal singolo committente.	Reddito dichiarato nel Mod. Unico, ai fini del pagamento delle imposte dirette.
Contribuzione	L'aliquota contributiva ¹¹ è pari al: - 24% (IVS) per i soggetti che risultano assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie o titolari di pensione diretta; - 25% (IVS) e 2,03 % (per malattia, maternità e DIS - COLL), per i soggetti che non risultano assicurati presso altre forme pensionistiche. Art. 35 commi 6 e 7 D.lgs. 36/2021	L'aliquota contributiva ¹² è pari al: - 24% ai fini IVS per i soggetti che risultano assicurati presso altre forme pensionistiche obbligatorie o titolari di pensione diretta; - 25% (IVS) e 1,23 % (per malattia, maternità, ISCRO), per i soggetti che non risultano assicurati presso altre forme pensionistiche. Art. 35 D.lgs. 36/2021, c. 8
Riduzioni contributive	Fino al 31 dicembre 2027 la sola contribuzione IVS (24 % o 25 %) è dovuta nei limiti del 50 % dell'imponibile contributivo (al netto della franchigia di euro 5.000,00) ¹³ con conseguente riduzione in misura equivalente dell'imponibile pensionistico.	
Comunicazione dati retributivi¹⁴	I committenti sono tenuti all'invio mensile dei flussi Uniemens, anche mediante apposita funzione telematica istituita nel Registro delle attività sportive dilettantistiche. Art. 35, c. 8-quinquies D.lgs. n. 36/2021	La comunicazione dei dati retributivi è assolta mediante la presentazione della dichiarazione dei redditi ad opera del professionista.
Versamento contributi	È effettuato dal committente mediante Mod. F24, utilizzando i codici tributo CXX o C10, entro il 16 del mese successivo a quello di erogazione dei compensi ¹⁵ .	È effettuato dal professionista, tramite Mod. F24, utilizzando i codici tributo PXX/PXXR o P10/P10R, entro i termini di pagamento previsti per il versamento delle imposte sul reddito.

Apprendistato

In caso di assunzione di apprendisti nel settore sportivo, sia per il conseguimento della qualifica e il diploma professionale e di alta formazione sia professionalizzante¹⁶, **non rientrano nel FPSP** in quanto il regime contributivo

è il medesimo previsto per la generalità dei lavoratori assunti con contratto di apprendistato (Fondo Pensione Lavoratori Dipendenti - FPLD).

Regime assicurativo

In ottemperanza all'art. 34 del D.lgs.

11 L'applicazione delle aliquote è effettuata nei limiti dei massimali di reddito ex dall'art. 2, c. 18 della L. n. 335/1995.

12 Vedi nota n. 8.

13 Nel caso in cui concorrano più rapporti, il limite della franchigia opera quale somma dei compensi erogati a ciascun prestatore dalla totalità dei committenti.

14 Prorogata al 7 dicembre 2023 la trasmissione dei flussi Uniemens dei compensi erogati nel mese di competenza ottobre 2023, mentre invariata è rimasta la scadenza dei versamenti al 30 novembre 2023 (Messaggio INPS n. 4012 del 14 novembre 2023).

15 I contributi relativi ai compensi corrisposti da luglio a settembre 2023 possono essere effettuati entro il 16 dicembre 2023 e i relativi adempimenti entro il 31 dicembre 2023.

16 Circolare Inps n. 91 del 10 novembre 2023.

36/2021, nel testo novellato dal D.Lgs. 120/23, è stata emanata dall'Inail la circ. n. 46 del 27 ottobre 2023, con la quale sono state fornite le istruzioni in ordine alla tutela assicurativa contro infortuni sul lavoro e malattie professionali in vigore dal 1° luglio 2023 per le categorie di lavoratori di seguito indicate, con conseguente obbligo in capo ai datori di lavoro e i committenti di:

- presentare la denuncia di iscrizione INAIL entro il 30 novembre 2023 indicando nella stessa i compensi e/o le retribuzioni che presumono di corrispondere dal 1° luglio al 31 dicembre 2023 e nel 2024;
- presentate le denunce di variazione per denunciare i nuovi rischi, nel caso in cui siano già titolari di una posizione assicurativa attiva.

Categoria di lavoratori assicurati	Determinazione del premio	Riferimenti tariffari
Lavoratori subordinati Art. 25 c. 1 D.Lgs 36/2021 Art. 34 c. 1 e 2	Le retribuzioni e i riferimenti tariffari sono stabiliti con decreto interministeriale ¹⁷ . Il premio e l'indennità giornaliera di inabilità temporanea assoluta ¹⁸ sono calcolati sulla base della retribuzione effettiva ¹⁹ con applicazione del minimale e massimale di rendita. ²⁰	Attività degli: Atleti Tecnici Direttori di gara Tesserati
Apprendisti Art. 30 c. 5 D.Lgs 36/2021 Art. 34 c. 1 e 2 D. Lgs 36/2021; Art. 42 c. 6 lett. a D.Lgs 81/2015; Art. 4 c. 1 n. 4 DPR 1124/1965;	L'Inps provvede a trasferire lo 0,30 % dell'aliquota di contribuzione pari al 10 % della retribuzione imponibile ai fini previdenziali.	
Lavoratori sportivi co.co.co Art. 34 c. 3 D. Lgs. 36/2021	Sono esclusi dall'assicurazione Inail. Per essi rimane ferma la tutela di cui all'art. 51 l. 289/2002 ²¹	
Co.co.co di carattere amministrativo-contabile Art. 409 c. 1 n. 3 c.p.c. Art. 37 commi 1 e 2 D.Lgs 36/2021 Art. 5 c. 2 e 3 D.Lgs 23 febbraio 2000 n. 38	Le retribuzioni e i riferimenti tariffari sono stabiliti con decreto interministeriale ²² . Il premio è ripartito nella misura di 1/3 a carico del lavoratore e 2/3 a carico del committente.	Attività di ufficio
Prestatori di lavoro occasionale Art. 25 c. 3-bis D.Lgs 36/2021 Art. 54-bis DL 24 aprile 2017 n. 50, conv. con modificazioni dalla L. 21 giugno 2017 n. 96 ²³	L'Inps provvede al trasferimento all'Inail dei premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali e dei dati relativi alle prestazioni di lavoro occasionale del periodo rendicontato.	3,5 % del compenso corrisposto
Volontari sportivi dilettanti Art. 34 c. 4 D.Lgs. 36/2021	Sono esclusi dall'assicurazione Inail. Per essi rimane ferma la tutela di cui all'art. 51 l. 289/2002 ²⁴	

17 Ad oggi il riferimento è costituito dal decreto 21 novembre 2022 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali concernente "Retribuzioni e riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo e data di decorrenza dell'obbligo assicurativo dei lavoratori sportivi subordinati di cui all'art. 34, c. 1, primo periodo, del D.Lgs 28 febbraio 2021, n. 36".

18 Art. 66, n. 1, del D.P.R. 30 giugno 1965, n. 1124.

19 Individuata ai sensi dell'art. 29 del T.U. approvato con D.P.R. 30 giugno 1965, n. 1124.

20 Art. 116 c. 3 DPR 30 giugno 1965 n. 1124.

21 Polizze private per i casi di infortunio dai quali derivi la morte o una inabilità permanente.

22 Si veda nota 17.

23 Tali forme di collaborazione, per effetto dell'art. 13 comma 1 lettera e) del D.Lgs. 163/22, non risulterebbero più possibili relativamente alla figura del lavoratore sportivo. Il correttivo, infatti, ha abrogato la previsione di cui al comma 4 dell'art. 25 del D.Lgs. 36/21.

24 Si veda nota 21.

Il rapporto di lavoro dei "riders"

L'articolo esamina la qualificazione giuridica del rapporto di lavoro dei "riders" anche alla luce di alcune recenti sentenze del Tribunale di Milano.

 **Pasquale Assisi**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'evoluzione tecnologica del mondo moderno impatta, spesse volte, anche sul piano lavoristico, presentando problematiche che (ovviamente) la normativa preesistente, magari emanata molti anni or sono, non poteva prevedere.

Esempio evidente ne è la figura del "**ri-der**", alter ego moderno del "fattorino addetto alle consegne" che, nell'accezione odierna, identifica colui che si occupa delle consegne a domicilio di cibo da asporto (*food delivery*) e prodotti similari acquistati con il telefono cellulare attraverso l'utilizzo di apposite "app".

Sulla **qualificazione giuridica** di tale rapporto di lavoro si discute ormai da molto tempo: il mercato protende verso il lavoro autonomo occasionale, stante la (paventata) autonomia della prestazione lavorativa; la giurisprudenza, sostenuta dal mondo sindacale e, talvolta, dal grido popolare, *ex adverso*, tende a ricondurre i rapporti lavorativi sotto l'ombrello del lavoro subordinato.

Orbene, in tale scenario si inserisco-

no due diverse sentenze del Tribunale di Milano, la n° 3237/2023 e la n° 3239/2023 entrambe a firma del Giudice del lavoro dott. Nicola Di Leo, le quali hanno trattato i separati ricorsi di Deliveroo Italy Srl e Uber Eats Italy Srl contro l'INPS (e, in qualità di convenuti INAIL e ITL), a seguito di verbali ispettivi, inerenti il recupero di (ingenti) somme a titolo di contributi previdenziali conseguenti la riqualificazione del rapporto di lavoro da autonomo occasionale ex art. 2222 cod. civ. in **lavoro dipendente** con applicazione del **CCNL Logistica** e inquadramento nel **5° livello** di tale contratto.

Tali statuizioni, dopo un excursus sull'art. 2 co. 1 del D.Lgs. n. 81/2015, anche a seguito delle modifiche di cui all'art. 1 del D.L. n. 101/19, hanno evidenziato gli elementi caratterizzanti del rapporto dei *riders* a seguito dell'escussione di vari testimoni nel corso del giudizio di merito. Attesa la piena autonomia del singolo "fattorino" nella fase genetica del rapporto di lavoro, considerato che il lavoratore è assolutamente libero di concedere o meno

la disponibilità al proprio inserimento in uno *slot* lavorativo, tale libertà viene fortemente limitata in tutta la fase esecutiva della prestazione in quanto:

- Il lavoratore deve premere un apposito tasto sul proprio telefono cellulare nel momento in cui arriva al ristorante per ritirare il cibo da consegnare;
- Il lavoratore deve nuovamente cliccare sulla *app* nel momento in cui ritira il cibo;
- La *app* suggerisce al lavoratore il percorso per effettuare la consegna. Il lavoratore è libero di scegliere un altro percorso ma il compenso viene comunque calcolato sul percorso suggerito;
- Al momento della consegna il lavoratore conferma l'avvenuto completamento dell'ordine sempre per il tramite del telefono cellulare;
- Salvo i casi in cui la società committente esplicitamente lo consenta, il lavoratore non può effettuare consegne multiple.

Inoltre la *app* utilizza una sorta di *ranking* con una "classifica" dei *riders* stilata con un sistema di punteggio determinato dal numero di disponibilità, con particolare riferimento a giorni e orari sensibili quali ad esempio i fine settimana ovvero giorni con eventi sportivi di particolare rilevanza televisiva, precisione nei tempi di consegna, giudizio dei ristoranti, giudizi dei consumatori finali. Gli utenti con i punteggi migliori possono accedere all'applicazione informatica in via anticipata rispetto agli altri *riders* al fine di prenotare gli slot per la settimana successiva, avendo — in tal modo — un evidente vantaggio di poter scegliere fra una più ampia gam-

ma di giorni ed orari disponibili. Inoltre, nel caso di rinuncia ad effettuare consegne ovvero di doglianze da parte degli utenti, l'*account* telematico del singolo *rider* può essere disattivato per determinati periodi. A parere del Giudice del capoluogo lombardo, tale gestione del rapporto di lavoro può essere assimilata all'esercizio del potere disciplinare normalmente previsto nei rapporti di lavoro dipendente. Inoltre, sempre a parere dei giudici, in tale fattispecie è inequivocabile l'applicabilità del dettato normativo ex art.2 co. 1 del "*Jobs Act*" con la conseguente riqualificazione del rapporto di lavoro trattandosi di "*prestazioni prevalentemente personali continuative le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente*".

