

ENTI NON COMMERCIALI

Il decreto crescita e gli enti non profit

di Guido Martinelli

Il c.d. decreto crescita (D.L. 34/2019, pubblicato in G.U. n. 100 del 30.04.2019) contiene tre articoli che impattano in maniera importante sulla realtà degli **enti non profit**.

Il primo è l'**articolo 14** che reintroduce, tra gli enti non commerciali su base associativa che possono continuare a godere della **decommercializzazione dei corrispettivi specifici** versati da associati e tesserati ai sensi di quanto previsto dall'**articolo 148, comma 3, Tuir**, **gli enti assistenziali**.

Pertanto **questa categoria di soggetti** (che sarebbe stato preferibile indicare in maniera più precisa) **potrà continuare a godere di detta agevolazione anche quando, entrato in vigore il Registro Unico del terzo settore**, la platea dei soggetti non iscritti al Registro che potrà continuare a godere di questa agevolazione si assottiglierà notevolmente.

Non può non essere ricordato come questo intervento (che si unisce al precedente che aveva "riallargato" detta agevolazione anche alle "**strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse**") appare in netta **controtendenza** rispetto al contenuto del codice del terzo settore che aveva **drasticamente ridotto il numero dei soggetti ai quali poter applicare l'agevolazione in esame**.

Il successivo **articolo 35** rivede, invece, in maniera radicale, gli **adempimenti di pubblicità dei contributi pubblici ricevuti, introdotti**, sia per le imprese che per le associazioni, dalla **L. 124/2017**.

Innanzitutto il **termine per la pubblicazione**, già a decorrere dal corrente anno, non viene più previsto nel mese di febbraio ma **spostato al 30 giugno** di ogni anno. Detto termine dovrà essere rispettato anche da parte di coloro i quali abbiano un **periodo di imposta non coincidente con l'anno solare**.

Inoltre, contrariamente alle indicazioni che aveva dato il Ministero del Lavoro (**circolare 2/2019**) **non dovranno essere indicati gli importi che abbiano natura "corrispettiva, retributiva o risarcitoria"**.

Pertanto dovranno essere indicati sui propri **siti internet o analoghi portali digitali**, a cura delle "**associazioni, onlus e fondazioni**" le "**informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti in denaro o in natura il cui importo totale superi euro 10.000**".

Per le **società di capitali** e le **cooperative sportive dilettantistiche** nonché per le **imprese sociali**, sarà necessario distinguere tra quelle tenute alla redazione del **bilancio di esercizio** e quelle che non sono soggette al medesimo obbligo.

Per le prime l'adempimento si intenderà soddisfatto mediante pubblicazione degli importi ricevuti nella **Nota integrativa del bilancio di esercizio**, per i secondi, in analogia con quanto previsto per gli enti del primo libro del codice civile, la pubblicazione dovrà avvenire sul **sito internet** o su **quello della associazione di categoria di appartenenza dell'impresa**.

Vengono modificate anche le **sanzioni** che, in questo caso, coinvolgono anche le **associazioni**.

Modifica che, però decorrerà dal **gennaio 2020**.

Sarà applicata una **sanzione** pari all'**1% degli importi ricevuti** con un **importo minimo di euro 2.000**. Competente ad irrogare la sanzione sarà l'**Amministrazione Pubblica che ha erogato il beneficio** o, in difetto, il **Prefetto** del luogo dove ha sede il beneficiario. Con il provvedimento di irrogazione della sanzione viene stabilito altresì il termine entro il quale **ottemperare all'obbligo di pubblicazione**. Il **perdurare dell'inosservanza di detto obbligo** nonché il mancato pagamento della sanzione entro il termine di cui al periodo precedente è sanzionato con la **restituzione integrale delle somme** ai soggetti eroganti entro i **successivi tre mesi**.

Aveva poi fatto scalpore, all'inizio di quest'anno, **la norma che aveva esteso la disciplina dei partiti politici alle fondazioni, associazioni e comitati nei cui direttivi partecipassero persone che avevano o avevano avuto incarichi politici**.

Le conseguenze erano l'accollo di tutta la disciplina sulla **attività anticorruzione** anche all'intera famiglia degli enti di cui al primo libro del codice civile.

L'articolo 43 del decreto interviene per risolvere in maniera solo parziale il problema.

