

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il Ministero del lavoro chiede specifici adempimenti per l'iscrizione al Runts*

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

Lo scorso 21 aprile il Ministero del Lavoro ha rilasciato la circolare 6, illustrativa delle modalità di iscrizione al Runts da parte degli enti "trasmigrati" dai vecchi registri Odv e Aps e di coloro che si iscrivono *ex novo* al Registro.

La circolare era annunciata da tempo e molto attesa dagli addetti ai lavori ma, per la verità, contiene alcuni aspetti sui quali è bene focalizzare fin da subito l'attenzione.

Facciamo riferimento, ad esempio, alle **indicazioni riservate agli enti che si vogliono iscrivere al Registro, sia per trasmigrazione sia per nuova iscrizione, e che sono già in possesso del riconoscimento della personalità giuridica o che la vogliono chiedere all'atto dell'iscrizione.**

Il punto nodale è la lettura del **comma 4 dell'articolo 22** del Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017), in base al quale "*si considera patrimonio minimo per il conseguimento della personalità giuridica una somma liquida e disponibile **non inferiore a 15.000 euro per le associazioni e a 30.000 euro per le fondazioni***".

Il riferimento alla circostanza che **la somma necessaria** all'ottenimento della personalità giuridica debba essere "**liquida e disponibile**" porterebbe a ritenere che **il requisito sia soddisfatto quando l'ente possiede una sorta di capitale sociale interamente versato corrispondente alle cifre indicate dalla legge.**

Purtroppo, però, gli estensori della norma, come visto, non hanno fatto riferimento al "capitale" ma al "**patrimonio minimo**".

Il che ha fatto ritenere al Ministero del lavoro che per conseguire la personalità giuridica, gli enti che si iscrivono al Runts devono dimostrare la **sussistenza effettiva di una consistenza patrimoniale** corrispondente agli importi indicati, e non il semplice versamento di una somma di denaro.

Questo comporta scenari diversi a seconda che

- l'ente che si iscrive al Runts sia di **nuova costituzione**;
- l'ente che si iscrive al Runts sia **già in possesso di riconoscimento giuridico**;
- l'ente dotato di personalità giuridica sia **trasferito al Runts dai registro Odv e Aps.**

Nel primo caso, osserva la circolare, compete al **notaio** tenuto a presentare la documentazione per l'iscrizione al Runts, chiamato al **controllo di legittimità sostanziale**, verificare anche la sussistenza del patrimonio minimo nella sua interezza, comprensiva di tutte le sue componenti.

Gli esiti della verifica devono risultare, precisa la circolare, da un'**apposita attestazione** espressa del notaio, che potrà essere "**parte integrante dell'atto depositato o consistere in un documento aggiuntivo, da allegare alla domanda di iscrizione**".

Più articolata risulta invece la posizione degli enti che hanno **già ottenuto la personalità giuridica ai sensi del D.P.R. 361/2000** e che intendono fruire del riconoscimento disciplinato dal Codice del Terzo Settore.

Sul punto, la circolare precisa che alle due tipologie di riconoscimento compete un regime giuridico differente: mentre infatti il primo è legato alla **discrezionalità dell’Autorità competente**, che deve valutare se il patrimonio risulta adeguato allo scopo statutario, la disciplina del Codice del Terzo Settore, come visto, è legata ad una **precisa valutazione quantitativa**.

Per gli enti **già riconosciuti** ex D.P.R. 361/2000 che intendono chiedere il riconoscimento anche ai sensi del D.Lgs. 117/2017 **il notaio che effettua l’iscrizione dovrà quindi procurarsi e allegare alla richiesta di iscrizione una “relazione giurata di un revisore legale o di una società di revisione iscritti nell’apposito registro”**.

In via subordinata la circolare fa presente che, se **l’ente si avvale di un revisore legale esterno o quale componente dell’organo di controllo, la relazione giurata potrà essere sostituita da una situazione patrimoniale, aggiornata a non più di 120 giorni antecedenti la presentazione dell’istanza** (ultimo bilancio d’esercizio approvato o bilancio infrannuale redatto con i medesimi criteri del bilancio di esercizio), completa della relazione dell’organo di controllo o del revisore che ne attesta la corretta compilazione.

Neanche gli **enti già iscritti nei registri regionali o provinciali**, attualmente in fase di migrazione, possono esimersi da tale adempimento aggiuntivo, se sono dotati di personalità giuridica e lo statuto era già stato allineato alle disposizioni del D.Lgs. 117/2017 prima del 23 novembre 2021 (data di inizio del processo di migrazione al Runtts).