Nelle sentenze sopra menzionate, il Giudice si è anche soffermato sull'aspetto contributo ovviamente correlato alla riqualificazione del rapporto di lavoro. In tal caso, le pretese dell'INPS sono state respinte in quanto l'Istituto aveva calcolato la contribuzione a carico del "datore di lavoro" sulla base di un contratto di lavoro a tempo pieno ed interminato con classificazione nel livello 5° del CCNL logistica. Orbene, il Tribunale meneghino ha sì confermato l'applicabilità della contrattazione indicata dall'Istituto, atteso che le OO.SS. dinanzi alla straripante diffusione della figura dei *riders* si sono attivate per una loro regolamentazione contrattuale, ma ha evidenziato che comunque la prestazione non era connotata da una abituale e ripetitiva prestazione lavorativa ma da una attività riconducibile più ad un rapporto a tempo parziale dovendosi necessariamente

te quantificare gli orari di lavoro e la relativa contribuzione di caso in caso facendo riferimento al tempo intercorso dal "login" dell'utente (id.: rider) al "logout" dello stesso non potendosi applicare *sic et simpliciter* la retribuzione imponibile prevista dal CCNL per i rapporti di lavoro full time.

La questione dei riders, spesso in prima pagina sui quotidiani/social/telegiornali anche a seguito di drammatiche vicissitudini quali infortuni a volte, purtroppo, mortali, rappresenta una

delle tante casistiche che mettono in evidenza come dinanzi alla freneticità attuale della vita e (anche) del mondo del lavoro le normative preesistenti, spesse volte di oltre mezzo secolo fa, faticano a stare al passo coi tempi e il loro "adattamento" ad opera dei Giudici comporta notevole incertezza attesa i tempi non proprio brevi affinché si creino orientamenti nomofilattici consolidati che possano consentire agli Operatori del settore di agire con (sempre relativa) certezza.

Responsabilità penale del RLS per infortunio mortale: una pronuncia che non convince

L'articolo rimanda ad una recente sentenza della IV Sezione penale con cui la Cassazione, per la prima volta, riconosce una forma di responsabilità penale in capo al rappresentante dei lavoratori per la sicurezza (RLS) in un caso di infortunio sul lavoro mortale, suscitando molte critiche nell'opinione pubblica e fondati dubbi tra gli studiosi e operatori del sistema.

 **Giuseppe Gentile**

DOCENTE DI DIRITTO DEL LAVORO NELL'UNIVERSITÀ DI NAPOLI FEDERICO II, AVVOCATO GIUSLAVORISTA

I fatti in causa riguardano accadimenti piuttosto frequenti: l'infortunio mortale di un lavoratore, assunto come impiegato tecnico e impropriamente adibito a mansioni diverse (di magazzino), senza aver prima ricevuto una adeguata formazione e addestramento. Ad essere imputati di omicidio colposo, aggravato dalla violazione della normativa antinfortunistica, erano quindi, non soltanto *il datore di lavoro* e *il responsabile del servizio di prevenzione e protezione* (RSPP) per aver omesso di effettuare la valutazione dei rischi per la salute e sicurez-

za dei dipendenti e, in particolare, di valutare il c.d. rischio specifico¹; ma, per l'appunto, anche il *rappresentante dei lavoratori per la sicurezza* (RLS), quest'ultimo per aver «concorso a cagionare l'infortunio mortale (...) attraverso una serie di contegni omissivi, consistiti nell'aver omesso di promuovere (...) misure di prevenzione idonee (...) e di sollecitare il datore di lavoro ad effettuare la formazione dei dipendenti per l'uso dei mezzi di sollevamento e di informare i responsabili dell'azienda dei rischi connessi all'utilizzo (...) del carrello elevatore»².

1 Il rischio specifico è coinciso con il rischio di caduta delle merci stoccate sugli scaffali, considerato che il lavoratore era rimasto travolto mortalmente da alcuni tubolari che era intento a posizionare su uno scaffale rialzato.

2 Era stato dimostrato, infatti, che il lavoratore infortunato, benché assunto con la qualifica di impiegato tecnico, di fatto svolgeva anche le funzioni di magazziniere, utilizzando regolarmente un muletto senza aver acquisito alcuna esperienza e addestramento pratico sull'uso di tale mezzo, né era stato formato sulle modalità di stoccaggio delle merci sulle scaffalature.

La Corte di Cassazione, con **sentenza 25 settembre 2023, n. 38914** della IV Sezione penale, innovando radicalmente il proprio orientamento di legittimità, ha confermato la **condanna** emessa nei precedenti gradi di merito per il reato di omicidio colposo — conseguente alla violazione delle norme in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro — **nei confronti anche del RLS**, a titolo di cooperazione colposa con il datore di lavoro (ai sensi dell'art. 113 c.p.).

Tra le motivazioni addotte dalla Suprema Corte vi è l'assunto secondo cui non è importante accertare se il RLS ricopra o meno una "*posizione di garanzia*", e cioè se l'RLS sia titolare (o meno) di un dovere giuridico di garantire condizioni di sicurezza, «quanto piuttosto se egli abbia, con la sua condotta, contribuito causalmente con il suo comportamento alla verifica dell'evento». La Corte ha così ritenuto che il comportamento omissivo del RLS, rispetto a talune criticità delle misure di prevenzione poi emerse, fosse sufficiente a realizzare quella "cooperazione colposa" con il datore di lavoro nella realizzazione dell'evento delitto.

La pronuncia, di rottura rispetto all'indirizzo di legittimità fin qui radicatosi,

ha suscitato molte perplessità tutt'altro che infondate.

Va in primo luogo osservato, infatti, che affinché possa configurarsi una responsabilità per *reati c.d. omissivi (anche impropri)* è innanzitutto necessario accertare se, in capo al RLS, sussista (o meno) un dovere giuridico di tutela della salute e sicurezza dei lavoratori. Soltanto ove emerga una siffatta (ed effettiva) "*posizione di garanzia*" è invocabile una responsabilità penale a titolo di concorso nel reato omissivo improprio, commesso dal datore di lavoro.

Orbene, è noto che con gli art. 47 e ss. del d.lgs. n. 81/2008³ il legislatore abbia introdotto la figura ("*obbligatoria*") del RLS — eletta dai lavoratori per rappresentarne le prerogative rispetto alle questioni afferenti alla sicurezza sui luoghi di lavoro — senza tuttavia disporre a suo carico norme imperative che impongano determinati obblighi di condotta.

Al contrario, l'art. 50 del TU riconosce invece alcune «attribuzioni» che vanno: dal diritto alla "informazione" in ordine ai rischi derivanti dall'attività aziendale⁴, alla "formazione" in materia di salute e sicurezza⁵, al diritto di "accesso", sia alla documentazione aziendale in materia di sicurezza sul

3 C.d. Testo Unico in materia di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro (TUSL).

4 Ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. e), del TUSL, il RLS «riceve le informazioni e la documentazione aziendale inerente alla valutazione dei rischi e le misure di prevenzione relative, nonché quelle inerenti alle sostanze ed ai preparati pericolosi, alle macchine, agli impianti, alla organizzazione e agli ambienti di lavoro, agli infortuni ed alle malattie professionali», nonché «le informazioni provenienti dai servizi di vigilanza» (art. 50, comma 1, lett. f).

5 Formazione in materia di salute e sicurezza concernente anche i *rischi specifici* esistenti negli ambiti in cui esercita la propria rappresentanza, tale da assicurargli adeguate competenze sulle principali tecniche di controllo e prevenzione dei rischi stessi (cfr. art. 37, commi 10 e 11).

lavoro⁶ che ai luoghi in cui si svolgono le lavorazioni aziendali⁷; per interessare, infine, un più generale diritto alla “consultazione” su vari ambiti della materia⁸. L'art. 50 cit. assegna, poi, al RLS anche una serie di facoltà “propositive”, tra cui: la promozione di misure di prevenzione; la formulazione di osservazioni e avvertenze in ordine ai rischi individuati nel corso della sua attività; la possibilità di fare ricorso alle autorità competenti qualora ritenga che le misure di prevenzione adottate in azienda siano inadeguate.

Il TUSL riconosce, così, un ruolo di primaria importanza al RLS. Il punto è comprendere se tali attribuzioni siano idonee a preconstituire, in capo a tale figura, l'esistenza di obblighi giuridici che, a fronte di fattispecie omissive improprie, facciano sorgere anche una responsabilità penale.

La questione, cioè, è se sia plausibile una sostanziale parificazione tra soggetti gravati da una “posizione di garanzia” (dotati quindi di veri e propri poteri impeditivi dell'evento lesivo, com'è per il datore di lavoro) e soggetti destinatari, invece, di “meri obblighi di attivazione o promozione”.

A tale riguardo, non va sottaciuto che, specie nelle strutture aziendali più complesse, la nozione di *posizione di garanzia* in materia di sicurezza sul lavoro possa subire una considerevole espansione, sino a coinvolgere anche

figure assoggettate ad obblighi giuridici in grado di incidere sulle decisioni del datore di lavoro (inteso quale garante principale). È il caso ad esempio del RSPP, per il quale il TUSL non prevede reati omissivi propri; nondimeno, nell'attuale orientamento giurisprudenziale, tale circostanza non osta a configurare una sua responsabilità per omissioni, autonoma o anche in concorso con il datore di lavoro. E ciò proprio per la diversa funzione esercitata dal RSPP all'interno del sistema di sicurezza aziendale.

Sul punto la sentenza è alquanto sfuggente, mostrandosi fin troppo superficiale nella distribuzione delle responsabilità tra le tre distinte figure “gestionali” della sicurezza (datore di lavoro, RSPP e RLS), non operando — nelle sue scarse motivazioni — distinzioni di sorta, ad esempio tra RLS e RSPP⁹, figura quest'ultima cui invece la giurisprudenza attribuisce da sempre un ruolo strategico all'interno del sistema di sicurezza aziendale, potendo incidere nelle scelte datoriali al pari di un “consulente aziendale”.

Nella letteratura scientifica e, fin qui, nell'elaborazione giurisprudenziale si ritiene che, in tale ampia nozione di *posizione di garanzia* in materia di sicurezza sul lavoro, non rientri il **RLS**, che lo stesso legislatore indica quale «**figura intermedia di raccordo tra datore di lavoro e lavoratori**, con la funzione

6 Cfr. art. 18, comma 1, lett. o) e p).

7 Cfr. art. 50, comma 1, lett a).

8 Il TUSL dispone in capo al datore di lavoro l'obbligo di consultazione del RLS in ordine a svariati temi, tra cui: la valutazione dei rischi, la programmazione, realizzazione e verifica della prevenzione (art. 50, comma 1, lett b); la designazione del responsabile e degli addetti al servizio di prevenzione, l'attività di prevenzione incendi, il primo soccorso, l'evacuazione dei luoghi di lavoro, il medico competente (art. 50, comma 1, lett. c).

