

SPECIALE

Farmacie:

quando conviene
trasformarsi in SRL

Indice

ECONOMIA

Farmacie: quando conviene trasformarsi in SRL 3

LAVORO

Premio di produttività, Fringe Benefit,
contratti a termine e incentivi nuove assunzioni 6

LEGALE

La liberalizzazione dell'appalto integrato nel D.lgs. 36/2023
"nuovo codice degli appalti" 8

ENTI NO PROFIT

Il lavoro sportivo 10

Farmacie: quando conviene trasformarsi in SRL

di **Alessandro Cotturri**

ECONOMIA

La Legge 124/2017 ha rivoluzionato il mondo delle farmacie introducendo diverse novità nel settore. Fra le tante innovazioni la norma ha permesso alle farmacie di essere costituite anche come società di capitali. Prima di allora le sole formule esistenti erano la ditta individuale, le società di persone e le società cooperative.

Fra le società di capitali rientrano le **società a responsabilità limitata (SRL)**, le **società a responsabilità limitata semplificata (SRLS)**, le **società in accomandita per azioni (SAPA)** e le **società per azioni (SPA)**.

Tralasciamo in questa sede le SAPA, pochissimo usate anche in altri settori, e le SRLS quale struttura poco flessibile e inadatta per la gestione di una farmacia. Rimangono le SPA e le SRL.

Le SPA sono una tipologia che vediamo già utilizzata dalle società di capitali che comprano diverse farmacie e che quindi assumono una dimensione in termini di fatturato, dipendenti e movimenti finanziari molto importante.

Rimane per la singola farmacia o per un gruppo di 2 o 3 farmacie la formula della SRL.

La domanda che mi hanno rivolto spesso i farmacisti è se la SRL è conveniente o meno per la farmacia. Domanda difficilissima che non ha

una risposta in quanto la SRL è conveniente per diverse farmacie e non conveniente per altre farmacie. E qui già ho dato una prima risposta. La convenienza della forma in SRL per la farmacia dipende da 5 principali fattori che qui vi elenco:

1. Numerosità dei soci;
2. Rapporto fra i prelievi dei titolari e il reddito imponibile fiscale;
3. Patrimonio della farmacia e patrimonio personale dei soci;
4. Conflittualità fra i soci della farmacia;
5. Rapporti con banche e finanziarie.

Questi 5 fattori permettono di valutare diverse tipologie di convenienza:

- **Fiscale;**
- Protezione del **Patrimonio;**
- **Governo** semplificato della farmacia;
- Accesso al **Credito.**

Fiscale perché la SRL in determinate condizioni permette di ottenere una diminuzione delle imposte. **Protezione del patrimonio** perché le SRL creano una divisione fra la farmacia e i beni personali del titolare o socio. Nelle società di persone e ditte individuali (ad eccezione dei soci accomandanti delle SAS) il titolare risponde dei propri debiti con tutto il patrimonio personale. **Governo semplificato** perché a differenza che nelle società di persone nelle SRL conta la maggioranza dei soci che può anche decidere di nominare un amministratore che non è socio. Inoltre, in caso di modifica della compagine sociale non c'è un diritto di veto dei soci at-

tuali ma si ragiona in base alla maggioranza dei soci. Insomma, la gestione è molto più fluida e agevole, con particolare attenzione alla misura delle quote sociali.

Per ultimo l'**accesso al credito**. E qui è doveroso correggere una leggenda metropolitana che spesso ho sentito ripetere in giro. Nonostante le società di persone e le ditte individuali abbiano una responsabilità illimitata dei soci, per la banca sono società poco trasparenti che scambiano poche informazioni e tardi e quindi più difficili da valutare.

Al contrario, la SRL deposita ogni anno un bilancio con una nota integrativa descrittiva del bilancio e della gestione entro maggio, mentre per le società di persone l'unico documento ufficiale è la dichiarazione dei redditi che può anche essere presentata a settembre, ottobre o novembre a seconda degli anni. La banca ha un documento ufficiale sull'andamento della farmacia dopo quasi un anno. E la dichiarazione dei redditi è senza spiegazioni ed estremamente succinta. Il tema della responsabilità limitata nelle SRL per le banche è un non problema in quanto spessissimo chiedono la fideiussione del socio a garanzia dei debiti della farmacia. Di fatto superando la responsabilità limitata (almeno verso la banca).