In questa ipotesi, la situazione assume sfumature paradossali perché **il controllo di legittimità sull’iscrizione rimane comunque a carico dell’ufficio del Runtts competente ma, precisa la circolare, “resta ferma la necessità di acquisire l’attestazione notarile circa la sussistenza del patrimonio minimo”**.

Nella sostanza, quindi, è bene sottolineare che **tutte le Odv e le Aps che sono in fase di passaggio al Runtts** e che sono già in possesso della personalità giuridica dovranno sostenere **ulteriori spese per confermare la sussistenza dei requisiti**.

## **ENTI NON COMMERCIALI**

### ***Il decreto correttivo sul lavoro sportivo dilettantistico***

di **Guido Martinelli**

**Il rapporto tra disciplina generale del lavoro e prestazioni sportive è sempre stato difficoltoso.** Questo perché nello sport convive sia la **finalità ludica** che la **controprestazione lavorativa**.

Già la **disciplina dello sport professionistico** (vedi la vigente L. 91/1981) nacque per un problema di diritto del lavoro da un provvedimento di un Pretore di Milano che aveva bloccato il calcio-mercato per **violazione delle norme sul collocamento**.

La prova la troviamo nel testo della Legge (riprodotto integralmente nell'**articolo 26, comma 1, D.Lgs. 36/2021** che entrerà in vigore il prossimo 1° gennaio abrogando la vigente L. 91/1981), che, dopo aver qualificato per presunzione legislativa come subordinato il rapporto di lavoro dell'atleta, **esclude al medesimo l'applicazione di numerosi articoli "cardine" della disciplina lavoristica tra i quali l'ormai noto articolo 18 dello Statuto dei diritti dei lavoratori.**

Analogamente, nel mondo dilettantistico la **qualificazione esistente fino all'anno 2000 (fascia esente fino a dieci milioni di lire e l'eccedenza veniva considerata collaborazione coordinata e continuativa con conseguenti obblighi di carattere fiscale e previdenziale)** è stata radicalmente trasformata con la L. 342/2000 con la quale detti emolumenti hanno assunto la veste di **redditi diversi** e, come tali, non più soggetti, a prescindere dal loro importo, a ritenute previdenziali e a quelle fiscali solo per l'eccedenza degli allora 7.500 euro. Nessuna qualificazione di tali compensi è stata data sotto il **profilo lavoristico**.

**Fino al 2013 e, soprattutto, dopo l'entrata in vigore, nel marzo del 2005, del decreto che riordinava i soggetti da iscrivere all'allora Enpals (oggi Inps), si riteneva che i compensi sportivi "nuova versione" fossero erogabili solo ai soggetti che non svolgessero tale attività in via professionale e, comunque, con il conseguimento di un compenso marginale.**

Solo a seguito di alcune sentenze e, prevalentemente di alcuni documenti di prassi amministrativa (tra tutti la **circolare 1/2016 dell'INL**) si era passati a ritenere che il compenso sportivo "reddito diverso" (ossia quanto previsto dall'**articolo 67, comma 1, lett. m, Tuir**) potesse essere **riconosciuto in maniera indiscriminata a tutti i soggetti che prestassero attività in favore di associazioni e società sportive dilettantistiche.**

Nel mese di gennaio di quest'anno la Corte di Cassazione ha rimesso in discussione, cassandola, questa interpretazione ed è tornata alla tesi del compenso sportivo come reddito diverso erogabile solo in presenza di **attività non professionale e per compensi marginali.**

Questo significa che **non si potrà più riconoscere il compenso per prestazione sportiva dilettantistica in maniera indiscriminata a tutti i collaboratori così come è stata la prassi attuata in questi ultimi anni dal mondo sportivo dilettantistico.**

Con l'ulteriore aggravante che l'interpretazione assunta dalla sezione lavoro della Suprema corte ha effetto anche sui **rapporti di lavoro dilettantistico fino ad oggi in essere.**

A questo punto le strade possono essere solo queste.

- **Non viene approvato entro l'anno alcun nuovo provvedimento avente forza di legge in materia.**

**In questo caso entra in vigore il D.Lgs. 36/2021, pubblicato in Gazzetta Ufficiale, che conferma che esiste una unica categoria di lavoratori sportivi, siano essi dilettanti o professionisti** (con conseguente applicazione delle ritenute previdenziali e fiscali sui loro compensi con aliquote piene) e rimane una unica categoria di **“amatori”** ai quali potranno essere riconosciuti, ma solo fino a diecimila euro (in tal caso senza ritenute fiscali e previdenziali) *“premi e compensi occasionali in relazione ai risultati ottenuti nelle competizioni sportive”*.