Infatti **esclude da tale equiparazione gli enti del terzo settore** regolarmente iscritti nel **registro unico nazionale**. Nelle **more della attivazione di detto registro** potranno godere di tale esclusione gli enti iscritti, ai sensi di quanto previsto dall'**articolo 101, comma 3, del codice del terzo settore** "*ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore*".

Non vi è dubbio che tale definizione coinvolga attualmente le **onlus**, le **organizzazioni di volontariato** e le **associazioni di promozione sociale** che pertanto si potranno ritenere **legittimamente escluse dagli adempimenti in esame**.

Il riferimento agli enti del terzo settore sembra escludere, invece, dall'esonero di detti obblighi le associazioni sportive dilettantistiche. Infatti il **registro Coni ha valenza solo di carattere amministrativo** non essendo stato approvato con legge dello Stato e, comunque, disciplina soggetti che, sicuramente, non possono essere ritenuti solo come tali, appartenenti al terzo settore.

Gli adempimenti, pertanto, che residuano sulle sportive che abbiano un terzo dei membri del proprio direttivo che abbia ricoperto **incarichi politici o di governo**, anche a livello locale, negli ultimi sei anni appaiono rilevanti e, come giustamente rilevato dalla dottrina "*decisamente proibitivi se calati su realtà non profit meno strutturate come ad esempio le associazioni sportive che non si iscriveranno al Runtis*".

ENTI NON COMMERCIALI

Il lavoro sportivo dilettantistico e il codice del terzo settore – I° parte di Guido Martinelli

Il Ministero del Lavoro, in contemporanea alla discussione in Parlamento del **disegno di legge delega per la riforma dello sport**, collegato alla **Legge di Bilancio 2019**, ha attivato un **tavolo tecnico**, al quale sono stati invitati i rappresentanti sindacali, le associazioni dei giocatori di pallacanestro, calcio, rugby e pallavolo, le leghe di società (calcio, pallacanestro e pallavolo), i rappresentanti dei laureati in scienze motorie, al fine di iniziare a configurare, ai sensi dell'**articolo 4 del citato disegno di legge**, la **nuova disciplina del lavoro nello sport**, sia **professionistico** che **dilettantistico**.

Alle realtà presenti, dopo un primo incontro conoscitivo, è stato chiesto di **formulare proposte ed inviare documentazione** entro lo scorso **30 aprile**, che il Ministero si sarebbe riservato di valutare e consolidare in un documento unico.

Proviamo ad elencare i punti di sintesi della **proposta presentata dalle leghe dilettantistiche maschili e femminili del volley e del basket maschile**:

- distinzione del mondo sportivo in attività **dilettantistica, semiprofessionistica e professionistica**,
- **atipicità della prestazione** di lavoro non professionistico rispetto ai parametri del lavoro autonomo o subordinato,
- **distinzione**, nell'ambito dei soggetti che operano nello **sport non professionistico**, tra coloro i quali godono già di una **posizione previdenziale e assicurativa per altra attività da loro svolta diversa da quella sportiva e soggetti che operano esclusivamente, o comunque in via prevalente nel mondo sportivo non professionistico**. Nel primo caso (**lavoratore già assicurato**) la disciplina rimarrebbe integralmente quella oggi in vigore, nel secondo caso dovrà essere **previsto obbligatoriamente un contratto** che, **a pena di nullità**, preveda la determinazione dei compensi e dei *fringe benefits* al lordo di imposte,
- mantenimento, in entrambi i casi, della **fascia esente da imposte fino ad euro 10.000 annue**,
- uscita dell'area dell'attività sportiva non professionistica dalla gestione, per la parte previdenziale, spettacolo e **ingresso nella gestione separata**,
- assoggettamento di tutti i coloro i quali svolgono **attività sportiva continuativa**, a titolo oneroso ed in via esclusiva, o comunque prevalente, ad una **"flat tax"** sotto il profilo fiscale ed una **contribuzione previdenziale differenziata** a seconda della natura degli operatori: in particolare, **agli atleti** dovranno essere applicate aliquote previdenziali ridotte, da pagarsi sotto forma di **"contributo di solidarietà"** (stante la circostanza che l'atleta difficilmente svolge questa attività per un numero di anni sufficiente a formare un congruo montante previdenziale), mentre alle **figure tecniche e dirigenziali** potrà essere applicata la **contribuzione "piena"**,
- **non assoggettamento a Inail** in quanto duplicato della copertura assicurativa prevista per tutti i tesserati dall'**articolo 51 L. 289/2002**,
- **attività dei procuratori** a carico esclusivo degli **atleti**,
- **sanatoria di tutti i rapporti contrattuali instaurati con la vigente disciplina**.