Quindi **le SRL hanno un rapporto con le banche più immediato**, più semplice e facilitato da uno scambio di informazioni più completo.

Ripartiamo dall'analisi di convenienza più attenzionata dai farmacisti. **La convenienza fiscale.**

Società di persone e ditte individuali sono tassate in base al reddito fiscale prodotto. Questo a prescindere se il farmacista abbia o meno prelevato tutto l'utile.

La tassazione Irpef (ometto Irap e addizionali varie per non complicare il calcolo) segue degli scaglioni in base al reddito prodotto. La tassazione Irpef è definita progressiva.

La Legge italiana prevede oggi 4 scaglioni di reddito e ad ogni scaglione corrisponde un'**aliquota di imposta che parte dal 23% fino**



ad arrivare al 43%.

Nelle SRL invece, la tassazione (IRES) è fissa al 24% a prescindere dal reddito prodotto.

Oltre a questa differenza c'è anche da dire che i compensi del farmacista nelle SRL concorrono a formare i costi deducibili dal reddito mentre nelle società di persone sono parte degli utili.

Di seguito la tabella degli scaglioni Irpef oggi in vigore. Perché negli anni è stata modificata numerosissime volte.

NUMERO SCAGLIONE	SCAGLIONI IRPEF 2023	ALIQUEUTE IRPEF 2023
1°	Fino a 15.000 €	23%
2°	Tra i 15.001 € e 28.000 €	25%
3°	Tra i 28.001 € e 50.000 €	35%
4°	Oltre i 50.001 €	43%

Facciamo un esempio:

Reddito di 100.000 €.

Quindi arriviamo al 4° scaglione.

La tassazione sarebbe:

$$\begin{aligned}
 15.000 \times 23\% &= 3.450 \\
 (28.000 - 15.000) \times 25\% &= 3.250 \\
 (50.000 - 28.000) \times 35\% &= 7.700 \\
 (100.000 - 50.000) \times 43\% &= 21.500
 \end{aligned}$$

Totale Irpef € 35.900 pari ad un'aliquota media del 35,90%.

L'imposta rimane tale a prescindere che il farmacista abbia o meno prelevato l'utile.

L'SRL avrebbe una tassazione pari al 24%.

Ovviamente dal punto di vista fiscale se i soci della farmacia fossero numerosi il reddito sarebbe diviso fra i soci e tassato partendo da ognuno dal primo scaglione.

Esempio:

Reddito fiscale farmacia: 100.000 euro.

Soci 4 con le stesse percentuali di partecipazione.

Ogni socio sarebbe tassato su

$100.000 \times 25\%$ (quota della farmacia) = 25.000

$15.000 \times 23\%$ = 3.450

$(25.000 - 15.000) \times 25\%$ = 2.500

Per un totale Irpef di € 5.950 pari ad un'aliquota media del 23,80%.

Qui la convenienza fiscale è molto ridotta.

La stessa cosa vale per le imprese familiari. Qui come vedete conta la numerosità dei soci. Il caso peggiore è la ditta individuale che paga l'aliquota massima in base al proprio reddito.

Altro elemento che conta è il compenso che prelevano normalmente i soci della farmacia.

Più il prelievo è basso rispetto al reddito e maggiore sarà la convenienza fiscale, in quanto nella SRL il socio viene tassato come persona fisica solo sul reddito effettivamente percepito.

Quindi se ho un utile di € 100.000 ma, prelevo nell'anno solo € 24.000 allora è probabile che la SRL diminuirà le imposte da pagare.

Altro elemento di convenienza è il soggetto che deve pagare le imposte. Nella SRL i soci percepiscono compensi o utili netti e le imposte saranno versate dalla società. Nelle società di persone e ditte individuali, invece, sarà il socio o titolare persona fisica che avrà l'onere di versare tutte le imposte dell'anno in un periodo limitato.