- **Si adotta un provvedimento che rinvia ulteriormente l'entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021.**

**In tal caso la disciplina sarà “governata” dalla tesi della Corte di Cassazione con conseguente assoggettamento a inquadramento come lavoratori subordinati o autonomi della gran parte degli attuali lavoratori sportivi con conseguenti costi.**

- **Si approva entro l'anno un decreto correttivo del D.Lgs. 36/2021.**

In quest'ultimo caso il Decreto, tenendo conto delle legittime e opportune tutele per i lavoratori sportivi, sul principio riconosciuto dalla legge delega della specialità del rapporto di lavoro sportivo, potrebbe consentire **inquadramenti ed adempimenti a basso impatto** economico (che però ovviamente non potrà mai essere zero) sulle **società e associazioni sportive dilettantistiche**.

**La bozza del decreto correttivo è pronta ed è attualmente all'esame dei competenti ministeri. Sostanzialmente, da quello che si è appreso, prevederà, come prima del 2000, una fascia esente per tutti e un successivo inquadramento previdenziale e fiscale sui compensi eccedenti questa fascia, con una rimodulazione delle aliquote che dovrebbe consentire di dare (finalmente) adeguata tutela ai lavoratori dello sport con un costo per il sistema sport che dovrebbe essere inferiore ai dieci punti percentuali.**

Attendiamo di leggere il testo.

## ENTI NON COMMERCIALI

### **Le ASD e le cessioni di azienda**

di **Guido Martinelli**

La Corte d'Appello di Brescia, Sez. I, con la sentenza n. 266 del 25.02.2022 affronta il tema della legittimità di un contratto preliminare avente ad oggetto una **“cessione d'azienda”** svolgente **“attività di palestra”** stipulato dal legale rappresentate dell'**associazione sportiva dilettantistica** che la gestiva.

Il promissario acquirente aveva chiesto in primo grado, tra l'altro, la **“nullità o annullamento”** del contratto ritenendo l'oggetto inesistente *“dal momento che l'Asd operava senza scopo di lucro ed in favore dei soli soci”*.

In primo grado la domanda viene rigettata dal **Tribunale di Cremona** in quanto: *“Il contratto preliminare di cessione di azienda evidenzia infatti la **comune volontà di cedere ed acquistare una “attività di palestra” svolta grazie ad una stabile organizzazione aziendale** comprensiva di: contratto di locazione (in ordine al quale venne garantito il subentro) dei vani in cui detta attività si svolgeva, mobili di arredo ed attrezzature (partitamente elencate); la pattuizione di cui al punto n. 4 del contratto (patto quinquennale di non concorrenza) dimostra che le parti, nella determinazione del prezzo, tennero anche conto del volume della clientela”*.

L'insieme dei menzionati elementi palesa il **comune intento (dei contraenti) di realizzare una cessione avente ad oggetto un'azienda** che svolgeva attività di tipo commerciale.

Il tutto, poi, confermato da una **verifica della Guardia di Finanza che evidenziava il carattere commerciale dell'attività svolta**.

La domanda viene riproposta in appello e il Giudicante di secondo grado riforma le conclusioni della sentenza impugnata con motivazioni che appaiono solo in parte convincenti.

La contestazione sicuramente fondata appare essere quella che **il legale rappresentante abbia agito a titolo personale, senza, come sicuramente avrebbe dovuto fare, a tal fine farsi autorizzare, stante la natura di carattere straordinario della decisione, dalla assemblea degli associati**.

Ma la motivazione addotta dalla Corte appare assai discutibile: *“se l'attività ceduta fosse stata imputata all'Asd, il contratto sarebbe stato nullo, atteso che l'attività ceduta (“attività di palestra”) non sarebbe stata esercitabile in forma aziendale, in quanto il soggetto gestore (l'Asd) non è imprenditore, tanto che solo di recente (cfr. D.Lgs. n. 36 del 2021) le associazioni sportive dilettantistiche sono state facultate ad assumere le vesti dell'impresa (rectius, dell'impresa sociale).”*

Sarà necessario qui ricordare che **l'impresa sociale è prevista da altra norma** (D.Lgs. 112/2017) e che il D.Lgs. 36/2021 nulla dice in materia di esercizio di attività di impresa da parte di una associazione sportiva, prevedendo solo per le società sportive di cui al libro V del codice civile la **possibilità di una parziale distribuzione di utili**.

Il Tribunale di Monza, ad esempio, già nel 1955 aveva dichiarato per la prima volta **il fallimento di un'associazione sportiva**.