In attesa di verificare quali saranno le **reazioni** alla proposta presentata dai due **sport di squadra** più rappresentativi dopo il calcio, **la Giurisprudenza prosegue il suo percorso "altalenante"**.

Merita menzione una recentissima **ordinanza della Corte di Cassazione**.

Con la **decisione n. 11492 del 30.04.2019** la **Suprema Corte** ha respinto il ricorso di una associazione sportiva dilettantistica, avverso la decisione della Corte d'Appello di Genova che l'aveva condannata, a seguito di una verifica ispettiva, al **pagamento di contribuzioni e sanzioni nei confronti di quattro istruttori** ai quali veniva applicata, per i **compensi, la disciplina di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir.**

La Corte di legittimità ha respinto il ricorso in quanto ha ritenuto che **“una parte dell'attività svolta dalla palestra dell'associazione non fosse di tipo sportivo dilettantistico ma avesse un carattere commerciale e dunque i compensi pagati agli istruttori che tenevamo corsi riferibili ad attività di natura commerciale fossero soggetti a contribuzione”.**

La Corte ha poi ribadito che in giudizio risulta **a carico della associazione sportiva,** secondo il costante insegnamento dei medesimi Giudici, **dare: “prova di svolgere la propria attività nel pieno rispetto di tutte le prescrizioni imposte ad esse”.**

Se, da un lato, questa lettura che viene data alla norma appare problematica perché rischia di **escludere** molte fattispecie concrete dalla possibilità di applicare i **compensi sportivi**, è altrettanto vero che, applicando il ragionamento della Corte **a contrariis, viene confermata la possibilità che, in assenza di gestione con modalità commerciali, la disciplina dei compensi sportivi sia applicabile anche a soggetti che lavorano in favore dello sport** come attività prevalente, ancorché non esclusiva e che l'opera degli istruttori non sia inquadrabile come rapporto di lavoro subordinato.

ENTI NON COMMERCIALI

Il lavoro sportivo dilettantistico e il codice del terzo settore – II° parte

di Guido Martinelli

Dopo aver esaminato, con il **precedente contributo**, l'orientamento della **Suprema Corte**, esaminiamo ora alcune recenti **sentenze di merito**, sempre in tema di **rapporto di lavoro sportivo dilettantistico**.

La prima è la **sentenza della Corte d'Appello di Milano (Sezione lavoro) n. 121 del 10.04.2019**. Anche in questo caso una **società sportiva dilettantistica** aveva **proposto appello** avverso la sentenza del **Tribunale** che aveva **rigettato l'opposizione a verbale di accertamento** e conseguente **cartella esattoriale di pagamento Inail ed avviso di addebito Inps**. Ci si riferiva ad un **istruttore di fitness** e una **addetta alla segreteria**.

La **società opponente** contestava la debenza delle somme in quanto **operava il regime di esenzione contributiva ex articolo 67 Tuir**, trattandosi di **compensi qualificabili come redditi diversi**.

Il Giudice di prime cure aveva **negato ingresso alla tesi dell'opponente**, rilevando nel caso di specie **“una vera e propria attività professionale”** idonea ad **escludere l'applicazione del regime di favore**.

Il requisito della professionalità era rinvenuto

- nel caso dell'istruttore di *fitness*, **nella correlazione tra il tipo di pratica sportiva, *fitness*, e la preparazione e competenza tecnico-scientifica dell'istruttore, laureato in scienze motorie,**
- nel caso dell'addetta alla segreteria, **dallo svolgimento della prestazione in via esclusiva ed in modo continuativo da oltre cinque anni.**

Il Collegio riteneva **fondato l'appello**.

Dal compendio normativo esaminato, la **Corte d'Appello evinceva l'esistenza di un regime di favore che assiste le erogazioni effettuate da società ed associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal Coni a fronte dello svolgimento di attività sportiva dilettantistica**, da intendersi per tale non solo quella agonistica o funzionale alla stessa ma anche quella ad essa afferente, preparatoria e strumentale.