9 Va anzi precisato che nel corso dei due gradi di merito del procedimento, era stata accertata la «sostanziale completezza del documento di valutazione dei rischi», tanto da determinare l'assoluzione del RSPP.

di facilitare il flusso informativo aziendale in materia di salute e sicurezza sul lavoro». Pertanto, anche a fronte di un rafforzamento delle proprie funzioni, l'orientamento fin qui radicatosi ha sempre ritenuto che l'RLS non dovrebbe a nessun titolo essere chiamato a rispondere penalmente qualora si renda responsabile di una condotta omisiva, ad esempio non impedendo una condotta di tipo commissivo del datore di lavoro.

È opportuno chiedersi se l'interpretazione della normativa vigente proposta ora dalla Cassazione costituisca il frutto di uno "scivolone, che andrebbe archiviato in tutta fretta"¹⁰, o invece l'incipit di un nuovo indirizzo ermeneutico, senz'altro "innovativo", di cui tener conto nella gestione del siste-

ma aziendale di sicurezza sul lavoro. Resta inteso che, d'ora in avanti, **sarà arduo affermare** una **esclusione aprioristica** della responsabilità penale **del RLS**: l'accertamento sarà valutato dal giudice anche tenendo conto della sua collocazione interna o esterna all'azienda. Per cui, ove il RLS manchi di individuare un pericolo, non fornendo al datore di lavoro l'informazione necessaria per attuare le necessarie misure preventive, potrebbe essere chiamato a rispondere penalmente dell'evento, in concorso con il datore di lavoro; ove invece il RLS adempì alle sue funzioni, ma il datore di lavoro o il dirigente o il preposto non dia seguito alle sue indicazioni, egli dovrebbe essere sollevato da qualsiasi responsabilità nel merito dell'evento.

¹⁰ B. DEIDDA, *Una china pericolosa: rovesciare sui lavoratori la responsabilità dell'organizzazione delle misure di sicurezza sul lavoro*, in *Diritto della Sicurezza sul Lavoro*, 2023, n. 2, II, p. 8; e P. PASCUCCI, *Per un dibattito sulla responsabilità penale del RLS*, in *ibidem*, p. 1 ss.

Controlli a distanza: il sottile confine tra il potere del datore di lavoro e la tutela della privacy del dipendente

La Cassazione Sez. Lavoro, con una recente sentenza, ha stabilito che, in tema di controlli a distanza dei lavoratori, le risultanze derivanti da un controllo automatico delle presenze, in quanto non concordate né autorizzate, e quindi finalizzate al controllo della prestazione lavorativa, non sono utilizzabili per il licenziamento del lavoratore.

 **Pierluigi Lanzarotti**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La Suprema Corte di Cassazione - Sez. Lavoro-, con la **sentenza 1° settembre 2023, n. 25645**, è tornata sul licenziamento di un dipendente accusato di aver marcato, in orario, l'ingresso in azienda utilizzando il badge di una sua collega, giunta in orario successivo. Il tema affrontato dagli Ermellini riguarda l'art. 4 della l. 300/70 nella sua previgente formulazione¹. Di seguito i fatti.

Un dipendente, connivente con una collega ritardataria, in due distinte circostanze nel 2010, aveva utilizzato il di lei *badge* al fine di occultarne il ritardo, attestandone falsamente l'ingresso in orario. Per l'effetto, il **dipendente era stato licenziato per giusta causa** e l'azienda, su cui ricadeva l'onere della

prova, si era difesa in giudizio producendo i dati raccolti dal sistema di rilevazione degli accessi.

Il dipendente licenziato, *ex adverso*, aveva eccepito che le apparecchiature finalizzate al controllo dell'orario di lavoro, i cui rilevamenti erano alla base della contestazione disciplinare, **fossero state installate senza preventivo accordo** con le organizzazioni sindacali o senza il nulla osta dell'Ispettorato del Lavoro, ragione per la quale i **relativi rilevamenti erano da considerarsi inutilizzabili per provare il fatto addebitato**.

Entrambi i gradi di merito avevano respinto tale ultima tesi, sulla scorta di un risalente orientamento in base al quale l'orario di ingresso e di uscita dal

¹ in base alla quale l'utilizzo di tutti gli strumenti di "potenziale" **controllo dell'attività lavorativa** (inclusi, dunque, anche quelli automatizzati di rilevazione delle presenze) era ammissibile solo **previo accordo** con le rappresentanze sindacali aziendali oppure con l'Ispettorato del Lavoro.

luogo di lavoro, rientrando nelle attività meramente preliminari o successive al vero e proprio svolgimento delle mansioni, non fosse suscumbibile nel divieto di "controllo a distanza", ex art. 4 l. 300/70.

Tuttavia, la Suprema Corte, con la sentenza del 14 agosto 2017, n. 20102, aveva riformato la statuizione della Corte d'appello rinviando gli atti, nuovamente, a quest'ultima con l'evidenza che il **dipendente fosse stato licenziato proprio per motivi disciplinari connessi all'attività lavorativa** e che, pertanto, **tali controlli non sarebbero potuti avvenire** senza il preventivo esperimento degli adempimenti di legge.

La Corte distrettuale, nel giudizio rescindente, applicando il principio nomofilattico, dichiarava **l'illegittimità del licenziamento** e, per l'effetto, disponeva la reintegrazione del dipendente.

Avverso tale ultima decisione, il datore di lavoro proponeva nuovamente ricorso per la cassazione della sentenza.

Gli Ermellini, con la sentenza 25645/2023, hanno confermato la sentenza *de qua*, statuendo **l'illegittimità del licenziamento e la conseguente reintegra** del dipendente in quanto i dati raccolti dal sistema elettronico di rilevazione delle presenze **non avrebbero potuto né essere raccolti né, tanto meno, essere usati come prove delle condotte contestate**, mancando i necessari adempimenti di legge e appurando che le residue risultanze istruttorie non davano alcuna prova del comportamento posto a base del licenziamento.

La recente sentenza della Corte di legittimità riporta dunque, l'attenzione sulle procedure aziendali che i datori di lavoro devono porre in essere per non vanificare provvedimenti espulsivi in astratto giustificabili.

L'ordinamento italiano, né allora, né ora, **non ammette l'indiscriminata verifica dell'attività lavorativa**. Infatti, sotto il profilo meramente giustizialistico, vero è che l'attuale formulazione dell'art. 4, comma 2 della l. 300/70 non considera più "gli strumenti di registrazione degli accessi e delle presenze" come strumenti dai quali derivi la possibilità di controllo a distanza dei lavoratori, donde non si rende necessario alcun accordo o autorizzazione amministrativa, tuttavia, tale regola può essere applicata soltanto per il "classico" badge² per la timbratura.

Qualora, invece, il dispositivo consentisse anche la registrazione di informazioni ulteriori, quest'ultimo si configura come **strumento di controllo a distanza** e, come tale, va incontro agli obblighi di cui al primo comma del richiamato articolo 4 dello Statuto dei lavoratori.

Ad ogni modo, questa pronuncia esprime un principio che, se declinato nel contesto attuale, risulta valido ed utile interprete della disciplina inerente al controllo a distanza dei lavoratori che rappresenta sempre un delicato punto di bilanciamento fra il legittimo potere datoriale, da un lato, e il rispetto della dignità e della riservatezza dei lavoratori, dall'altro.

2 Cioè quello che consente di conoscere solo l'orario di ingresso e di uscita del dipendente.

Permessi di soggiorno per motivi di lavoro

L'articolo di prefigge di analizzare il ruolo dei Consulenti del Lavoro nell'asseverazione per i permessi di soggiorno, art. 44 del D.L. 21 giugno 2022, n.73, ed ampliamenti alla disciplina ad opera del D.L. n. 133 del 5 ottobre 2023.

 **Ivo Amodio**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il nostro legislatore ha, recentemente, intrapreso una serie di riforme significative nel settore dell'immigrazione, in particolare, in materia di rilascio dei permessi di soggiorno per motivi di lavoro.

Queste riforme sono attuazione del c.d. "principio di sussidiarietà", coinvolgendo a pieno titolo i Consulenti del Lavoro e gli altri Professionisti della L. 12/79.

Infatti, con l'entrata in vigore del D.L. 73/2022, art. 44, è stato affidato il compito di verificare la capacità patrimoniale, l'equilibrio economico-finanziario, il fatturato, il numero dei dipendenti e il tipo di attività che svolge il datore di lavoro ai fini dell'assunzione di lavoratori stranieri.

Il successivo art. 6 del D.L. 133/2023 affida ulteriori compiti ai Professionisti introducendo delle novità alla disciplina della conversione del permesso di soggiorno per minori stranieri non

accompagnati al compimento della maggiore età, come modificata dal D.L. n. 20/2023¹.

Difatti, l'introduzione del nuovo comma **1-bis.1 dell'art. 32 T.U.**² immigrazione **apporta al quadro normativo preesistente delle rilevanti novità** per l'ipotesi in cui si chiedi la conversione per il rilascio di un permesso di soggiorno per motivi di lavoro subordinato o di lavoro autonomo, ovvero si demanda **ai professionisti iscritti negli albi dei consulenti del lavoro**, o degli avvocati e procuratori legali, o dei dottori commercialisti o dei ragionieri e periti commerciali, nonché alle organizzazioni dei datori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale alle quali il datore di lavoro aderisce o conferisce mandato, **la verifica dei requisiti previsti dalla normativa vigente.**

Sulla base delle novità apportate dal

1 C.d. decreto Cutro.

2 D.Lgs. n. 286 del 1998.

quadro normativo sopra esposto, la circolare n. 3/2022 dell'INL esplica la semplificazione delle procedure di verifica ed in particolare le nuove responsabilità assegnate ai consulenti del lavoro, nonché l'accertamento:

- **della capacità patrimoniale**, nonché la capacità dell'impresa di sostenere tutti gli oneri di assunzione in relazione al numero di personale richiesto e di mantenere, nel corso del tempo, una struttura patrimoniale bilanciata che le permetta di operare in modo equilibrato;
- **dell'equilibrio economico-finanziario** e cioè la possibilità per l'impresa di far fronte con le proprie entrate agli obblighi di pagamento assunti in precedenza e agli investimenti che si rendono necessari, nonché ad operare in condizioni che consentano di ripristinare la ricchezza consumata nello svolgimento della gestione;
- **del fatturato**, ossia la somma dei ricavi ottenuti dall'impresa attraverso cessioni di beni e/o prestazioni di servizi per i quali è stata emessa fattura (inferiore ai 30.000 annui per ogni lavoratore);
- **del tipo di attività** svolta dall'impresa, anche con riferimento al carattere continuativo e stagionale della stessa.