Una seconda pronuncia favorevole al **fallimento dell'associazione sportiva** fu quella del Tribunale di Savona, emessa il 18.01.1982, secondo il quale **“le associazioni sportive non costituite in forma di società, le quali esercitino, abitualmente e sistematicamente, attività di organizzazione, allestimento, attuazione di spettacoli sportivi non meramente dilettantistici e non gratuiti, rivestono la qualità di imprenditori commerciali e sono soggette al fallimento”**.

Tale tesi è stata poi definitivamente accolta anche dalla stessa **Corte di Cassazione** (ex pluris Corte di Cassazione, sentenza n. 6835/2014: **“Lo scopo di lucro – c.d. lucro soggettivo – non è elemento essenziale per il riconoscimento della qualità di imprenditore commerciale, essendo individuabile l'attività di impresa tutte le volte in cui sussista una obiettiva economicità dell'attività esercitata, intesa quale proporzionalità tra costi e ricavi – c.d. lucro oggettivo”**).

La Corte motiva ulteriormente la sua decisione chiarendo che **“dal momento che detta cessione avrebbe richiesto l'approvazione degli organi associativi e – soprattutto – avrebbe determinato la cessazione delle attività associative, che, viceversa, in base alle previsioni statutarie potrebbero cessare solo in virtù dello scioglimento in base ad una casistica in cui non è compresa la cessione delle attività a terzi”**.

**Afferma, infine, che la previsione di uno svolgimento di attività commerciali da parte delle associazioni sportive dilettantistiche sia rilevante ai soli fini fiscali senza che questo possa incidere sulla natura e le caratteristiche della associazione in parola.**

Pertanto, la Corte **accoglie e riforma l'ordinanza impugnata in primo grado.**

Sicuramente fondata appare la **motivazione** nella parte in cui evidenzia che il legale rappresentante abbia **agito a titolo personale senza le necessarie deliberazioni da parte dei competenti organi associativi.**

Questo appare **l'unico vizio esistente**, non potendosi disconoscere nell'ambito della attività economica svolta da una associazione, sia pure senza scopo di lucro e finalizzata alla pratica sportiva dei propri associati **l'esistenza di una azienda intesa come: “il complesso dei beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio della impresa”**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Prime considerazioni sulla riforma del lavoro sportivo dilettantistico*

di **Guido Martinelli**

Permane l'incertezza sulla disciplina del lavoro sportivo che dovrà essere applicata a partire dal prossimo 1° gennaio 2023. Infatti, **il tanto atteso testo del correttivo al D.Lgs. 36/2021 continua a latitare.**

Ricordiamo che **manca ancora l'approvazione**, in prima lettura, da parte del **Consiglio dei Ministri** che possa dare il via all'**iter finale di approvazione** (parere consultivo delle commissioni parlamentari competenti e della conferenza Stato-Regioni, oltre al voto finale, nuovamente da parte del Governo).

Pertanto, se ci sarà correttivo, questo vedrà la sua definitiva approvazione **a ridosso della sua entrata in vigore** e conseguente applicazione.

**Questo sta impedendo ogni programmazione** al mondo dello sport che si trova impossibilitato, non avendo certezze sul "costo lavoro", **sia a formulare i propri budget** di attività **sia a redigere i piani economico-finanziari** necessari per la partecipazione alle procedure di assegnazione degli impianti sportivi pubblici.

E, **sul tutto, grava l'interpretazione dell'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir fornita dalla Corte di Cassazione**, che prevede l'utilizzo della norma agevolativa solo in presenza di **attività che non sia quella principale del "lavoratore"**, ribadendo, con efficacia interpretativa e quindi con effetto anche sul passato, la tesi della **inapplicabilità della disciplina dei redditi diversi** a lavoratori che svolgono con continuità l'**attività sportiva dilettantistica**.

Ma alla luce di qualche **indiscrezione** nel frattempo trapelata, della circostanza che trattasi di "**correttivo**" e che, pertanto non potrà la novella "stravolgere" l'impianto dell'attuale D.Lgs. 36/2021, nonché di **alcuni documenti di prassi amministrativa** pubblicati recentemente dalla Agenzia delle entrate, qualche **prima considerazione** riteniamo possa essere fatta.

**La prima è quella che, di fatto, si riduce fino quasi ad annullarsi la differenza tra sport professionistico e sport dilettantistico.**

Per entrambe le fattispecie avremo che le **prestazioni sportive a carattere oneroso** saranno da inquadrare come **prestazioni di lavoro, autonomo o subordinato** a seconda dei casi, entrambe prevedranno il **regime di svincolo per gli atleti**, anche le società dilettantistiche potranno procedere ad una **parziale distribuzione degli utili** e il **socio recedente** potrà valorizzare la sua quota a valore di bilancio.