Da queste poche righe che non sono assolutamente esaustive del tema si evince come l'analisi preliminare di ogni posizione sia indispensabile prima di poter decidere se la trasformazione in SRL sia la strada più opportuna.

C'è poi un aspetto non trascurabile che bisogna tenere in considerazione. Molte farmacie presentano fra i crediti un prelievo titolare/soci superiore agli utili effettivamente realizzati dalla farmacia. Mi è capitato anche di vedere valori di qualche milione di euro. Questo accade quando negli anni il titolare ha prelevato di più dell'utile realizzato.

Oltre a non essere una manovra ammessa dalla Legge pone due problemi enormi, tanto più è importante il credito in bilancio:

- 1) le banche considerano questo credito una perdita d'esercizio che inficia le possibilità di accesso al credito;
- 2) In caso di trasformazione il notaio e il perito chiamato a giurare la situazione contabile della farmacia non potrebbero accettare questa posta in bilancio essendo irregolare.

In pratica le farmacie che presentano situazioni di questo genere dovrebbero risolverle prima di procedere alla trasformazione.

Per concludere è opportuno per ogni farmacia valutare, alla luce della riforma del 2017, se l'attuale forma giuridica sia la migliore possibile o ci fossero delle alternative. Il discorso è molto complesso e lungo e potrebbe aggiungere temi secondari ma essenziali come il passaggio generazionale, holding, successione e protezione patrimonio post mortem, ecc.

Dott. Alessandro Cotturri

*Dottore commercialista e Revisore dei conti
Specializzato nella gestione patrimoniale delle
aziende nelle politiche finanziarie aziendali*
alessandro.cotturri@blcnet.it

Premio di produttività, Fringe Benefit, contratti a termine e incentivi nuove assunzioni

 di **Giancarlo Ibba**

LAVORO

Con il D.L. 49/2023 (c.d. Decreto Lavoro), nell'ottica di rafforzare e incrementare la produttività del sistema economico nazionale, ha modificato l'aliquota dell'imposta sostitutiva sui "Premi di Risultato" portandola dal 10% al 5%.

Ancora, qualora i dipendenti decidano di convertire tale premio in Welfare Aziendale, questa viene meno. Tuttavia, con la Circolare 49/2023 l'INPS ha chiarito che, in questo caso, si debba applicare un contributo di solidarietà pari al 10% (solo a carico del datore di lavoro) e nel caso tutto l'importo venga destinato a fondi di previdenza complementare e/o di assistenza sanitaria integrativa.

Da ultimo, l'articolo 40, comma 1 del D.L. 48/2023, recante le "misure urgenti di inclusione sociale e l'accesso al mondo del lavoro", ha previsto, per il solo anno 2023, l'aumento del Fringe Benefit (ovvero beni e servizi erogati dal datore di lavoro ai dipendenti secondo quanto previsto dall'art. 51, comma 3, del TUIR) da euro 258,23 a 3.000,00. Purtroppo, tale soglia è stata prevista, al momento, per solo quest'anno e per i soli **dipendenti che abbiano figli a carico.**

La nuova soglia di 3.000,00 euro è da considerarsi totalmente esente da imposta IRPEF e da contributi INPS ed include, oltre ai Fringe Benefit di cui sopra, anche i rimborsi di utenze domestiche del servizio idrico integrato, per energia elettrica e gas naturale. Resteranno esclusi da questo incentivo tutti gli altri dipendenti e rimarrà in vigore anche quanto disposto sempre dall'art. 51 del TUIR, al comma 3, terzo periodo, ove se tale importo fosse superato allora tutto andrebbe sottoposto a tassazione e contribuzione. Lo stesso Decreto Lavoro ha modificato l'art. 19 del D.Lgs. 81/2015 (*Decreto Dignità*) sulle condizioni temporali dei contrat-



ti a tempo determinato, ma al momento solo fino al 30 aprile del 2024. Sostanzialmente con la nuova disciplina sarà possibile superare i 12 mesi di **acausalità** sui contratti a tempo determinato.