Inoltre, al fine di effettuare tali verifiche, i professionisti sono tenuti ad acquisire:

- il **DURC** che potrà fornire contezza in ordine alla inesistenza di debiti con gli Istituti previdenziali;
- una **dichiarazione**, ai sensi del d.P.R. n. 445/2000, da parte del datore di lavoro/ rappresentante legale di non

essere a conoscenza di indagini e alla **inesistenza di condanne**, anche non definitive, comprese quelle adottate a seguito di applicazione della pena su richiesta ai sensi dell'art. 444 c.p.p., per i reati contro la sicurezza e dignità dei lavoratori, ivi compresi i reati di cui agli artt. 437, 589 comma 2, 590 comma 3, 601,602, 603-bis nonché i reati indicati e introdotti dal D.lgs. n. 286/1998;

- una **dichiarazione**, ai sensi del d.P.R. n. 445/2000, da parte del datore di lavoro/ rappresentante legale circa l'insussistenza a loro carico, negli ultimi 2 anni, di violazioni punite con la **sanzione amministrativa** di cui all'art. 3 del D.L. n. 12/2002 (convertito dalla l. n. 73/2002) concernenti l'impiego di manodopera illegale;
- una **dichiarazione**, ai sensi del d.P.R. n. 445/2000, del datore di lavoro/ rappresentante legale dell'impresa circa le **esigenze sottostanti la richiesta** dei nullaosta e l'eventuale presenza di nuovi e consistenti impegni contrattuali che giustificano l'eventuale maggior numero di nullaosta richiesti rispetto all'annualità precedente;
- una **dichiarazione**, ai sensi del d.P.R. n. 445/2000, del datore di lavoro/ rappresentante legale dell'impresa, relativamente alla circostanza di **non aver presentato ulteriori richieste** di asseverazione presso altri professionisti o associazioni e, qualora siano state presentate, l'indicazione dei lavoratori interessati e l'esito delle stesse.

In caso di esito positivo, emergente

dalle verifiche compiute, il Consulente del lavoro o altro attore³ dovrà redigere e rilasciare al datore di lavoro un'asseverazione contenente la documentazione verificata e dettagliatamente argomentata, che sarà successivamente presentata al momento della richiesta di assunzione del lavoratore straniero ovvero al momento della sottoscrizione del contratto di soggiorno.

I risultati derivanti dalle **attività di controllo** operate dai **Consulenti del**

Lavoro saranno **soggette di controlli** a campione da parte dell'INL in collaborazione con l'Agenzia dell'Entrate.

In definitiva, è oggi possibile affermare che l'attuale e complessa rete di nuove disposizioni normative e regolamentari attribuisce ai consulenti del lavoro un ruolo sempre più centrale e complesso, non solo nella fase gestionale ma anche nella fase più prettamente attinente alla interpretazione ed applicazione delle norme al fine di garantire l'efficienza del sistema sociale.

³ Art. 1 della l. 12/1979

Whistleblowing – Nuovi obblighi per i datori di lavoro con oltre 50 dipendenti

La disciplina del “whistleblowing”, come modificata dal D.Lgs. 24/2003, completa il processo di transizione dalla precedente normativa, annettendo nell’ambito delle prescrizioni anche i datori di lavoro che hanno occupato mediamente nell’anno precedente almeno cinquanta lavoratori subordinati.

 **Massimiliano De Bonis**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La scadenza dei termini previsti per l’adeguamento dei presidi di “whistleblowing” per tutti i soggetti destinatari della normativa, non mancherà di comportare ulteriori adempimenti e incombenze per taluni soggetti privati. A partire dal 17 dicembre 2023¹, difatti, anche i **datori di lavoro con organico medio annuo superiore ai 50 lavoratori subordinati**, rientrano nel regime applicativo del D.Lgs. 24/2023 e, pertanto, sono chiamati ad adeguare le proprie organizzazioni per garantire le tutele normativamente previste a favore dei c.d. “segnalatori” (o *whistleblowers*), ovvero lavoratori che fanno emergere, con specifica comunicazione, la commissione di illeciti di cui siano venuti a conoscenza nell’ambito della propria attività lavorativa.

La disciplina del “whistleblowing”² nel

promuovere con rinnovato vigore un ruolo attivo ai soggetti facenti parte dell’organizzazione lavorativa, conferisce, al contempo, al datore di lavoro vincoli e responsabilità ancora più stringenti.

Evoluzione normativa

L’istituzione di specifici strumenti di protezione delle posizioni lavorative dei lavoratori che evidenziano il compimento di illeciti aveva preso forma, nel nostro ordinamento, già con l’adozione del D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231, per la promozione dell’adozione di modelli di organizzazione e gestione al fine di delineare i perimetri di responsabilità per illeciti amministrativi dell’ente, altrimenti direttamente imputabili allo stesso, in relazione a qualsivoglia reato commesso nell’interes-

1 I soggetti privati con organico medio dell’anno precedente pari o superiore a 250 lavoratori subordinati rientrano nell’ambito di applicazione della normativa già dal 15 luglio 2023.

2 Termine di origine anglosassone che deriva dall’espressione “to blow the whistle” (fischiare).

se dell'ente medesimo (o comunque a suo vantaggio) da parte di dipendenti, soggetti con funzioni di rappresentanza e/o riconducibili alla direzione/vigilanza del medesimo ente.

L'adozione di tali modelli di gestione prevedeva altresì la necessità di predisporre idonei canali di comunicazione all'organismo di vigilanza³ per consentire l'efficacia del "flusso informativo" delle condotte perseguibili.

Al contempo veniva invocata l'adozione di adeguati strumenti di tutela da eventuali fenomeni di ritorsione, prescrivendo l'impegno alla riservatezza, e disciplinando le ipotesi di nullità dei licenziamenti, dei mutamenti di mansioni, dei trasferimenti e/o di altre misure ritorsive o discriminatorie riconducibili alla segnalazione effettuata.

In seguito, il legislatore ha adottato specifici provvedimenti applicabili per il settore della Pubblica Amministrazione (l. 6 novembre 2012, n. 190)⁴ e per il settore privato (Legge 30 novembre 2017, n.179) e, più recentemente, recepito le indicazioni del legislatore europeo con l'adozione del **D.Lgs. 10 marzo 2023, n.24**.⁵

Soggetti interessati

L'obbligo di adottare un sistema di co-

municazione "protetta" e di garantire adeguato sostegno al segnalante, investe **tutti i soggetti del settore pubblico**, nonché **i soggetti del settore privato con requisito dimensionale minimo pari a 50 lavoratori subordinati mediamente occupati nell'ultimo anno**.

Indipendentemente dal requisito dimensionale, rientrano nella sfera di applicazione della normativa i soggetti privati che adottano modelli di organizzazione e gestione ai sensi del D.Lgs. 231/2001 nonché i soggetti che rientrano nell'ambito di applicazione degli atti dell'Unione concernenti attività di servizi, prodotti e mercati finanziari, prevenzione dei reati di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo, sicurezza dei trasporti e tutela dell'ambiente.

Adempimenti del datore di lavoro

I soggetti obbligati sono tenuti ad implementare le procedure di segnalazione prevedendo **un canale di comunicazione "interno"**⁶, concepito e strutturato per poter garantire la riservatezza dell'identità del segnalante⁷, gestito da personale (interno od esterno al datore di lavoro) specificatamente formato.

Ne consegue, indirettamente, una necessità di documentare l'avvenuta

3 Laddove non sia prevista la costituzione di un Odv le funzioni sono assolve direttamente da altri soggetti individuabili (collegio sindacale, consiglio di sorveglianza, comitato per il controllo della gestione o altri organi dirigenziali)

4 Vedi anche art. 54-bis D.Lgs. 30 marzo 2001, n.165

5 Normativa di recepimento della direttiva UE 2019/1937 del 23 ottobre 2019 (protezione delle persone che segnalano violazioni del diritto dell'Unione e recante disposizioni riguardanti la protezione delle persone che segnalano violazioni delle disposizioni normative nazionali).

6 Si segnala che Confindustria ha divulgato, in data 6 novembre, una interessante guida operativa per la gestione delle segnalazioni negli enti privati.

7 Il sistema di segnalazione può prevedere modalità di comunicazione verbali (linee telefoniche o sistemi di messaggistica vocale dedicati ovvero, su richiesta della persona segnalatore, mediante un incontro diretto con il soggetto preposto alla raccolta delle segnalazioni) o scritte (anche con modalità informatiche).

formazione del personale adibito a tali funzioni.

Parallelamente va garantito l'accesso al **canale di segnalazione esterno** (attivato e gestito dall'ANAC⁸) da utilizzare in via residuale qualora il canale di comunicazione interno risulti non attivato o non conforme⁹.

In via residuale (ed al ricorrere di ben individuate ipotesi) il segnalante potrà effettuare una **"divulgazione pubblica"**.

Tutele da garantire

Le tutele previste dalla revisionata normativa sono rivolte a beneficio di una più ampia platea di potenziali *"whistleblowers"*, ora estese a tutti i soggetti che ruotano nella sfera di attività dell'ente e pertanto non esclusivamente ai lavoratori subordinati, ma anche ai collaboratori, lavoratori autonomi, liberi professionisti ed altri soggetti che prestano attività lavorativa o professionale (dirigenti, volontari, tirocinanti, amministratori, azionisti, ecc..) nonché anche ai c.d. *"facilitatori"*¹⁰.

Diversamente dalla previgente disciplina va evidenziato che risultano altresì tutelate le segnalazioni effettuate in **forma anonima** (qualora ovviamente il segnalante si sia successivamente palesato denunciando le azioni ritorsive subite).

Il datore di lavoro dovrà prioritariamente **garantire la riservatezza** dell'i-

dentità del segnalante salvo:

- La divulgazione ai soggetti regolarmente incaricati (anche ai fini del GDPR 2016/679) alla ricezione delle segnalazioni;
- Il consenso esplicito del segnalante;
- Risultati strettamente necessario per la prosecuzione delle indagini, nell'ambito di un procedimento penale;
- La divulgazione risultati necessaria per assicurare il diritto alla difesa in un procedimento disciplinare.

Il legislatore si incarica di individuare le casistiche (in modo non esaustivo) delle possibili evenienze che, qualora ricorrenti in concomitanza o in conseguenza di una segnalazione, potrebbero essere valutate quali misure ritorsive:

- licenziamento, sospensione o misure equivalenti;
- retrocessione di grado o mancata promozione;
- mutamento di funzioni, cambiamento del luogo di lavoro, riduzione dello stipendio, modifica dell'orario di lavoro;
- sospensione della formazione o qualsiasi restrizione dell'accesso alla stessa;
- note di merito negative o referenze negative;
- adozione di misure disciplinari o di altra sanzione, anche pecuniaria;
- coercizione, l'intimidazione, molestie, ostracismo;

8 Le linee guida sul whistleblowing dell'ANAC sono state da ultimo aggiornate in data 15 luglio 2023.

9 L'accesso al canale esterno può essere richiesto dal segnalatore che abbia già effettuato una segnalazione con canale interno senza esito o per fondato rischio di ritorsione (o pericolo per il pubblico interesse) nel caso fosse utilizzato il canale interno.

10 Per *"facilitatori"* si intendono i soggetti che hanno collaborato e supportato l'attività di segnalazione. Le garanzie risultano estese anche i colleghi di lavoro *"stretti"*, ai parenti e soggetti legati da stabile legame affettivo e agli enti di proprietà del segnalatore.

- discriminazione o comunque il trattamento sfavorevole;
 - mancata conversione di un contratto di lavoro a termine in un contratto di lavoro a tempo indeterminato, laddove il lavoratore avesse una legittima aspettativa a detta conversione;
 - mancato rinnovo o la risoluzione anticipata di un contratto di lavoro a termine;
 - danni, anche alla reputazione della persona, in particolare sui *social media*, o pregiudizi economici o finanziari, comprese la perdita di opportunità economiche e la perdita di redditi;
 - inserimento in elenchi impropri sulla base di un accordo settoriale o industriale formale o informale, che può comportare l'impossibilità per la persona di trovare un'occupazione nel settore o nell'industria in futuro;
 - conclusione anticipata o annullamento del contratto di fornitura di beni o servizi;
 - annullamento di una licenza o di un permesso;
 - richiesta di sottoposizione ad accertamenti psichiatrici o medici¹¹.
- Oltre a fornire una elencazione di ipotesi meritevoli di sorveglianza, la normativa interviene in misura ancora più incisiva con la modifica di uno dei provvedimenti più longevi della legislazione del lavoro (art. 4, Legge 604/1966) integrando una **specificata ipotesi di licenziamento nullo**.¹²
- Ulteriori disposizioni concernono l'obbligo di tutela dei dati personali dei segnalanti e di conservazione dei dati e delle informazioni acquisite.