**Scompaiono i compensi sportivi disciplinati solo sotto il profilo fiscale**, quelli che abbiamo applicato (male, come ci ha detto la Cassazione) fino ad oggi e scompaiono anche gli "amatori", altra figura ibrida presente nel vigente D.Lgs. 36/2021.

Quindi **avremo solo "volontari" (che sono coloro i quali non percepiscono alcun tipo di compenso per l'attività svolta)**. Per costoro dovrà solo essere garantita, in aggiunta alle polizze assicurative connesse al tesseramento, la **copertura per responsabilità civile verso terzi**.

**I lavoratori retribuiti di un centro sportivo si divideranno in due grandi famiglie:**

- **i lavoratori “ordinari”**, che saranno coloro i quali svolgono **mansioni non riconosciute come sportive dal decreto** in esame o dagli enti affilianti di competenza (ad esempio: custodi, manutentori, addetti alle pulizie, al pro shop, al punto di ristoro, all’area benessere, ecc.) nei cui confronti si applica la **disciplina ordinaria del rapporto di lavoro**,
- **e i “lavoratori sportivi”** intendendosi come tali **allenatori, istruttori, atleti, direttori sportivi, direttori tecnici** nei cui confronti, invece, si applicherà la **disciplina prevista dal nuovo decreto**.

**Qui si pone il tema del dover inquadrare il rapporto di lavoro che, secondo quanto prevede la norma, potrà costituire rapporto di lavoro autonomo, subordinato o collaborazione coordinata e continuativa.**

Probabilmente questa appare essere la **criticità** prevalente che rimarrà anche dopo il correttivo.

La volontà di arrivare ad una **tipizzazione di tutto il rapporto di lavoro sportivo** (inquadrandolo sempre e comunque come **collaborazione coordinata e continuativa**), richiesta a gran voce, sembra che non sia stata accolta dal legislatore.

Pertanto, **salva l’introduzione di alcune presunzioni e l’importante lavoro preventivo che si potrà fare con la certificazione dei contratti sportivi**, questa incertezza permarrà come connotato **“negativo”** della riforma.

**Rimane confermata anche la figura delle amministrativo-gestionali con la medesima disciplina prevista per i lavoratori sportivi.**

Nel frattempo, è giunta notizia che il **CCNL sul lavoro negli impianti sportivi e palestre**, sottoscritto da Confcommercio come parte datoriale e dalle organizzazioni di settore di Cgil, Cisl e Uil come parti sindacali è stato **prorogato fino al 31.12.2023 con alcune modifiche**, in particolare sui **minimi tabellari**.

Questo significherà, ad esempio, che le **prestazioni medie di un istruttore inquadrato al terzo livello** dovranno essere retribuite, sulla base di 40 ore di prestazione settimanale, ad un minimo di euro 1.450,36 lordo a partire dal prossimo primo ottobre; **minimo** a cui le sportive del terzo settore dovranno a maggior ragione attenersi ai sensi di quanto previsto dall’articolo 16, comma 1, del codice del terzo settore.



## ENTI NON COMMERCIALI

### **Prime considerazioni sulla riforma del lavoro sportivo dilettantistico**

di **Biagio Giacola, Guido Martinelli**

In data 25.05.2022, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (serie 163 n. 121) il **D.M. 11.03.2022 n. 55** del Ministero dell'economia e delle finanze di concerto col Ministero dello sviluppo economico, rubricato "*Regolamento recante disposizioni in materia di **comunicazione, accesso e consultazione dei dati e delle informazioni relativi alla titolarità effettiva di imprese dotate di personalità giuridica, di persone giuridiche private, di trust produttivi di effetti giuridici rilevanti ai fini fiscali e di istituti giuridici affini al trust***".

Il Decreto contiene pertanto le disposizioni regolamentari relative al c.d. **registro dei titolari effettivi** delle imprese dotate di personalità giuridica, delle persone giuridiche private e dei trust e istituti affini.

Trattasi di un nuovo adempimento, legato alla disciplina antiriciclaggio, che coinvolge sia le **imprese sociali che le società e cooperative sportive dilettantistiche, le fondazioni e le associazioni dotate di personalità giuridica** "*ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000 n. 361*" che svolgono attività di impresa.