Vediamo brevemente come:

- a) esigenze temporanee e oggettive, estranee all'ordinaria attività;
- b) esigenze connesse a incrementi temporanei, significativi e non programmabili, dell'attività ordinaria;
- c) esigenze di sostituzione di altri lavoratori.

Tale possibilità viene delegata alla contrattazione collettiva o, in alternativa, ad un accordo collettivo aziendale.

Infine, opportuno menzionare le agevolazioni contributive cui godono le aziende in caso di nuove assunzioni o di trasformazioni di dipendenti a tempo determinato.

La *legge di Bilancio 2023* ha rifinanziato alcune agevolazioni già presenti negli scorsi esercizi,

mentre il D.L. 48/2023 ne ha introdotto di nuove per l'inserimento dei giovani nel mondo del lavoro. (*Tabella 1*).

Il Governo si sta muovendo positivamente per dare maggiore impulso alla produttività delle aziende italiane, ma contestualmente cerca di trovare valide soluzioni per incentivare economicamente, senza particolari aggravii fiscali e contributivi, la forza lavoro nazionale. Le imprese devono cogliere il momento, usare tali sistemi potrà garantire la produttività, consolidare il capitale umano già in azienda, ma anche eliminare o ridurre fenomeni distorsivi (quali assenteismo, scarso rendimento, mancanza di collaborazione con i colleghi o con i datori di lavoro) che compromettono, di anno in anno, l'efficienza aziendale.

Dott. Giancarlo Ibba

Consulente del Lavoro e Tributarista

Iscritto all'UIC

Asseveratore ASSE.CO

g.ibba@ibbastudioassociato.it

AGEVOLAZIONE	CONDIZIONI	SGRAVIO	DURATA
Donne Svantaggiate ¹	Disoccupate da almeno 6 mesi	50% contributi carico azienda*	12 mesi T.D. / 18 mesi T.I.
Uomini over 50 anni	Disoccupati da almeno 6 mesi	50% contributi carico azienda	12 mesi T.D.
Percettori RDC (dal 2023 Reddito di Inclusione)	Percettori RDC	100% contributi carico azienda	12 mesi
Giovani under 36 anni*	Disoccupati e senza contratto stabile	100% contributi carico azienda	36 mesi
Giovani under 30 anni (NEET)	Disoccupati e non studenti o corsi di formazione	60% della retribuzione lorda mensile ai fini previdenziali	12 mesi

Tabella 1

¹ in base alla regione di appartenenza (maggiorazione dello sgravio sulle aree svantaggiate del Sud)

La liberalizzazione dell'appalto integrato nel D.lgs. 36/2023 “nuovo codice degli appalti”

di **Enrico Putzu**

LEGALE

In data **31/03/2023** è stato pubblicato in **Gazzetta Ufficiale** il **nuovo codice degli appalti (D.lgs. 36/2023)** nel pieno rispetto dei termini previsti, mandando così definitivamente in pensione il D.lgs. 50/2016 che ha accompagnato l'attività degli addetti al settore negli ultimi anni e che continuerà a sopravvivere ancora per qualche mese sino all'entrata in vigore delle nuove disposizioni normative prevista per il 01/07/2023.

Uno degli argomenti più interessanti, dibattuto e oggetto di forti discussioni in fase di studio e stesura del nuovo Codice è stato proprio quello dell'**Appalto Integrato** che, fino ad oggi, salvo particolari e limitate circostanze legate prevalentemente al PNRR era sospeso ai sensi dell'art. 59 del D.lgs. 50/2016.

La scelta posta in essere in merito all'Appalto Integrato nel nuovo Codice dei contratti è fortemente legata alle **modalità di stesura del Decreto legislativo** stesso, infatti il Consiglio di Stato, che ha redatto il progetto del Codice, nella relazione illustrativa al testo predisposto, ha specificato che **si è voluto scrivere un codice “che racconti la storia”** delle procedure di gara, quale strumento che vuole guidare le amministrazioni e gli operatori economici, passo dopo passo, dalla fase iniziale della programmazione e progettazione, sino all'aggiudicazione e all'esecuzione del contratto.