Il regime prevede che i **compensi** menzionati debbano essere considerati **“diversi”**, e se le somme percepite **non superano la soglia massima fissata**, non concorrono a formare l'imponibile di reddito.

Per la classificazione quali redditi diversi **devono**, a parere del Collegio, **ricorrere sia il presupposto soggettivo, costituito dalla natura dilettantistica dell'ente sportivo erogante, sia il requisito oggettivo, dato dalla “corrispettività” all'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica.**

La **disciplina praticata dall'associazione** non rientra tra quelle riconducibili al **professionismo sportivo**, pertanto i relativi **collaboratori** non **“possono essere assoggettati alla disciplina contenuta nella legge n. 91/1981”** ovvero **non sono sportivi professionisti**.

Il Giudice di primo grado, proseguiva il Collegio, aveva **escluso l'applicazione dell'esenzione** ravvisando il **requisito della professionalità** nello svolgimento della prestazione ricavato dalla preparazione e competenza specifica del soggetto, laureato in scienze motorie, dalla continuità della prestazione e dalla misura del compenso.

L'argomento non era condiviso dal Giudice di appello che osservava che **la non professionalità, quale condizione di esenzione, è richiesta solo per le bande musicali e filodrammatiche e non per le collaborazioni in ambito sportivo dilettantistico**: *“ciò che conta è che le collaborazioni vengano svolte in favore di organismi che perseguono finalità sportive dilettantistiche riconosciuti dal Coni o dagli enti di promozione...”*.

Le relative prestazioni, **proprio in virtù della natura del beneficiario delle stesse**, **“non possono assumere i caratteri della professionalità proprio perché inserite in un contesto qualificato dal riconoscimento di un organo pubblico... quindi una sorta di presunzione del carattere non professionale delle prestazioni in esame”**.

In relazione ai collaboratori amministrativo- gestionali, la sentenza in rassegna valutava il relativo rapporto ai fini del godimento del regime agevolativo come non professionale perché non esigeva **“conoscenze tecnico-giuridiche direttamente collegate all'attività di lavoro autonomo esercitata abitualmente”**. Pertanto *“la raccolta di iscrizioni, la tenuta della cassa o della contabilità da parte di soggetti non professionisti ha natura non professionale”*.

L'appello era accolto per l'insussistenza delle pretese contributive azionate e, per l'effetto, **veniva annullata la cartella esattoriale e l'avviso di addebito opposti** .

Questa decisione sembra confermare la **tendenza**, già da tempo presente nella Giurisprudenza di merito (e nella prassi amministrativa – **circolare Ispettorato Nazionale del Lavoro 1/2016**) di ritenere il rapporto di lavoro sportivo come categoria **“speciale”** e, come tale, non riconducibile a nessuno dei criteri ermeneutici del **lavoro autonomo o subordinato**. Fino ad oggi, però, come abbiamo visto, tale orientamento non è ancora accolto dalla Cassazione.

ENTI NON COMMERCIALI

Il lavoro sportivo dilettantistico e il codice del terzo settore – III° parte

di **Guido Martinelli**

L'analisi di **due recenti sentenze della Corte d'Appello di Milano**, unitamente agli **approfondimenti proposti nei precedenti contributi**, ci consentono di arrivare ad alcune **considerazioni finali** sull'inquadramento del lavoro sportivo dilettantistico.

Nella prima pronuncia (**sentenza n. 70/2019 del 25.01.2019**) si controverteva sulla sussistenza o meno, per una associazione sportiva dilettantistica, **dell'obbligo di dare comunicazione al Centro per l'impiego** e di operare la **registrazione sul libro unico del lavoro delle prestazioni dei collaboratori** il cui compenso viene fatto ricondurre alla disciplina dei redditi diversi **di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir**.

La **Corte d'Appello** ha espresso le seguenti considerazioni: *“nell'ambito del lavoro sportivo, quindi, esclusa la necessità del progetto restano possibili le **collaborazioni coordinate e continuative ... va quindi confermato l'inquadramento dei lavoratori oggetto di ispezione nella categoria delle co.co.co.**, sussistendone tutti gli elementi, da potersi rinvenire anche all'interno delle associazioni sportive dilettantistiche, la cui **normativa speciale (articolo 90 L. 289/02) ha previsto espressamente tale tipo di figura contrattuale per le collaborazioni di tipo amministrativo – contabile ma non in via esclusiva, non sussistendone le ragioni ... ciò posto risulta corretta la sanzione applicata**”.* Con ciò condannando la associazione sportiva in merito alla mancata comunicazione.