Sanzioni

All'Autorità Nazionale Anticorruzione sono deputate le funzioni di accertamento e irrogazione delle sanzioni previste nella misura da euro 10.000,00 a euro 50.000,00, applicabili sia per **l'accertato fenomeno ritorsivo**, sia per la **mancata attivazione dei canali di segnalazione**, potendosi altresì avvalere per quanto di rispettiva competenza, della collaborazione dell'Ispettorato della Funzione Pubblica e dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro.

11 L'ANAC ha individuato ulteriori fenomeni, mutuati dalla prassi, nelle ipotesi di pretese eccessive da parte del datore di lavoro, revoca di incarichi, rigetto di richieste legittime così come l'INPS (circolare 64 del 13 luglio 2023) ha inteso estendere la tutela anche ai lavoratori in prova, alle fasi di selezione del personale e ai lavoratori cessati (qualora le informazioni risultino acquisite in costanza di rapporto di lavoro).

12 "Il licenziamento determinato da ragioni di credo politico o fede religiosa, dall'appartenenza a un sindacato, dalla partecipazione ad attività sindacali o conseguente all'esercizio di un diritto **ovvero alla segnalazione, alla denuncia all'autorità giudiziaria o contabile o alla divulgazione pubblica effettuate ai sensi del decreto legislativo attuativo della direttiva (UE) 2019/1937 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 ottobre 2019**, è nullo"

Fringe benefits e conguagli di fine anno: normativa e modalità operative

Durante le operazioni di conguaglio fiscale e previdenziale, da effettuare sui cedolini dei dipendenti, si dovrà tener conto della disciplina relativa all'eventuale imponibilità dei fringe benefits erogati durante l'anno

 **Ettore Franzoni**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Con l'approssimarsi della fine dell'anno, i Consulenti del Lavoro dovranno prepararsi per le operazioni di conguaglio da effettuare sui cedolini di competenza dicembre.

In proposito, merita un approfondimento il tema dei *fringe benefits* che, negli ultimi anni, sta divenendo una tipologia di erogazione in favore del dipendente sempre più conveniente per i datori di lavoro, ai quali è riconosciuto, dalla vigente legislazione, un interessante risparmio contributivo e fiscale.

A tal riguardo, si consideri, ad esempio, l'introduzione a titolo di nuova modalità di erogazione di *fringe benefits*, avvenuta nel 2022, del rimborso delle **utenze domestiche** sostenute dai dipendenti¹, al quale quest'anno è seguito l'innalzamento a livello generale, non limitato dunque al solo rimborso delle suddette utenze, della soglia di **non imponibilità fiscale e contributiva** per tale tipologia di erogazione a **€ 3.000,00 per i lavoratori con figli "a carico"**², argomento su cui si sono

1 Art. 12 del DL n. 115/2022, convertito con Legge n. 142/2022: "Limitatamente al periodo d'imposta 2022, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale entro il limite complessivo di euro 3.000,00".

2 Art. 40 del DL n. 48/2023, convertito con Legge n. 85/2023: "Limitatamente al periodo d'imposta 2023, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di euro 3.000,00, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del citato testo unico delle imposte sui redditi, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale. I datori di lavoro provvedono all'attuazione del presente comma previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti".

espressi sia l'Agenzia delle Entrate³ che l'INPS⁴ allo scopo di fornire sul tema tutti i chiarimenti necessari a contribuenti ed intermediari.

A questi ultimi è delegato l'importante compito di procedere, durante le operazioni di conguaglio di fine anno, al calcolo dell'effettivo importo dei *fringe benefits* erogati per stabilire se il relativo valore si collochi o meno sotto le già menzionate soglie di non imponibilità.

Sarà necessario, ad esempio, valutare l'effettivo importo del *fringe benefit* relativo agli interessi collegati ai **prestiti aziendali** concessi dal datore di lavoro ai propri dipendenti; in tale casistica, infatti, il valore dello stesso è pari al 50 % della differenza tra l'importo degli interessi calcolato al tasso ufficiale di riferimento (in precedenza "TUS") vigente al termine di ciascun anno e l'importo degli interessi effettivamente applicati⁵, i quali dovranno essere calcolati al massimo sulla scorta del sopra menzionato tasso vigente al 31 dicembre dell'anno precedente⁶. Conoscendo dunque il valore annuale definitivo dei *fringe benefits* erogati, si potrà individuare, in maniera certa, come trattare lo stesso a livello previdenziale e fiscale; nello specifico, le casistiche da affrontare saranno potenzialmente le seguenti:

- Il trattamento applicato nel corso dell'anno è quello effettivamente da confermare in fase di conguaglio e, dunque, non sono necessarie modifiche.

glio e, dunque, non sono necessarie modifiche.

- L'importo dei *fringe benefits* erogati supera la soglia di non imponibilità prevista e, dunque, si deve procedere a considerare imponibile l'intero importo, dunque non solo la quota parte che eccede il sopra menzionato limite⁷, procedendo a trattenere al dipendente la quota d'imposte e contributi conseguente a tale operazione.
- L'importo dei *fringe benefits* erogati risulta inferiore alle soglie di non imponibilità previste, ma nel corso dell'anno lo stesso è stato assoggettato ad imposte e contributi; tale ipotesi può verificarsi, ad esempio, nel caso in cui un dipendente comunica solo a fine anno di aver diritto all'aumento della soglia a € 3.000,00, mentre nel corso dello stesso ha ricevuto erogazioni per un importo superiore alla soglia di non imponibilità base. In tale casistica, si devono restituire al dipendente gli importi trattenuti a titolo di IRPEF e contribuzione INPS trattenuti a causa dell'imponibile maggiorato impropriamente, ricalcolando altresì l'importo dei contributi a carico dell'azienda che, inevitabilmente, dovranno essere recuperati dall'ente.

Per le ultime due ipotesi elencate, l'INPS ha fornito istruzioni e chiarimenti operativi, in particolare sulle moda-

³ Circolare Agenzia delle Entrate n. 23/E del 01/08/2023.

⁴ Messaggio INPS n. 3884 del 06/11/2023.

⁵ Art. 51 comma 4 lettera B) del d.P.R. n. 917/1986 (c.d. TUIR).

⁶ Risposta n. 5.2.1. presente nella circolare Ministero delle Finanze n. 98 del 17/05/2000.

⁷ Art. 51 comma 3 del d.P.R. n. 917/1986 (c. d. TUIR): "...se il predetto valore è superiore al citato limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito".

lità di compilazione dell'UNIEMENS di competenza dicembre 2023, per comunicare all'ente tutte le informazioni inerenti alle suddette operazioni⁸.

Vanno attenzionate, infine, sotto il profilo dell'imponibilità fiscale e contributiva, le erogazioni ai dipendenti dei **"buoni benzina"**, ulteriore tipologia di *fringe benefit* introdotta nel 2022⁹, prorogata anche per il 2023, per la quale la relativa imponibilità non sempre rispetta la regola generale dell'"armonizzazione della base imponibile", infatti:

- Dal punto di vista fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tale tipologia di erogazione, fino a € 200,00, si deve considerare esclusa dal calcolo dell'imponibile fiscale, specificando tuttavia che gli stessi *"possono raggiungere un valore di € 200,00 per uno o più buoni benzina ed un valore di € 258,23 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni*

*benzina)"*¹⁰.

- Sul fronte contributivo, invece, l'INPS ha chiarito che tale importo non è escluso a prescindere dall'imponibile previdenziale, rientrando dunque nel computo totale delle somme utili allo sfioramento delle già menzionate soglie di non imponibilità¹¹.

A fronte di tutto quanto esposto, risulta evidente la particolare attenzione, da parte del legislatore e degli enti, alla disciplina dei *fringe benefits*, chiaro segnale di come gli stessi potrebbero divenire, nel corso dei prossimi anni, sempre più centrali nella gestione delle retribuzioni del personale dipendente. A tal riguardo, si segnala che all'intero nella Legge di Bilancio 2024 è stata inserita una norma, attualmente in discussione, che prevede di elevare a livello strutturale la soglia di non imponibilità degli stessi, allo scopo d'incentivarne ulteriormente l'utilizzo da parte dei datori di lavoro¹².

8 Si rinvia al già menzionato messaggio INPS n. 3884 del 06/11/2023.

9 Rif. Art. 2 del D.L. n. 21/2022, convertito con l. 51/2022.

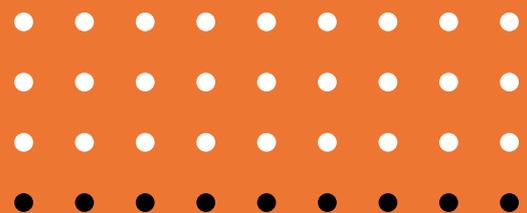
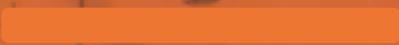
10 Cit. Circolare Agenzia delle Entrate n. 27/E del 14/07/2022. Allo scopo di fornire ulteriori chiarimenti sul punto, si riporta l'esempio fornito dall'ente erariale nel medesimo atto: *"Nel caso in cui un lavoratore dipendente benefici (...) di buoni benzina per € 100,00 e di altri benefit (diversi dai buoni benzina) per un valore pari ad € 300,00, quest'ultima somma sarà interamente sottoposta a tassazione ordinaria. Di contro, se il valore dei buoni benzina è pari ad € 250,00 e quello degli altri benefit è pari ad € 200,00, l'intera somma di euro 450,00 non concorre alla formazione del reddito del lavoratore dipendente, poiché l'eccedenza di € 50,00 relativa ai buoni benzina confluisce nell'importo ancora capiente degli altri benefit di cui all'articolo 51, comma 3, del TUIR"*.

11 Messaggio INPS n. 3884 del 06/11/2023: *"Ne consegue che la quota relativa ai buoni benzina (ovvero l'intero importo) fino a € 200,00, esente fiscalmente in quanto imputabile al "bonus carburante" che, in considerazione del valore degli ulteriori benefit ceduti, risulti eccedente la soglia di € 3.000,00 per i lavoratori dipendenti con figli a carico di cui all'articolo 40, comma 1, o, risulti eccedente la soglia di € 258,23 per i lavoratori dipendenti di cui al comma 2 del medesimo articolo, è sempre assoggettata a contribuzione previdenziale ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto-legge n. 5/2023. Di contro, la quota relativa ai buoni benzina imputabile al "bonus carburante" eventualmente confluita nell'importo ancora capiente degli altri benefit (comprensiva di eventuali ulteriori buoni benzina) resta esclusa dalla base imponibile ai fini contributivi"*.

12 Rif. art. 6 del dossier, relativo alla Legge di Bilancio, presentato al Senato il 06/11/2023.



FISCO E TRIBUTI



Riforma dello Sport: Il trattamento fiscale dei compensi – il doppio regime nell'area dilettantistica

Il presente contributo intende analizzare la determinazione del reddito corrisposto per lavoro sportivo, in particolare, nell'area del dilettantismo.

 **Francesco Capaccio**

SEGRETARIO DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN NAPOLI ED AVVOCATO CASSAZIONISTA

La novella di cui al D.Lgs. 36/2021 ha provveduto, con decorrenza dal 1° luglio 2023¹, ad abrogare la previsione di cui all'art. 67 comma 1 lettera m) del TUIR², con l'effetto che i compensi percepiti dai lavoratori sportivi nell'area dilettantistica, dalla predetta data, non sono più considerati redditi diversi.