Così con il nuovo Codice degli Appalti (D.lgs. 36/2023) il Legislatore ha deciso di reintrodurre, all'art. 44, la possibilità per le Stazioni Appaltanti di ricorrere all'appalto integrato incondi-

zionatamente, eliminando definitivamente ogni preclusione prevista dal D.lgs. 50/2016.

Nello specifico, **l'Appalto Integrato consiste nell'affidamento della progettazione e dell'esecuzione dei lavori allo stesso operatore economico**; l'obiettivo che si pone questa particolare tipologia di affidamento sarebbe quello di accelerare il procedimento di aggiudicazione dei lavori ma, non solo, anche quello di creare una omogeneità tra progettazione e esecuzione dei lavori che sarebbe in questo caso garantita dal medesimo operatore economico aggiudicatario. In realtà, come vedremo nell'analisi della nuova disposizione in materia, l'omogeneità di cui sopra rischia di andare un po' a perdersi nel caso in cui l'impresa partecipante alla procedura non abbia nel proprio organico professionisti qualificati ma opti per la possibilità di avvalersi di progettisti qualificati o per la partecipazione in raggruppamento con soggetti qualificati per la progettazione.

Sicuramente la novità relativa alla reintroduzione dell'Appalto Integrato è da leggersi in combinato con l'art. 41 del D.lgs. 36/2023 secondo il quale i **livelli di progettazione passano da 3 a 2**, eliminando il progetto definitivo, pertanto, potrà essere messa a base di gara la progettazione esecutiva e l'esecuzione dei lavori sulla base di un progetto di fattibilità tecnico-economica approvato.

Unico vero limite posto dal **comma primo** dell'art. 44 del nuovo Codice si rinviene **nell'impossibilità per la Stazione Appaltante di affidare con appalto integrato appalti di opere di manutenzione ordinaria**.

Infatti, **i successivi commi** dell'articolo in questione pongono delle condizioni senza però limitare ulteriormente l'area di applicabilità dell'Appalto Integrato; nello specifico il comma secondo prevede che la Stazione Appaltante debba motivare, sulla base di espresse esigenze tecniche e **tenendo conto del rischio di eventuali scostamenti di costo nella fase esecutiva** rispetto a quanto contrattualmente previsto, il ricorso all'Appalto Integrato.

Ancora, il **comma terzo**, dispone che debbano essere **previsti requisiti di qualificazione** che comprendano l'uso di metodi e strumenti digitali per la gestione informativa mediante modellazione, nel pieno rispetto del progetto generale di Digitalizzazione del ciclo di vita dell'appalto, fulcro del nuovo Codice.

In ultimo, il **comma quarto**, prevede che nel caso di ricorso all'Appalto Integrato **l'offerta debba essere valutata con il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa**, individuata sulla base del miglior rapporto qualità/prezzo.

Come si accennava più sopra, l'art. 44 al comma terzo stabilisce anche che gli operatori economici per poter partecipare all'Appalto Integrato debbano alternativamente:

- possedere i requisiti prescritti per i progettisti;
- avvalersi di progettisti qualificati che dovranno espressamente essere indicati nell'offerta;
- partecipare in raggruppamento con soggetti qualificati per la progettazione.

I parametri previsti dall'art. 44 del D.lgs. 36/2023 parrebbero, pertanto, assimilabili a quelli previsti in logica emergenziale, infatti per effetto del D.L. 32/2019 convertito in L. 55/2019 "sblocca cantieri" (art. 1, comma 1 lett. b) e successive proroghe, il divieto di appalto integrato era stato prima sospeso fino al 31 dicembre 2020, poi tale sospensione era stata prorogata dalla L. 120/2020 fino al 31 dicembre 2021 e, in ultimo, il decreto semplificazioni-bis convertito in L. 208/2021 all'art. 52 comma 1 lett. a) ha differito il termine ultimo di sospensione al 30 giugno

2023, ammettendo la possibilità dell'appalto integrato derogante esclusivamente per interventi PNRR, PNC, U.E..