Con la **sentenza n. 121/2019 del 10.04.2019** la stessa Corte, esaminando la medesima fattispecie (applicazione della disciplina fiscale indicata a prestazioni di istruttori sportivi) ha ritenuto che: *“**emerge l'esistenza di un regime di favore che disciplina i compensi erogati da organismi (associazioni, società sportive, enti di promozione sportiva) riconosciuti dal Coni in relazione all'esercizio dell'attività sportiva dilettantistica ... detto regime prevede che i menzionati compensi debbano essere considerati “redditi diversi” e non redditi di lavoro autonomo o dipendente o d'impresa ed, in quanto tali, non sono soggetti a contribuzione previdenziale**”.* Con ciò, invece, in questo caso respingendo la pretesa dell'Inps.

Queste **due decisioni** ci consentono, in via di prima approssimazione, di provare a delineare, almeno sotto il profilo teorico, un **inquadramento “lavoristico” della prestazione sportiva dilettantistica**.

Non appare condivisibile l'assunto della prima sentenza, laddove assimila le prestazioni sportive dilettantistiche alle collaborazioni coordinate e continuative (e ai conseguenti obblighi).

Questo perché era stato lo stesso legislatore, come è noto, a definirle espressamente come tali nella **L. 205/2017**, con l'**articolo 1, comma 358**; provvedimento che, come è noto, è stato poi **abrogato** con il **D.L. 87/2017** (c.d. **Decreto Dignità**), pubblicato nella G.U. n. 161 del 13.07.2018.

Non possiamo, pertanto, pensare che detta abrogazione sia o possa essere priva di conseguenze. Pertanto la risposta non credo si possa o si debba ricercare in una fattispecie, la **collaborazione coordinata e continuativa**, che comunque rientra tra

quelle di lavoro autonomo e per le quali il legislatore ha **espressamente abrogato la norma che così le qualificava**.

Credo, invece, che si debba riprendere un concetto che era contenuto nella **circolare 1/2016 dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro**: “... *la volontà del legislatore ... è stata certamente quella di riservare ai rapporti di collaborazione sportivo – dilettantistici una normativa speciale* volta a favorire e ad agevolare la pratica dello sport dilettantistico rimarcando la specificità di tale settore che contempla anche un trattamento differenziato rispetto alla disciplina generale che regola i rapporti di lavoro.....”. Dal richiamato chiarimento discende la possibilità di individuare, sul solco di quanto indica anche la **seconda sentenza** qui commentata, un **tertium genus** lavoristico rispetto alle forme di lavoro autonomo e subordinato.

L'esistenza di questa terza “categoria” lavoristica la troviamo confermata dal legislatore nel codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017).

Infatti, per ben tre volte lo ripete. La prima, quando all'**articolo 17, comma 5, D.Lgs. 117/2017** parla dei volontari la cui prestazione “è *incompatibile con qualsiasi forma di rapporto 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 volontaria*”.

Queste tre tipologie vengono poi ripetute anche all'**articolo 33**, in merito alle organizzazioni di volontariato: “*Possono essere assunti lavoratori dipendenti avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura*” e all'**articolo 35**, laddove prevede che: “*Le associazioni di promozione sociale possono assumere lavoratori dipendenti o avvalersi di prestazioni di lavoro autonomo o di altra natura anche dei propri associati*”.

Ecco allora che emerge, ad avviso dello scrivente, che **le prestazioni sportive dilettantistiche**, laddove costituiscano, per “causa”, **prestazioni di lavoro**, non possano essere ricondotte, se non altrimenti dimostrato, alle fattispecie di cui agli **articoli 2094 cod. civ.** (per il lavoro subordinato) o **2222 cod. civ.** (per il lavoro autonomo) ma **debbano essere invece collocate in una categoria autonoma, disegnata anche per il terzo settore dal legislatore, che, per le sue peculiarità, costituisce una normativa speciale**.

Quanto questo, poi, sia **compatibile** con l'**articolo 37 Cost.**, in materia di **tutela della maternità**, o con l'**articolo 38 Cost.**, in materia di **tutela dei lavoratori**, pare essere un **ulteriore capitolo** che meriterebbe di essere approfondito.