In particolare, l'art. 36 comma 6 prevede che *i compensi di lavoro sportivo nell'area del **dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo €/anno 15.000,00.***

Trattasi di un limite riferito al singolo percipiente e, dunque, quest'ultimo è tenuto a rilasciare una autocertificazione attestante l'ammontare dei compensi percepiti per prestazioni

sportive dilettantistiche rese nell'anno di riferimento, evidentemente per effetto di rapporti con altri committenti. Superata la predetta franchigia, il reddito del percipiente sarà assoggettato, per la parte eccedente, alla ordinaria tassazione secondo le ordinarie aliquote fiscali e applicazione delle addizionali regionali e comunali.

Trattandosi di rapporti per i quali, da un punto di vista lavoristico (art. 28 D.Lgs. 36/2021), opera la presunzione di collaborazione coordinata e continuativa, l'utilizzo dell'espressione "compensi" lo corrobora anche sotto un profilo fiscale, potranno essere applicate le detrazioni di imposta, di cui all'art. 13 del TUIR, attese la riconducibilità, giusta previsione dell'art. 50 comma 1 lettera

1 La decorrenza dal 1° luglio 2023 è stata introdotta dall'art. 16 comma 1 lettera c) del D.L. 198/2022 convertito, con modificazioni, dalla l. 14/23.

2 Con applicazione di una completa no-tax area fino ad 7.500,00 (divenuta dal 01.01.2018 € 10.000,00) ed una tassazione, a titolo di imposta (redditi da 10.000,01 fino a 30.658,28) ovvero a titolo di imposta (redditi superiori), pari — in entrambi i casi — al 23% (art. 25 c. 1 l. 133/1999). L'ambito applicativo dell'art. 67 comma 1 lettera m) del TUIR fu ampliato dall'art. 35 del D.L. 207/2008 che, nel fornire un'interpretazione autentica della norma, aveva chiarito che rientravano anche le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica.

c-bis del TUIR, nell'area dei redditi assimilati al lavoro dipendente.

Relativamente alla sola annualità d'imposta 2023, i lavoratori sportivi dell'area del dilettantismo saranno assoggettati ad un doppio regime.

Infatti, i compensi percepiti³ fino al 30 giugno 2023 hanno natura di redditi diversi, secondo quanto previsto dal richiamato art. 67 comma 1 lettera m) del TUIR. Mentre, i redditi percepiti, dal 1° luglio 2023, saranno considerati quali redditi assimilati a quello di lavoro dipendente.

Con l'effetto che, nella dichiarazione 2024 (redditi 2023), andranno compilati due distinti quadri (RL per i compensi percepiti fino al 30.06.2023) e RC (per quelli dal 01.07.2023).

Parimenti il committente sarà tenuto al rilascio di due distinte CU, una per i compensi corrisposti fino al 30.06.2023 e l'altra per quelli successivamente erogati.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate non ha ancora fornito specifiche indicazioni, soprattutto in ordine alla compilazione delle dichiarazioni.

Tuttavia, in ogni caso, a prescindere — cioè — dal momento di percezione, i primi 15.000,00 non saranno assoggettati a tassazione, atteso che il richiamato art. 36 comma 6 del D.Lgs. 36/2021 introduce la soglia di no-tax area fino all'**importo annuo di € 15.000,00#**.

Inoltre, ai sensi dell'art. 37 comma 4 del D.Lgs. 36/2021, anche i redditi percepiti per effetto di attività avente carattere **amministrativo-gestionale**, nell'area **dilettantistica**, sono assoggettate alle medesime regole previste per gli spor-

tivi nell'area dilettantistica di cui all'art. 36 comma 6 del D.Lgs. 36/2021, con la conseguenza che **non** saranno soggetti ad **imposizione fiscale** le somme fino a **€/anno 15.000.00**.

Il comma 6-*quater* dell'art. 36 prevede che **i premi** per i risultati ottenuti nelle competizioni sportive, anche a titolo di partecipazione raduni, percepiti dagli atleti e tecnici che operano nell'area del **dilettantismo**, sono inquadrati come premi, ai sensi e per gli effetti dell'art. 30, comma 2, del d.P.R. 600/73. Pertanto, su tali importi sarà effettuata una **ritenuta a titolo d'imposta pari al 20%**.

La predetta qualificazione giuridica dei premi dovrebbe operare anche sotto il profilo previdenziale. Sul punto, tuttavia, la circ. 88/2023 dell'Inps nulla ha precisato.

Inoltre, il comma 6-*ter* dell'art. 36 introduce una disposizione finalizzata a sostenere il graduale inserimento degli **atleti ed atlete di età inferiore a 23 anni** nell'ambito del **settore professionistico**.

È, infatti, previsto le **retribuzioni** loro riconosciute non costituiscono reddito per il percipiente fino all'importo massimo di **€/anno 15.000,00**. In caso di superamento, l'ammontare fino a 15.000,00 non contribuirà né al calcolo della base imponibile, né ai fini delle detrazioni per lavoro dipendente.

La predetta facilitazione è altresì riconosciuta per gli sport di squadra a condizione che le società sportive professionistiche erogatrici abbiano conseguito un fatturato, nella stagione sportiva precedente, non superiore a 5 milioni di euro.

3 Si ricorda che in materia fiscale opera il criterio di "cassa".

Il superamento dei limiti della retribuzione oraria nel lavoro sportivo dilettantistico: la possibile perdita delle agevolazioni fiscali ex art. 148 Tuir e le sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi

L'articolo evidenzia una significativa criticità in ordine alle possibili conseguenze sanzionatorie, senza escludere la perdita delle agevolazioni fiscali a favore delle associazioni sportive dilettantistiche, derivanti dall'applicazione di retribuzioni, per i collaboratori sportivi, eccedenti i limiti imposti dalla Riforma del Lavoro Sportivo.

 **Pietro Di Nono**

CONSIGLIERE DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO IN NAPOLI

Le associazioni sportive dilettantistiche sono classificate tra gli enti di tipo associativo non commerciali, caratterizzate cioè dall'assenza di scopo di lucro e pertanto sono destinatarie di un particolare regime di tassazione agevolato, per le prestazioni (corrispettivi specifici) rese nei confronti di iscritti, associati o partecipanti dell'ente, in deroga al regime di tassazione ordi-

nario; ciò al fine di favorire la diretta attuazione dei fini istituzionali dell'associazione, tenuto conto dell'interesse sociale perseguito. In particolare, il regime di favore è disciplinato, per le imposte dirette, dall'art. 148 del Tuir e, specularmente, per le imposte indirette (Iva) dall'art.4, d.P.R. n.633/72.

Le deroghe alla tassazione ordinaria (decommercializzazione dei proven-

ti) sono riepilogate al comma 3 del citato art. 148¹ come novellato, da ultimo, dall'art. 14, comma 1, D.L. n.34 del 30.04.2019, convertito con modificazioni dalla l. 58 del 28.06.2019, con decorrenza dal 30.06.2019.

Il successivo comma 8 sancisce l'applicabilità della deroga in funzione di alcuni presupposti, tra i quali quello contenuto alla lettera a), ovvero il **divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione** nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge.

Disposizione analoga, ai fini dell'applicazione dell'Iva, è prevista all'art. 4, comma 4, del D.P.R. n.633/72, nella versione in vigore fino al 30.06.2024.

Il mancato rispetto delle clausole di cui all'art. 148, comma 8, Tuir e art. 4, comma 7, d.P.R. n. 633 del 1972 comporta il venir meno delle agevolazioni². La recente Riforma dello Sport ed in particolare l'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 36/2021, entrato in vigore dal 1° luglio 2023, ha riportato in auge l'attenzione al rispetto del requisito dell'assenza di scopo di lucro che si realizza (altresì) mediante il divieto di distribuire **anche in modo indiretto**, utili o avanzi di gestione. La novella previsione normativa richiama le norme intro-

dotte dalla Revisione della disciplina in materia di impresa sociale ex art. 3, comma 2, lett. b), D. Lgs. n. 112 del 3 luglio 2017 che indica, tra i casi di presunzione di distribuzione indiretta di utili: *"la corresponsione ai lavoratori subordinati o autonomi di **retribuzioni o compensi superiori del quaranta per cento rispetto a quelli previsti, per le medesime qualifiche, dai contratti collettivi di cui all'art. 51 del D.Lgs. 15 giugno 2015, n. 81**, salvo comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze ai fini dello svolgimento delle attività di interesse generale di cui all'art. 2, comma 1, lettere b), g) o h;³*

Non si trascuri che analoga previsione è ulteriormente richiamata dall'art. 8, comma 3, lett. b) del D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del **Terzo settore**) che, al successivo art. 91, in tema di sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi, sancisce che la violazione delle norme relative alla distribuzione (anche) indiretta di utili è soggetta alla sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000,00 a € 20.000,00.

Sul punto, si segnala che l'art. 29 del recente D.L. n. 48 del 4 maggio 2023, convertito in l. 3 luglio 2023, n. 85 ha eliminato il riferimento alle attività di interesse generale precedentemente

1 "Per le associazioni [... ..] sportive dilettantistiche, [... ..], non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati".

2 Cfr. *ex plurimis*, Cassazione sentenze n.8182/2020, n.4331/2021, CGT II grado della Campania 11/11/2022, n.7292.

3 Trattasi di attività riguardanti interventi e prestazioni sanitarie, formazione universitaria e post-universitaria, ricerca scientifica di particolare interesse generale.

indicate con la conseguenza che anche i sodalizi sportivi possono derogare dal limite del 40% dei compensi previsti dal Ccnl, fatta salva la **necessità di dimostrare le comprovate esigenze** per le attività svolte.

Resta da chiarire, pertanto, quando ricorrano e come dimostrare le comprovate esigenze attinenti alla necessità di acquisire specifiche competenze. Un utile punto di riferimento è rinvenibile nella Nota Direttoriale n. 2088 del 27/02/2020 del Ministero del Lavoro che ha chiarito i limiti di derogabilità del vincolo che ricorre, essenzialmente, nell'acquisizione di quelle professionalità senza le quali non sarebbe possibile lo svolgimento delle attività del sodalizio. Tale rapporto di necessaria causalità dovrà essere dimostrato ed evidenziato con adeguata documentazione, a partire dal *curriculum* del lavoratore e dalla relativa **deliberazione assunta dal competente organo sociale**, che dovrà contenere un esaustivo e logico sviluppo del percorso motivazionale posto alla base della scelta indirizzata alla costituzione del rapporto di lavoro, rappresentando in modo stringente il nesso eziologico sopra descritto.

In mancanza quindi delle "comprovate esigenze" sarà necessario verifica-

re il tetto limite del 40% in aumento rispetto alle retribuzioni indicate dalla contrattazione collettiva⁴ di riferimento che costituisce il *benchmark* ai fini della corretta applicazione delle disposizioni richiamate, ancorché in relazione al lavoro autonomo, nella forma delle collaborazioni coordinate e continuative.

I valori della retribuzione da prendere in considerazione saranno, conseguentemente, quelli scaturenti dai diversi livelli della contrattazione collettiva (nazionale, territoriale o aziendale) ed in particolare, stante il generico riferimento normativo al concetto di retribuzione, si ritiene che debba essere presa a riferimento a tal fine anche la parte variabile della retribuzione, purché prevista nei contratti collettivi di riferimento.