Già questa affermazione impone una prima riflessione: ne saranno coinvolte anche le **associazioni di terzo settore che otterranno la personalità giuridica ai sensi dell'articolo 22 del codice del terzo settore?**

La risposta non appare banale in quanto molte delle informazioni richieste saranno **già rintracciabili sul registro unico nazionale del terzo settore.**

Tanto premesso, **entro sessanta giorni** decorrenti dallo scorso 9 giugno 2022 (data di entrata in vigore del decreto), il Ministero dello sviluppo economico dovrà emanare ulteriori decreti di attuazione:

1. un decreto che approverà il **modello digitale per effettuare la comunicazione agli uffici del Registro delle Imprese;**
2. un decreto che fisserà i **diritti di segreteria;**
3. un decreto per l'adozione dei modelli per il **rilascio di certificati e copie anche digitali;**
4. un decreto finale che accerterà l'**operatività del sistema di comunicazione.**

Dalla data di pubblicazione dell'ultimo decreto in Gazzetta Ufficiale **le imprese, le persone giuridiche private ed i trust indicati nell'articolo 2 D.M. 55/2022, avranno 60 giorni di tempo per inviare la relativa comunicazione.**

Oggetto della comunicazione sono i **nominativi dei titolari effettivi ed i dati anagrafici e identificativi indicati nell'articolo 4 D.M. 55/2022**, fermo restando l'obbligo di comunicare, entro trenta giorni dal verificarsi del fatto, tutte le **successive ed eventuali variazioni dei suddetti titolari effettivi e confermare annualmente i dati e le informazioni fornite.**

I dati forniti mediante autodichiarazione confluiranno nella c.d. "**sezione autonoma**" del nuovo Registro dei titolari effettivi (ad eccezione dei **trust ed istituti affini che saranno iscritti nella "sezione speciale"**).

Il Registro istituito mira alla **prevenzione del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo**, e costituisce la **banca dati nazionale sulla titolarità effettiva di società di capitali** (S.r.l., S.p.A., S.A.P.A., cooperative, società consortili e di mutuo

soccorso), **persone giuridiche private** (associazioni e comitati riconosciuti, fondazioni), **trust** produttivi di effetti giuridici rilevanti ai fini fiscali nonché **istituti giuridici affini**, che conducono operazioni commerciali in Italia.

In tale ottica, gli **amministratori** delle imprese dotate di personalità giuridica e il **fondatore**, ove in vita, oppure i soggetti cui è attribuita la rappresentanza e l'amministrazione delle persone giuridiche private **comunicano all'ufficio del registro delle imprese della Camera di commercio territorialmente competente i dati e le informazioni relativi alla titolarità effettiva**, acquisiti ai sensi dell'**articolo 22, commi 3 e 4, del decreto antiriciclaggio**, per la loro **iscrizione e conservazione nella sezione autonoma del registro delle imprese (articolo 3, comma 1, D.M. 55/2022)**.

Per gli **enti privati diversi dalle imprese**, dunque, il titolare effettivo è cumulativamente individuato nella persona del **fondatore**, qualora in vita, oppure nel titolare del potere della **rappresentanza** legale, del potere di direzione o di amministrazione, ai sensi dell'**articolo 20 D.Lgs. 231/2007 (articolo 1, comma 1, lettera p, D.M. 55/2022)**.

La disciplina non coinvolge, invece, le **associazioni prive di personalità giuridica**.

Le eventuali **variazioni** dovranno essere comunicate entro **trenta giorni dal compimento dell'atto che dà luogo a variazione**. Ogni **dodici mesi si dovrà comunque dare comunicazione della conferma dei dati già inviati**.

Ci si augura che, per le sportive, detti adempimenti potranno essere realizzati attraverso la **comunicazione al registro delle attività sportive di cui all'articolo 10 D.Lgs. 36/2021**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### **Le Ssd alla luce della riforma dello sport – prima parte**

di **Biagio Giacola, Guido Martinelli**

Il **D.Lgs. 36/2021**, pubblicato nella G.U. n. 67 del 18.03.2021, i cui effetti decorreranno dal prossimo 1° gennaio, **innova in maniera decisiva la disciplina delle società di capitali sportive dilettantistiche** fino ad oggi disciplinate dall'**articolo 90 L. 289/2002**, che sarà abrogato con il dispiegarsi degli effetti del nuovo decreto.

Mentre la possibilità di **costituire società sportive di persone**, prevista oggi nel testo ufficiale, sarà probabilmente **eliminata** con l'entrata in vigore di un decreto correttivo attualmente in fase di approvazione (secondo le prime indiscrezioni), le novità maggiormente caratterizzanti la nuova società sportiva di capitali, previste in particolare ai commi 3 e 4 dell'articolo 8, risulteranno confermate anche dalla novella di imminente diffusione.