Proprio la ripresa della logica emergenziale desumibile dall'analisi dell'art. 44 del D.lgs. 36/2023 ha suscitato parecchie discussioni e fatto emergere, soprattutto a detta dei professionisti tecnici, forti criticità sulla reintroduzione dell'istituto in oggetto; infatti, associazioni e ordini professionali hanno espresso parere in merito al fatto che tale sistema di affidamento rischi di premiare la rapidità nell'esecuzione dell'opera a discapito della qualità della progettazione. Secondo alcune associazioni professionali si rischia di creare un cortocircuito che pone l'architetto e l'ingegnere libero professionista (qualora interpellato dall'impresa concorrente o aggiudicataria dell'appalto integrato), a servizio dell'imprenditore medesimo e non dell'interesse pubblico, ciò in quanto il nuovo Codice non prescriverebbe che in questo caso il compenso del professionista debba corrispondere all'Equo compenso e, pertanto, tale situazione lo metterebbe alla mercé dell'appaltatore, e ciò potrebbe, sempre a detta di alcune associazioni professionali, ingenerare il rischio, nell'ottica di una massimizzazione dell'utile, di una perdita di qualità del progetto legata a rinunce qualitative progettuali nonché a una ricerca di risparmio sulla parcella del professionista.

Quello che oggi è certo è che il D.lgs. 36/2023 apre una nuova era per l'Appalto Integrato che potrà, dal primo luglio 2023, essere adottato sostanzialmente senza limitazioni (salvo quella sopra precisata riguardante le manutenzioni ordinarie) e solo il tempo potrà dirci se le perplessità e i timori delle associazioni professionali potranno o meno concretizzarsi.

Avvocato Enrico Putzu

*Esperto in diritto Amministrativo e del Lavoro
Consulente legale presso Enti Pubblici
Fondatore e membro dello Studio 5*

Il lavoro sportivo

di Paola Annamaria Filippi

ENTI NO PROFIT



Il Decreto Legislativo n. 36 del 2021 **è stato il primo** atto legislativo con cui si è data attuazione al riordino e alla riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di **lavoro sportivo**.

La riforma dello sport doveva diventare operativa nella sua interezza il 1° gennaio 2023, ma il Decreto Milleproroghe (D.L. n. 198/22) ha posticipato al **1° luglio 2023** l'entrata in vigore di una parte molto rilevante di essa ossia quella relativa al **lavoro sportivo**.

La novità assoluta in **tema di lavoro sportivo** è: chi opererà nel mondo dello sport potrà essere un volontario o un lavoratore.

VOLONTARI

I **volontari** sono disciplinati dall'articolo 29 D.lgs 36/2021 e sono **coloro i quali mettono a disposizione il proprio tempo e le proprie capacità** per promuovere lo sport, in modo personale, spontaneo e gratuito, **senza fini di lucro**, neanche indiretti, ma **esclusivamente con finalità amatoriali**.

Le prestazioni sportive di volontariato sono incompatibili con qualsiasi forma di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto di lavoro retribuito con l'ente di cui il volontario è socio o associato o tramite il quale svolge la propria attività sportiva.

Dette prestazioni pertanto non possono essere retribuite in alcun modo; la bozza del Decreto Legislativo approvato il 31 maggio dal Consiglio dei Ministri apre alla possibilità di **rimborsare le spese analitiche dei volontari a fronte di autocertificazione purché non superino**

l'importo di 150 euro mensili e l'organo sociale competente deliberi sulle tipologie di spese e le attività di volontariato per le quali è ammessa questa modalità di rimborso, in analogia con quanto disposto per i volontari del terzo settore.

In alternativa, potranno essere rimborsate esclusivamente le spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale di residenza del percipiente o riconoscimenti premiali legati a risultati agonistici raggiunti. Diventa pertanto opportuno predisporre una lettera di incarico che contenga sia le motivazioni dell'impegno gratuito (al fine di evitare, stante la presunzione di onerosità della prestazione lavorativa, possibili future pretese economiche) sia il luogo di residenza del volontario che quello di svolgimento della prestazione al fine di giustificare il riconoscimento del rimborso spese vive di trasferta.