In attesa dei necessari chiarimenti, in base agli elementi sopra descritti, si può ipotizzare che il compenso orario, calcolato rispetto a figure mediamente e altamente specializzate nel comparto operatori sportivi, aumentato della percentuale del 40%, risulterà "coerente", ai fini del superamento della presunzione della distribuzione indiretta di utili, solo se stabilito nell'intervallo compreso tra i 10 e 16 euro/ora.

4 Sul punto, considerate le incertezze relative all'individuazione del Ccnl di riferimento si può ipotizzare il confronto con il Ccnl "Impianti sportivi e palestre - Confcommercio" livelli retributivi dal 4° al 1°.

La Riforma dello Sport: gli adeguamenti statutari degli Enti Sportivi Dilettantistici

L'articolo di prefigge di analizzare le modifiche statutarie che gli enti sportivi dilettantistici dovranno adottare entro il prossimo 31 dicembre 2023, ai sensi e per gli effetti dell'art. 7 del D.Lgs. 36/2021.

 **Domenico Rea**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

La riforma degli enti sportivi dilettantistici impone l'**adeguamento degli statuti** delle Associazioni Sportive Dilettantistiche (d'ora in avanti ASD) e delle Società sportive Dilettantistiche (d'ora in avanti SSD) alle disposizioni contenute nell'art. 7 del D.Lgs. 36/2021, così come modificato ed integrato dai decreti delegati 163/2022 e 120/2023. Detta riforma, a pena l'inammissibilità della richiesta di iscrizione da parte dei nuovi sodalizi o, per gli enti già iscritti, la cancellazione dal registro con conseguente perdita di status e di tutti i benefici correlati, dovrà essere attuata **entro il 31 dicembre 2023**¹.

Le disposizioni impongono che nello statuto siano 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;

- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro ai sensi dell'art. 8;
- e) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive che assumono la forma societaria per le quali si applicano le disposizioni del cod. civ.;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli

¹ Al momento di redazione del presente contributo, non risulta ancora completato l'iter normativo di slittamento al 30 giugno 2024.

stessi da parte degli organi statutari;

- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni.

Laddove gli enti che siano stati costituiti per il perseguimento delle finalità di cui all' art. 4 del D. Lgs. 3 Luglio 2017, n. 117, abbiano assunto la qualifica di enti del terzo settore, anche nella forma di impresa sociale, e siano iscritti al Registro unico del terzo settore, il requisito dell'esercizio in via principale dell'attività dilettantistica di cui alla precedente lettera b), non è richiesto; Le SSD sono disciplinate dalle disposizioni del cod. civ. riguardanti il contenuto dell'atto costitutivo e dello statuto e la forma societaria adottata. Rimangono escluse le disposizioni riguardanti la distribuzione degli utili, fatto salvo quanto previsto all'art. 8, commi 3 e 4-bis, e la distribuzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento.

L'adeguamento in commento deve, inoltre, essere armonizzato con le previsioni di cui agli artt. 8²-9³ e 11⁴ del D.Lgs. 36/2021.

Nel caso di società sportive dilettantistiche a responsabilità limitata, cooperative e associazioni sportive dilettantistiche con personalità giuridica sarà necessario rivolgersi al notaio. Si ricorda che le associazioni che abbiano adottato lo statuto nella forma dell'atto pubblico ma non abbiano chiesto/ottenuto la personalità giuridica, possono modificarlo anche con scrittura privata registrata, salva diversa disposizione statutaria.

Gli statuti così modificati ed adeguati, andranno trasmessi al RASD (Registro Attività Sportive Dilettantistiche) che procederà all'aggiornamento degli archivi.

Per i sodalizi di nuova costituzione, l'iscrizione al RASD verrà accolta solo a seguito di verifica dello statuto, che dovrà risultare in linea con le prescrizioni normative citate.

Il termine perentorio, fissato al 31.12.2023 deve, in ogni caso, ricordarsi con le previsioni dell'art. 6 co. 6 D. Lgs. 39/2021. Detta ultima disposizione, infatti, prevede che il mancato o incompleto adeguamento degli atti debba essere oggetto di preventiva diffida ad adempiere, mediante assegnazione di un termine non superiore a 180 gg., prima della cancellazione dal Registro.

2 Assenza di fini di lucro.

3 Che consente agli enti dilettantistici lo svolgimento di attività secondarie e strumentali.

4 La c.d. "incompatibilità" in base alla quale è fatto divieto per gli amministratori di ricoprire "qualsiasi carica" in altri enti sportivi dilettantistici nell'ambito della stessa Federazione sportiva nazionale, disciplina sportiva associata o Ente di Promozione sportiva riconosciuta dal CONI.

Rilevazione dei ricavi ed esposizione dei criteri di valutazione: il principio OIC 34

Con l'emanazione del principio contabile n. 34 l'Organismo Italiano di Contabilità ha fornito chiarimenti circa il corretto trattamento da applicare, nella redazione del bilancio ai ricavi e delle conseguenti annotazioni nella nota integrativa, a partire dal primo esercizio avente inizio a partire dal 01.01.2024.

 **Luigi Carbonelli**

CONSULENTE DEL LAVORO IN NAPOLI

Il principio contabile formulato dall'OIC 34 analizza la rilevazione di un ricavo (componente positivo di reddito) nelle due manifestazioni di Ricavo per vendita di beni e di Ricavo per prestazioni di servizio, cristallizzando il momento in cui il ricavo può considerarsi conseguito e specificando le condizioni di valutazione e consolidamento dell'operazione nei casi in cui il contratto stipulato prevede un'operazione complessa.

Determinazione del ricavo

In generale, nel caso in cui si debba annotare in **contabilità** il conseguimento di un **ricavo** per cessione di beni o per prestazione di servizi, il punto di partenza della rilevazione non potrà che essere il contratto instauratosi tra le parti.

A prescindere dalla forma in cui tale

contratto verrà stipulato, il prezzo della cessione / prestazione sarà desumibile dalle clausole contrattuali. Particolare attenzione dovrà essere prestata in due casi:

- Il contratto include elementi variabili;
- Il contratto stabilisce una data di pagamento superiore ai 12 mesi rispetto alla rilevazione iniziale.

Nel primo caso l'iscrizione dei ricavi risentirà dell'incertezza dovuta ad esempio all'eventuale concessione di sconti o premi al raggiungimento di una determinata soglia che potrebbero far diminuire il valore dei ricavi, mentre all'inverso potrebbero verificarsi eventi generanti penalità o resi che renderebbero parimenti fallace la rilevazione iniziale di detti ricavi.

Nel secondo caso invece si dovrà tenere conto delle possibili oscillazioni di prezzo dovute al tasso di interes-

se presumibile rispetto alla data della corresponsione del pagamento.

Particolare attenzione dovrà essere posta poi nel caso in cui il prezzo finale del bene ceduto o del servizio prestato dipenda dalla somma di più elementi semplici, che nel complesso ne costituiscano l'unitarietà: in tali casi il prezzo dovrà tenere conto della somma dei prezzi delle singole unità elementari (le parti di cui è composto il bene o le fasi di cui è composto il servizio).

Questa operazione potrà comportare diverse complicazioni: non è sempre agevole identificare le varie unità elementari di contabilizzazione, ma, ed è questo il punto focale del principio, tale differenziazione è necessaria perché dalle varie segmentazioni che verranno attenzionate potranno sorgere, in dipendenza del contratto, diritti ed obbligazioni da contabilizzare separatamente.

Il redattore del bilancio dovrà quindi provvedere a contabilizzare separatamente la parte di costi (ed i relativi ricavi) per ciascuna unità elementare di cui è composto il prezzo finale, soprattutto nei casi in cui il contratto preveda la completa esecuzione in esercizi diversi: si pensi al caso di un bene ceduto in un esercizio ma con collaudo ed attivazione previsti in un esercizio successivo. In tali casi (semplificando) le due unità elementari di contabilizzazioni di consegna (cessione) ed attivazione (servizio) dovranno essere rilevate separatamente come dappresso indicato.

Una volta stabilito il prezzo della singola unità oggetto del contratto, si dovrà procedere alla rilevazione in bi-

lancio secondo il generale principio di competenza.

Le rilevazioni in contabilità saranno diverse in dipendenza della natura del ricavo, ovvero se derivante dalla cessione di un bene o dalla prestazione di un servizio.

Rilevazione dei ricavi: cessione di beni

In particolare, nella rilevazione di un ricavo per **cessione di beni**, il valutatore dovrà tenere conto della circostanza per cui il ricavo potrà ritenersi conseguito quando è avvenuto il trasferimento dei rischi e benefici connessi alla vendita e contemporaneamente si è arrivati ad una determinazione attendibile del ricavo conseguibile: i rischi ed i benefici in capo al cliente sono considerati trasferiti nel momento in cui è **trasferito la capacità di disporre** dei beni stessi in **via definitiva**.

In alcuni casi però, ad esempio nelle vendite con diritto di reso, il ricavo potrebbe modificarsi nel caso in cui la società non sia ragionevolmente certa che nessun bene verrà restituito: in tali contratti sarà quindi compito del valutatore provvedere a stimare una determinata quantità di beni che potrebbero essere resi, tramite una scrittura contabile che vada a stimare un possibile minor ricavo (utilizzando ad esempio un Fondo per Rischi ed Oneri).

Rilevazione dei ricavi: prestazione di servizi

Diverse sono le valutazioni nella rile-

vazione di un ricavo per **prestazione di servizi**: in tali casi si prevede che il ricavo venga rilevato allorquando si sia verificata lo **stato di avanzamento** (che potrebbe essere unitario — al compimento totale del servizio — ovvero suddiviso in più momenti) e se si verificheranno le due condizioni:

- Il contratto prevede uno stato di avanzamento (totale o parziale)
- Il ricavo di competenza può essere attendibilmente determinato

Nel caso in cui vengano contrattualizzati stati d'avanzamento intermedi la valutazione potrà essere ragionevolmente valida se determinata:

- in funzione delle ore effettivamente lavorate rispetto a quelle totali;
- in proporzione ai costi sostenuti rispetto a quelli attesi alla conclusione della prestazione;
- in proporzione ai servizi nel frattempo prestati rispetto ai servizi totali previsti.

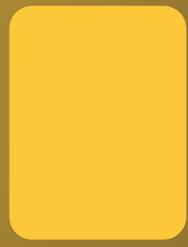
Poste correttive

L'attività del valutatore è naturalmente influenzata da fattori che possono essere contingenti: nel caso in cui nelle valutazioni operate come sinora descritto dovessero verificarsi sostanziali variazioni, il valutatore provvederà ad inserire poste correttive di

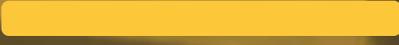
bilancio (in aumento o in diminuzione) in funzione degli elementi variati. Non costituirà però variazione una modifica delle condizioni contrattuali che comporti una nuova cessione o una nuova prestazione di servizi, dovendosi tale fattispecie riportare ad una nuova e diversa pattuizione.

Nella redazione della nota integrativa, il valutatore dovrà precisare quali sono stati i criteri utilizzati nella rilevazione dei ricavi, in particolar modo per rendere palese l'applicazione del principio in relazione alla presenza di elementi variabili che possano modificare il prezzo stabilito nel contratto, della determinazione del prezzo di un'unità complessa tenuto conto del prezzo delle parti elementari che lo compongono e, in caso di prestazione di servizi, delle modalità di determinazione degli stati di avanzamento.