ENTI NON COMMERCIALI

Le associazioni sportive e il codice del terzo settore

di **Guido Martinelli**

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche, come tali, non sono soggetti ricompresi tra gli enti del terzo settore.

La prova di tale affermazione è contenuta nel **D.Lgs. 111/2017** (***“Disciplina dell’istituto del cinque per mille dell’imposta sul reddito delle persone fisiche a norma dell’articolo 9 comma 1 lettera c) e d) della legge 6 giugno 2016 n. 106”***) il cui **articolo 3**, nell’elencare i **soggetti che possono essere iscritti** distingue, alla **lettera a)**, i **soggetti del terzo settore** dalle **associazioni sportive**, richiamate alla **lettera e)**.

Premesso questo è altrettanto vero che gli **enti del terzo settore** possono svolgere **attività sportiva dilettantistica**, essendo quest’ultima espressamente ricompresa, alla **lettera t)** dell’**articolo 5 D.Lgs. 117/2017**(d’ora in avanti **cts**), tra quelle di **interesse generale** che devono essere svolte da tali enti **“in via esclusiva o principale”**.

Sul punto l’Agenzia delle entrate, con la sua **circolare 18/E/2018** ha chiarito che **le associazioni e società sportive dilettantistiche senza fini di lucro potranno scegliere se conservare le agevolazioni fiscali ad esse specificamente riservate dalla vigente disciplina oppure, in alternativa, qualora intendano entrare a far parte degli enti del terzo settore, fruire dei benefici fiscali previsti per tali enti del terzo settore, in luogo del regime fiscale specifico riservato alle sportive.**

Ma, volendo prescindere dal **calcolo di convenienza** del regime fiscale, su cui molto si è già scritto, vediamo quali sono gli **adempimenti “aggiuntivi” che le sportive dovranno valutare nel caso in cui intendano entrare nel terzo settore.**

Il **regime fiscale più vantaggioso**, per la tipologia di attività connessa allo sport, presente nel codice del terzo settore, è sicuramente quello previsto per le **associazioni di promozione sociale**.

In tal caso il primo problema è l’**articolo 36 cts**.

Mentre nelle sportive tutti gli associati possono percepire compensi, con il solo limite del lucro indiretto, nelle aps i soggetti impiegati nell’attività remunerati non possono essere superiori al “cinquanta per cento del numero dei volontari o al cinque per cento del numero degli associati”.

Questo già “elimina” molte sportive dalla possibilità di diventare aps.

Gli enti del terzo settore con proventi, anche solo di carattere istituzionale, **superiori a 220.000 euro sono tenuti a redigere il bilancio** con stato patrimoniale, rendiconto e relazione di missione; **le sportive no.**

Gli enti del terzo settore non iscritti nel registro delle imprese **devono depositare il loro bilancio** presso il **registro unico nazionale del terzo settore** e, se hanno ricavi comunque denominati superiori ai centomila euro devono **pubblicare annualmente e tenere aggiornati** nel proprio sito internet: **“gli eventuali emolumenti, compensi o corrispettivi a qualsiasi titolo attribuiti ai componenti degli organi di amministrazione e di controllo, ai dirigenti nonché agli associati”**. **Le associazioni sportive no.**

Gli enti del terzo settore debbono assicurare i propri volontari anche per la responsabilità civile verso i terzi. Le sportive no (e forse solo questo è un male per queste ultime).

Nelle **associazioni del terzo settore** che abbiano superato, per due anni consecutivi, due dei seguenti limiti:

- **110.000 euro di attivo** di stato patrimoniale,
- **220.000 di “entrate comunque denominate”**,
- **la media di cinque dipendenti** occupati nel corso dell’esercizio,

vi sarà **l’obbligo dell’organo di controllo**, in cui, almeno un componente, deve avere i requisiti di cui all’**articolo 2397 cod. civ.**. **Nelle associazioni sportive no.**

Gli enti del terzo settore, ai sensi dell’**articolo 93 cts** sono **soggetti a controlli finalizzati ad accertare:**