LAVORATORI SPORTIVI

Secondo l'art. 25, comma 1, D.lgs. n. 36/2021, il lavoratore sportivo è **“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, esercitano l'attività sportiva verso un corrispettivo**. È lavoratore sportivo anche ogni tesserato [...] che svolge verso un corrispettivo le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti singoli enti affilianti (Federazioni sportive, Discipline sportive associate, Enti di promozione sportiva), tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con l'esclusione delle mansioni di carattere amministrativo – gestionale”.

Le prestazioni sportive retribuite pertanto dovranno essere ricondotte alle fattispecie tipiche del rapporto di lavoro: subordinato, autonomo, collaborazione coordinata e continuativa con le rispettive tutele previdenziali in materia di

malattia, infortunio, gravidanza, maternità, genitorialità, disoccupazione involontaria (Naspi) e salute e sicurezza sui luoghi di lavoro.

È **esclusa** implicitamente dalla Legge la **prestazione occasionale** in quanto il lavoratore sportivo, dovendo essere tesserato e avere una preparazione specifica per lo svolgimento della sua attività, non potrà mai avere, in caso di attività a titolo oneroso, i presupposti di episdicità e non professionalità caratteristici del rapporto occasionale.

L'attuale art. 28 del D.lgs. 36/2021 prevede che le ASD o SSD affiliate alle Federazioni sportive nazionali, alle Discipline sportive associate ed agli Enti di promozione sportiva riconosciuti dal CONI, possano utilizzare il contratto di **collaborazione coordinata e continuativa** al posto del contratto di lavoro subordinato per le prestazioni lavorative rese nei loro confronti. Al tempo stesso però è specificato che è possibile ricorrere a tale contratto di collaborazione quando ricorrono i seguenti **requisiti** nei confronti del medesimo committente:

1. la durata delle prestazioni oggetto del contratto, pur avendo carattere continuativo, non supera le **ventiquattro ore settimanali** (prima 18), escluso il tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive. Ci si chiede come si dovrà effettuare detto conteggio, per il quale si attendono chiarimenti;
2. le prestazioni oggetto del contratto risultano coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti delle Federazioni Sportive Nazionali, delle Discipline Sportive Associate e degli Enti di Promozione Sportiva.

In alternativa, l'ente può sempre utilizzare una delle forme del contratto di lavoro subordinato (a tempo indeterminato, determinato, parziale, ecc.) o quello di lavoro autonomo.

La **ASD** destinataria delle prestazioni sportive è tenuta a comunicare al Registro delle Attività Sportive dilettantistiche i dati necessari all'individuazione del rapporto di lavoro sportivo; ossia la comunicazione dovrà indicare i dati anagrafici



del lavoratore, la data di assunzione, la data di cessazione qualora il rapporto non sia a tempo indeterminato, la tipologia contrattuale adottata (subordinata, autonoma o parasubordinata), la qualifica professionale e il trattamento economico e normativo applicato.

Il mancato adempimento di queste comunicazioni comporta l'irrogazione delle sanzioni.

Nonostante l'imminente entrata in vigore delle norme, non sono ancora state fornite agli enti sportivi le istruzioni tecniche e i protocolli informatici atti a consentire i nuovi adempimenti richiesti dalla normativa per assolvere agli obblighi comunicativi dei rapporti di lavoro al centro per l'impiego attraverso il Registro nazionale delle associazioni sportive dilettantistiche. In mancanza di tale comunicazione dovrebbero scattare le medesime sanzioni previste per l'omessa comunicazione al centro per l'impiego.

Per questa ragione si auspica l'inserimento, in fase di analisi parlamentare del decreto correttivo, di una congrua proroga sui termini di applicazione delle sanzioni.