Il principio espresso appare esaustivo delle casistiche che più frequentemente si presentano al valutatore, chiarendo quali siano i momenti di rilevazione dei ricavi con sufficiente chiarezza e precisione, anche se inevitabili possono essere le difficoltà di applicazione nella stesura del bilancio di esercizio, ad esempio nella valutazione di prestazione di servizi non ancora concluse alla data di chiusura dell'esercizio.



RASSEGNA GIURISPRUDENZIALE



n. 02 - DICEMBRE 2023

NEWSLETTER
PERIODICA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

L'accordo sulla riduzione dell'orario lavorativo è provabile anche per fatti concludenti

Corte Di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 28862 del 18 Ottobre 2023

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 28862 del 18 ottobre 2023**, ha affermato che, qualora il *part time* non risulti da patto con forma scritta, il datore di lavoro può comunque dimostrare che sul presunto *full time* siano intervenute riduzioni concordate di prestazioni lavorative (e quindi di retribuzione), donde per “fatti concludenti”.

La pronuncia trae origine dal ricorso giudiziale sollevato dal dipendente di una discoteca al fine di ottenere l'accertamento della sussistenza di un rapporto di lavoro a tempo pieno *ab origine* e la conseguente condanna della società al pagamento delle relative differenze retributive.

La Suprema Corte ha rilevato, preliminarmente, che il rapporto di lavoro subordinato si presume costituito *full time* — e in tal modo va qualificato sul piano giuridico — qualora il **part time** non risulti da patto con forma scritta. Per la sentenza, pur a fronte di questo principio generale, il datore di lavoro può comunque provare che vi siano state riduzioni concordate di prestazioni lavorative (e quindi di retribuzione).

Secondo i Giudici di legittimità, **la prova** di dette riduzioni **può essere fornita anche per fatti concludenti**, laddove vi siano condotte che, da un lato, siano uniformi e con prolungata durata nel tempo e, dall'altro, abbiano un carattere collettivo ossia generalizzato per tutti i dipendenti.

Nel caso di specie, diversi elementi hanno contribuito a far ritenere provato che il rapporto di lavoro si sia svolto consensualmente a tempo parziale verticale; il lavoratore, difatti, ha sempre lavorato nei soli giorni di apertura del locale. Inoltre, tale sospensione concordata della prestazione lavorativa ha trovato conferma ed avallo anche con un accordo sindacale — successivo all'assunzione — e stipulato proprio per garantire ai lavoratori un numero minimo di giornate retribuite all'anno (120).

Illegittimo il licenziamento intimato in assenza del nesso di causalità con il motivo addotto

Corte Di Cassazione – Sez. Lavoro – Ordinanza N. 31409 del 13 Novembre 2023

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 31409 del 13 novembre 2023**, ha stabilito che il licenziamento per giustificato motivo oggettivo è illegittimo in assenza del nesso di causalità tra il motivo addotto e l'intimato recesso, data la fungibilità delle mansioni della dipendente ricollocabile altrove (*repechage*).

La pronuncia trae origine dal ricorso presentato da una società che aveva licenziato una dipendente con mansioni di cassiera presso uno dei punti vendita dei supermercati del gruppo. Il datore ricorrente, soccombente in entrambi i gradi di merito, era stato condannato alla reintegrazione e al pagamento delle retribuzioni maturate *medio tempore* maturate, in applicazione dell'art. 18 c. 4 l. 300/70, richiamato dal comma 7 della medesima disposizione relativamente al g.m.o.

La Suprema Corte, confermando la statuizione della Corte distrettuale, ha ribadito che, ai fini della legittimità del licenziamento per **giustificato motivo oggettivo**, devono sussistere entrambi i presupposti, ovvero sia le **ragioni inerenti all'attività produttiva**, l'organizzazione del lavoro e il regolare funzionamento di essa, sia **l'impossibilità di ricollocare** altrove il lavoratore.

Nel caso di specie, la mera chiusura del punto vendita in cui la dipendente svolgeva l'attività lavorativa non legittimava il licenziamento per soppressione della sua posizione lavorativa, essendo la sua prestazione lavorativa suscettibile di essere svolta in altri supermercati del gruppo, anche svolgendo mansioni analoghe, peraltro già ricoperte nel corso del rapporto cessato.

Rimborso ritenute sul TFR operate in misura superiore dal sostituto di imposta. I termini di decadenza decorrono dalla data in cui la ritenuta è stata operata. La decadenza può essere dedotta anche direttamente nel II grado di giudizio

Corte Di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza N. 30480 del 2 Novembre 2023

La Corte di Cassazione, **ordinanza n° 30480 del 2 novembre 2023**, ha stabilito che i termini di decadenza del diritto al rimborso richiesto dal contribuente possono essere dedotti anche in avanzata fase processuale (nel caso specifico nel corso della procedura di appello).

La sentenza ha esaminato il caso di un lavoratore dipendente che aveva presentato istanza di rimborso, dopo aver rilevato che le ritenute applicate dal sostituto di imposta sugli emolumenti di fine rapporto risultavano gravate dall'applicazione di una aliquota più elevata di quella effettivamente dovuta.

L'istanza di rimborso proposta, tuttavia, non veniva presa in esame dall'Agenzia delle Entrate (c.d. silenzio- rifiuto). Quest'ultima, dopo essere risultata soccombente in primo grado, provvedeva a sollevare l'eccezione della decadenza solamente nel grado di appello.

La Suprema Corte, richiamando il proprio precedente giurisprudenziale (sentenza n° 791 del 14 gennaio 2011), ha precisato che, trattandosi di materia sottratta alla disponibilità delle parti, **la decadenza** può essere dichiarata anche "**di ufficio**", donde nessuna preclusione poteva dirsi compiuta.

Inoltre, sebbene indirettamente, la statuizione *de qua* ribadisce che la **decorrenza** dei termini di **decadenza** per le ritenute operate dal sostituto di imposta matura nel termine di **quarantotto mesi** dalla data in cui la **ritenuta** è stata **effettuata**, indipendentemente dalla fattispecie che il contribuente ne sia venuto a conoscenza in tempi successivi (alla consegna della relativa certificazione delle ritenute operate).

Le condizioni che giustificano la riduzione/esenzione del tributo locale sullo smaltimento dei rifiuti (TARSU/TIA/TARI) devono essere comprovate dal contribuente e richieste annualmente

Corte Di Cassazione – Sez. Tributaria – Ordinanza N. 1188 del 9 Novembre 2023

La Corte di Cassazione, **ordinanza n.31188 del 9 novembre 2023**, ha ribadito due principi, già in passato espressi, in materia di riduzione o di esenzione dal pagamento del tributo locale sui rifiuti. Con il primo, ha (ri)statuito che ricade sul contribuente l'**onere di provare** documentalmente le condizioni che giustifichino la richiesta di **agevolazione**. Con il secondo, è stata rimarcata la necessità che tale richiesta venga reiterata anno per anno e **non** possa darsi per **automaticamente rinnovata**.

I primi due gradi di giudizio hanno visto soccombere il ricorrente sulla base di quanto disposto dal D. Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, art. 62 (principio oggi recepito dal D.L. 6 dicembre 2011, n. 203, art. 14, comma 3, in materia di TARI), ovvero sul presupposto che l'imposizione del tributo locale sia originata dal *"possesso, l'occupazione e la detenzione di locali o aree scoperte a qualsiasi uso adibiti suscettibili di produrre rifiuti urbani assimilati e qualsiasi ipotesi che giustifichi una riduzione o l'esenzione deve essere documentalmente provata dal contribuente e accertata dall'ente impositore"*.

Il contribuente ricorreva contro un atto di accertamento del tributo ritenuto non dovuto in quanto non risultava mai attivato il servizio di raccolta rifiuti nel comune/quartiere di residenza.

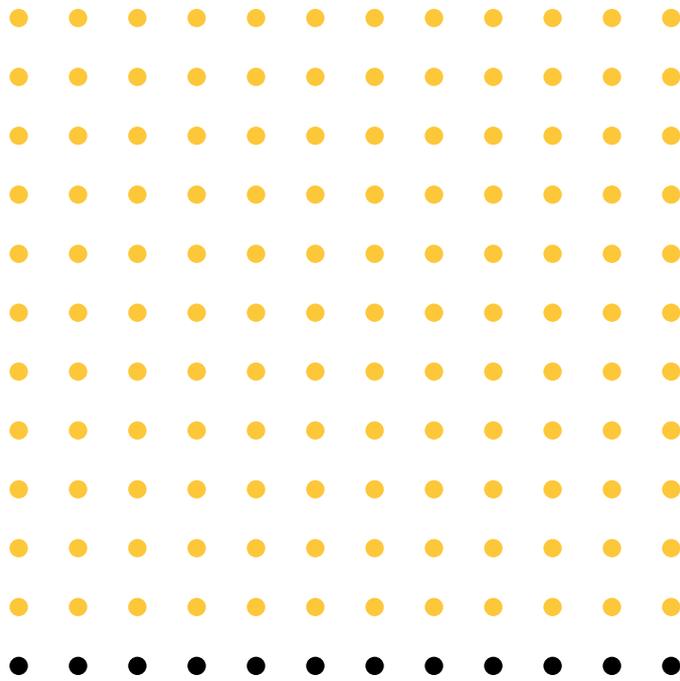
I Giudici di legittimità, tuttavia, partendo dall'assunto normativo che l'esenzione non possa che costituire un'eccezione alla regola del pagamento del tributo dovuto da chiunque occupi o detenga un immobile ubicato nel territorio comunale dell'Ente impositore, hanno ribadito la necessità di documentare l'istanza di esonero iniziale nonché la permanenza delle medesime condizioni per ciascun periodo di imposta successivo.

L'amministratore di una società è responsabile della mancata presentazione delle dichiarazioni anche quando sia accertato che esiste un amministratore di fatto

Corte Di Cassazione – Sez. Penale – Sentenza N. 40490 del 5 Ottobre 2023

La Corte di Cassazione – Sezione Penale –, **sentenza n° 40490 del 5 ottobre 2023**, ha (ri)statuito che la **mancata presentazione** di una **dichiarazione d'imposta** implica la **responsabilità** del **legale rappresentante** anche quando si possa dimostrare che il controllo sostanziale della gestione sia esercitata da un amministratore **di fatto**.

Con la sentenza *de qua*, la Suprema Corte, ritenendo adeguatamente motivata la sentenza della Corte di Appello de L'Aquila, ha ribadito che nel caso in cui esistano due amministratori, di fatto e di diritto, la responsabilità negli atti messi in essere (al pari dell'omissione di atti) è da intendersi al tempo stesso "fattuale" nei confronti di chi esercita (o omette) effettivamente le attività rendendosene corresponsabile, ma anche in senso "funzionalistico" nei confronti di chi è di diritto il responsabile. Per l'effetto è stato ribadito il seguente principio di diritto: "*il vero soggetto qualificato (e responsabile) non è il prestanome ma colui il quale effettivamente gestisce la società perché solo lui è in condizione di compiere l'azione dovuta (la presentazione della dichiarazione) mentre l'estraneo è il prestanome.*", sicché nei confronti dell'amministratore di diritto non opera l'esonero di responsabilità solo perché, come asseriva l'imputato "*in assenza di segnali di allarme il ricorrente non poteva fare nulla, anche perché amministratore di fatto era il padre. Nessun profitto ha mai tratto il ricorrente dalle condotte illecite del padre.*"



NEWSLETTER

A CURA DEL CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI

CDLNA
CENTRO STUDI DELL'ORDINE DEI CONSULENTI DEL LAVORO DI NAPOLI
LAVORO PREVIDENZA FISCO

Ordine dei Consulenti del Lavoro
di Napoli