Creando un parallelo uniforme con quanto già riportato all'**articolo 3, comma 3, D.Lgs. 112/2017** in materia di impresa sociale, **viene prevista, per le Ssd, la possibilità di destinare una quota inferiore al cinquanta per cento degli utili "e degli avanzi di gestione annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti"**:

1. **ad aumento gratuito del capitale sottoscritto e versato dai soci** nei limiti dell'indice Istat di incremento dei prezzi al consumo nell'esercizio sociale in cui gli utili sono stati prodotti
2. **alla distribuzione**, anche attraverso l'emissione di strumenti finanziari, **di dividendi ai soci** in misura comunque non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato.

Viene inoltre riconosciuta la possibilità del **rimborso al socio del capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato o aumentato** nei limiti sopra indicati.

Si conferma in via legislativa quanto l'Agenzia delle entrate, in via interpretativa, aveva già indicato nella propria **circolare 18/2018**, ossia che per **le Ssd** valgono esclusivamente le previsioni del codice civile e, pertanto, diversamente dalle associazioni, **non le stesse non sono tenute al rispetto statutario dei principi di democrazia e di uguaglianza di diritti tra tutti gli associati**.

È comunque previsto (**articolo 7, comma 1, lett. b**) che l'**oggetto sociale** faccia specifico riferimento all'esercizio "**in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi compresa la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza alla attività sportiva dilettantistica**".

**Eventuali attività diverse (articolo 9) potranno essere esercitate soltanto a condizione che lo statuto lo consenta** e che abbiano **carattere secondario e strumentale** rispetto alle attività istituzionali e siano alle stesse strettamente connesse nei limiti di un **emanando decreto interministeriale** (ricordiamo che analogo principio vige nella riforma del Terzo settore e in quell'ambito il decreto, già emanato, prevede che **i proventi da attività diverse non possano essere superiori al trenta per cento dei ricavi complessivi dell'ente o al sessantasei per cento dei costi**).

Preoccupa l'indicazione, presente già nella rubrica dell'articolo, che **detti proventi debbano essere secondari e strumentali** nonché il **rapporto di connessione che viene indicato come obbligatorio dalla norma**.

Ci si augura che questa previsione **non escluda proventi palesemente non connessi** (si pensi ad esempio ad una Ssd che **gestisca una palestra con un reparto di estetica**) e che la linea di confine tra **le attività “diverse” consentite e le attività “diverse” non consentite** sia tracciata in termini esclusivamente **quantitativi**.

Appare necessario verificare un altro passaggio. L'attuale previsione del comma 18 del citato articolo 90, in materia di **oggetto sociale**, richiama l'“**organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive**”.

**Il decreto introduce il nuovo termine “gestione”** (“*organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche*”). Questo porterebbe a ritenere che **le Ssd che si limitassero, ad esempio, a gestire un impianto sportivo “locando” gli spazi attrezzati ai vari fruitori ma senza gestire direttamente attività riconosciute come sportive** (il riferimento potrebbe essere a quelle palestre dove si svolgono esclusivamente attività motorie) potrebbero essere illegittime.

Viene confermato, facendo salvo quanto già sopra indicato, il **divieto di distribuzione indiretta di utili**. Per la definizione di questa fattispecie si fa **esplicito richiamo alla norma contenuta nell'articolo 3, commi 2 e 2 bis, D.Lgs. 112/2017**.

Viene considerata **distribuzione indiretta di utili vietata**:

- la corresponsione ai **componenti degli organi sociali di compensi “individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze”**,
- i pagamenti ai **dipendenti e ai professionisti**, se superiori del **quaranta per cento rispetto a quanto previsto per le medesime qualifiche** dai contratti collettivi,
- la remunerazione di **strumenti finanziari in misura superiore a due punti** rispetto al limite massimo previsto per la distribuzione di dividendi,
- l'**acquisto di beni o servizi per corrispettivi superiori al loro valore normale o a condizioni più favorevoli di quelle di mercato**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Le Ssd alla luce della riforma dello sport – seconda parte*

di Biagio Giacola, Guido Martinelli

Esaminati nel **precedente contributo** gli aspetti “civilistici” delle nuove società sportive dilettantistiche per come disegnate dalla riforma dello sport, appare necessario ora verificare quali possano essere le **conseguenze** sotto il profilo fiscale.

Ciò sul presupposto che la **parziale distribuzione di utili** autorizzata dalla legge potrebbe avere effetto anche sulla **disciplina fiscale** sino ad oggi applicata dalle **società sportive dilettantistiche di capitale**.