- **“La sussistenza e la permanenza dei requisiti necessari all’iscrizione nel registro unico nazionale del Terzo settore**
- **Il perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale**
- **L’adempimento degli obblighi derivanti dall’iscrizione al registro unico nazionale del terzo settore**
- **Il diritto di avvalersi dei benefici, anche fiscali e del cinque per mille derivanti dall’iscrizione nel registro unico nazionale del terzo settore**
- **Il corretto impiego delle risorse pubbliche, finanziarie e strumentali ad essi attribuite”**

Questi controlli possono essere posti in essere dai seguenti soggetti:

“3. L’ufficio del registro unico nazionale del terzo settore territorialmente competente esercita le attività di controllo di cui alle lettere a), b) e c) del comma 1 nei confronti degli enti del terzo settore aventi sede legale sul proprio territorio anche attraversamento accertamenti documentali, visite ed ispezioni d’iniziativa, periodicamente o in tutti i casi in cui venga a conoscenza di atti o fatti che possano integrare violazioni alle disposizioni del presente codice ...

4. Le amministrazioni pubbliche e gli enti territoriali che erogano risorse finanziarie o concedono l’utilizzo di beni immobili o strumentali di qualsiasi genere dispongono i controlli amministrativi e contabili

5. Le reti associative di cui all’articolo 41 comma due iscritte nell’apposita sezione del registro unico nazionale ... e gli enti accreditati come centri di servizio per il volontariato ... possono svolgere attività di controllo ... nei confronti dei rispettivi aderenti...”

Questi controlli non sono previsti per le sportive.

Infine l’**articolo 90, comma 25, L. 289/2002** prevede una **assegnazione in gestione della impiantistica sportiva pubblica in via preferenziale alle associazioni e società sportive dilettantistiche** che non si ritiene possa essere applicato in via estensiva agli enti del terzo settore.

Tutto questo per tacere dei **dubbi** (o, se preferite, delle non certezze) sull’**applicabilità dei compensi sportivi dilettantistici.**

Come si è visto, per le **sportive**, scegliere **se diventare o meno ente del terzo settore** non è solo una questione di **pianificazione fiscale**.

ENTI NON COMMERCIALI

Ancora sugli statuti degli enti del terzo settore: l'ammissione dei nuovi soci
di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino

La rubrica dell'articolo 23 del codice del terzo settore, con la sua indicazione del "**carattere aperto**" delle associazioni, introduce il principio in forza del quale **non potranno esserci enti associativi nel terzo settore che non consentano in modo assoluto l'ammissione di nuovi associati.**

Tale concetto appare ribadito all'articolo 35, in tema di **associazioni di promozione sociale** laddove viene previsto il **divieto di introdurre: "discriminazioni di qualsiasi natura in relazione all'ammissione degli associati"**

Ma questo condivisibile **principio della porta aperta** come si concilia con la previsione dell'articolo 21 che prevede in statuto l'obbligo di inserire "**i requisiti per l'ammissione dei nuovi associati**"?

Già la recente **circolare del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti** dello scorso mese di aprile ("**Per unanime posizione dottrinale, il principio della "porta aperta", non può tradursi in un vero e proprio diritto soggettivo in capo al terzo che intenda aderire alla compagine e alla vita associativa, ma solo di un interesse legittimo all'osservanza delle norme sostanziali e procedurali di ammissione statutariamente previste**") aveva confermato che il **principio della porta aperta non deve necessariamente tradursi nella impossibilità di introdurre filtri all'ingresso di nuovi associati.**

Come ha correttamente indicato il Prof. Sepio: "**proprio sul carattere non discriminatorio si gioca la partita dovendosi valutare attentamente se i requisiti individuati pongano o meno una ingiustificata restrizione all'accesso**".

Torna a tal fine di attualità la **posizione dei minorenni all'interno del vincolo associativo.**

La domanda non è se il **minore** possa essere ammesso tra gli associati o se possa giovare del "sistema a porta aperta" di cui all'articolo 23 cts.

È eloquente più di mille risposte il **diritto interno e sopranazionale.**

È significativo, infatti, l'articolo 15 della **Convenzione internazionale sui Diritti del Fanciullo**, adottata dall'**Assemblea Generale delle Nazioni Unite il 20 novembre 1989**, ratificata dall'Italia con **L. 176/1991**, il quale richiama i **diritti del fanciullo alla libertà di associazione ed alla libertà di riunirsi pacificamente**, nonché l'articolo 12 **sulla libertà di opinione** da prendere in considerazione *tenendo conto della sua età e del suo grado di maturità.*

La **Carta dei Diritti fondamentali dell'Unione Europea del 2000** riproduce il **principio di libertà di espressione del minore.** Il minore ed il maggiore di età sono egualmente **titolari di diritti civili.**

Il minore, quale individuo dotato di capacità giuridica, è titolare del diritto di associazione esercitabile secondo quanto previsto dalla legislazione nazionale (cfr. **articolo 12 Convenzione internazionale Diritti del Fanciullo**).