Per i contratti di collaborazione coordinata e continuativa **è prevista:**

1. Una contribuzione INPS pari al 25%

L'aliquota contributiva è fissata al 25% a cui si applica una % aggiuntiva pari al 2,03% a copertura di malattia, maternità, disoccupazione, etc. La norma dispone, inoltre, l'**applicazione dei contributi previdenziali per la sola parte eccedente l'importo di 5.000 euro del compenso e una riduzione del 50 % dell'imponibile previdenziale fino al 31 dicembre 2027.**

Esempio:

Compenso complessivo: 20.000 €

Parte soggetta a contributo previdenziale: 15.000 €

Contributi previdenziali calcolati sul 50% della parte soggetta a contributi, ossia 7.500 € (15.000/2)

Contributi assistenziali calcolati su 15.000 €

Contributi dovuti :

- **Previdenziale 1.875 €** (7.500,00 x 25%)
- **Assistenziale 304,50 €** (15.000 x 2,03%)

La bozza di Decreto prevede che per le ASD e SSD che non superano i 200.000 euro di ricavi è previsto un credito d'imposta, da compensare in F24, pari ai contributi previdenziali a loro carico versati sui compensi dei lavoratori sportivi.

2. Una franchigia fiscale pari a 15.000 €/anno

L'imposizione fiscale sarà applicata solo sulla parte eccedente compensi 15.000 euro che concorrerà a formare il reddito del percipiente solo per la parte eccedente tale importo.

Sarà il lavoratore sportivo a dover autocertificare l'ammontare dei compensi percepiti nell'anno solare.

Non sono soggetti a comunicazione i rapporti di lavoro i cui compensi non sono imponibili a fini fiscali (fino a 15.000 euro annui) e previdenziali (fino a 5.000 euro annui).

Il Decreto correttivo, esclude dalla categoria dei lavoratori sportivi di coloro che risultano iscritti negli albi professionali. Se i contenuti della bozza dovessero essere confermati, tali soggetti, a prescindere dallo svolgimento di attività lavorativa per ASD/SSD, resterebbero escluso dai nuovi regimi fiscali e previdenziali del D.lgs. 36/21.

LAVORATORI CON MANSIONI DI CARATTERE AMMINISTRATIVO – GESTIONALE

L'applicabilità del contratto di collaborazione coordinata e continuativa alle mansioni di carattere amministrativo – gestionale da parte di una ASD è confermata dall'art. 37 del Dlgs 36/2021 e che, rimandando ai commi 2°, 8°-bis ed 8°-ter dell'art. 35 dello stesso Decreto, prevede che anche per **tali lavoratori, che non sono lavoratori sportivi** siano soggetti:

- all'assicurazione presso l'INAIL per gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;
- all'iscrizione presso la Gestione Separata dell'INPS la cui aliquota contributiva è del 25% più l'aliquota aggiuntiva del 2,03% come previsto per i lavoratori sportivi. Anche in questo caso l'aliquota contributiva è calcolata sulla parte di compenso eccedente primi 5.000 euro annui.

Esempio

Se il compenso totale annuo lordo è di **15.000 €** la contribuzione è dovuta solo su **10.000 €**, per cui i contributi previdenziali sono pari a **2.703 €**.

Come per i lavoratori sportivi, **fino al 31 Dicembre 2027** la contribuzione alla gestione separata INPS è dovuta nei **limiti del 50% dell'imponibile contributivo**, per cui, riprendendo l'esempio precedente, **se l'imponibile scende**, dimezzato, a **5.000 €**, i contributi INPS da versare saranno pari a **1.350,15 €**.

Dott.ssa Paola Annamaria Filippi

Dottore commercialista e Revisore dei conti

Specializzata negli enti no profit

paola.filippi@blcnet.it



blcnet.it
info@blcnet.it



Milano

Via Privata del Gonfalone, 3
20123 Milano
+39 02 45470620
milano@blcnet.it

Roma

Via Benedetto Croce, 19
00142 Roma
+39 06 51956555
roma@blcnet.it

Frosinone

Viale Europa, 62
03100 Frosinone
+39 0775 1627243
frosinone@blcnet.it

Cagliari

Via Tito Livio, sn
09042 Monserrato (CA)
+39 070 7968666
cagliari@blcnet.it