In via preliminare chiariamo che **la distribuzione parziale di utili viene indicata dalla riforma dello sport come una opzione possibile** (“*gli enti dilettantistici possono destinare una quota inferiore al cinquanta per cento degli utili ....*”).

Pertanto, nel caso in cui questa possibilità venisse **espressamente esclusa in statuto**, ovviamente **cadrebbero tutte le considerazioni seguenti** che sono riservate, invece, a quelle società di capitali sportive che **intenderanno usufruire di questa opportunità**.

La prima norma da esaminare è la **possibilità di continuare ad applicare la L. 398/1991**.

Questa norma, nata esclusivamente per le **associazioni sportive dilettantistiche**, ha visto la sua applicazione anche alle società in virtù di quanto previsto dall'**articolo 90, comma 1, L. 398/1991** che **rimarrà in vigore anche successivamente alla entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021**.

Ora sia l'**articolo 1 L. 398/1991**, che fa espresso riferimento alle **associazioni sportive “senza scopo di lucro”**, che l'**articolo 90, comma 1, L. 398/1991** (“*società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro*”) **sembrerebbero escludere la possibilità di continuare ad applicare, in presenza di distribuzione di utili, la legge in esame**.

È pur vero che l'**articolo 8, comma 1** (che, ricordiamo rubrica “**Assenza di fine di lucro**”), indicano che le **società sportive** debbano destinare “**eventuali utili ed avanzi di gestione allo svolgimento dell’attività statutaria o all’incremento del proprio patrimonio**” ma il **comma 3** (i cui contenuti sono stati descritti nel nostro **precedente contributo**) appare come un’eccezione (o, se si preferisce, una deroga) al principio e, pertanto, **escluderebbe la possibilità di applicare la L. 398/1991**.

Ad analoga conclusione si dovrà arrivare facendo riferimento a due altre norme di uso comune da parte delle Ssd.

Ci riferiamo all'**articolo 148, comma 3**, Tuir ai fini delle imposte sui redditi, e l'**articolo 4, comma 4** ai fini Iva sulla decommercializzazione dei corrispettivi specifici.

Questo perché **entrambe le norme vincolano la loro applicazione al “divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve, o capitale”**.

Conferma alla tesi della **non applicabilità** di dette norme alle Ssd che avessero scelto la possibilità di una **distribuzione parziale di utili** si ricava anche dalla previsione dell'**articolo 36, comma 3, D.Lgs. 36/2021**, laddove, nel prevedere l’assoggettamento ad

Iva dei corrispettivi per la **cessione dei contratti degli atleti**, specifica che ai fini dei redditi si potrà applicare l'articolo 148 solo per le **società e associazioni sportive dilettantistiche “senza fini di lucro”**.

L'inciso, che non è presente in altri passaggi del decreto in cui si fa riferimento ai sodalizi sportivi appare **conferma della non applicabilità dell'articolo 148 Tuir alle Ssd con distribuzione di utili**.

Chiarito questo **non vi sono, invece, dubbi che tutte le Ssd, ivi comprese quelle “parzialmente lucrative”, potranno e dovranno applicare la nuova disciplina sul lavoro sportivo dilettantistico**, nonché la disposizione di cui all'**articolo 12 del citato D.Lgs. 36/2021** laddove si prevede l'**inapplicabilità della ritenuta di cui all'articolo 28 D.P.R. 600/1973 sui contributi erogati dal Coni e dagli enti affilianti** (ricordando che l'esonero da ritenuta **non fa perdere la natura di componente positiva di reddito del contributo per le Ssd**); l'imposta di registro in misura fissa per gli atti costitutivi e di trasformazione; la presunta natura di spesa pubblicitaria dei corrispettivi per sponsorizzazione fino a euro 200.000; l'esenzione da Iva sulle somme versate a titolo di premio di addestramento e formazione tecnica.

La nostra **società sportiva di capitale potrà comunque sempre godere delle rimanenti agevolazioni** previste per il mondo dello sport dilettantistico che proviamo a riassumere:

- **esclusione da imposta sulla pubblicità** della cartellonistica collocata all'interno di Impianti con capienza non superiore a 3.000 posti;
- **esclusione dall'applicazione della tassa sul bollo** e sulle **concessioni governative**;
- **detrazioni dall'imposta per contributi erogati fino ad un massimo di euro 1.500**. L'articolo 15, comma 1, lett. i-ter consente la **detrazione del 19% dei contributi erogati da persone fisiche ad associazioni sportive dilettantistiche** fino ad un massimo di euro 1.500 annui;
- **detrazione del 19% delle spese di iscrizione ai corsi fino a euro 210 annui**;
- **riduzione dell'accisa gas metano**.