La questione è se **il diritto del minore possa subire i limiti correlati alla tutela del preminente interesse di corretto, equilibrato sviluppo psico fisico del minore** e sulla espressione della soggettività di diritto ovvero sull'esercizio di ogni diritto inerente alla condizione di associato.

Il rispetto delle libertà costituzionali del minore esige che non vengano previsti limiti all'ammissione; **ma se l'ingresso non può essere precluso al minore non va esclusa la considerazione dell'età dell'associando quale elemento di riferimento per valutare l'opportunità o la necessità dell'esercizio congiunto della responsabilità genitoriale fino alla autorizzazione da parte del giudice tutelare.**

Si considerino particolari tipologie di **attività associative incentrate sulla preparazione** e pratiche che presuppongano il **completamento del ciclo educativo e formativo** e che in ipotesi possano creare **disordini emotivi** devianti dal progetto di crescita del minore e dall'obiettivo di perseguimento del suo interesse.

Esigenze di protezione del minore, di attenzione alla sua personalità ed al corrispondente grado di maturità impongono il **vaglio tutorio** a garanzia del rispetto delle **inclinazioni del minore nell'esercizio delle libertà costituzionali.**

Non si dimentichi che anche gli **interessi non patrimoniali del minore** sono suscettibili di subire un pregiudizio.

L'ente può condizionare l'ammissione stabilendone i requisiti, le condizioni e fissando la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori, coerenti con le finalità perseguite e l'attività di interesse generale svolta.

Analogamente, la predeterminazione può riguardare **indici categoriali** qualora si tratti di **associazione di categoria**, senza ragionevolmente rischiare l'azione antidiscriminatoria; *deve* riferirsi a particolari requisiti per i **componenti dell'organo di controllo ex articolo 30 c.t.s.**, i cui componenti *devono essere scelti fra gli iscritti negli albi professionali o fra i professori universitari di ruolo, in materie economiche o giuridiche (articolo 2397 cod. civ.)*, ma questi sono *argomenti extra ordinem*.

La discussione si sposta sull'**esercizio del diritto di associarsi da parte del minore.**

Esso esercizio principia con la **domanda di ingresso.**

È atto negoziale la **dichiarazione di volontà di associarsi** a cui l'ordinamento giuridico ricollega **effetti conformi al risultato voluto**; è **atto di ordinaria amministrazione** che però deve essere compiuto, in presenza di minorenni, **congiuntamente dai genitori** (cfr. **articolo 320, comma 1, cod. civ.**) essendo collegato a **scelte educative da assumere di comune accordo** sulla scorta di una valutazione congiunta delle inclinazioni e delle potenzialità del minore; a fortiori è necessaria l'**autorizzazione dal giudice tutelare ex articolo 322 cod. civ.** qualora dalla decisione da assumere possano derivare **effetti pregiudizievoli, patrimoniali e non, al minore.**

ENTI NON COMMERCIALI

Che fine faranno le Onlus Sportive?

di **Guido Martinelli**

L'articolo 10 D.Lgs. 460/1997, norma ancora efficace anche dopo l'entrata in vigore del codice del terzo settore e fino al "periodo di imposta successivo all'autorizzazione della commissione europea ... e comunque non prima del periodo di imposta successivo di operatività" del Runtts, prevede che **le associazioni che praticano "sport dilettantistico" (comma 1, lett. a), n. 6)** in favore di "persone svantaggiate in ragioni di condizioni fisiche, psichiche economiche, sociali o familiari" **possano assumere la qualifica di organizzazioni non lucrative di utilità sociali (di seguito Onlus)** e godere delle **agevolazioni** indicate negli articoli successivi della norma citata.

Questa ha prodotto che **numerose sono le associazioni sportive dilettantistiche** che hanno assunto anche lo status di **Onlus**, ad esempio per la loro attività **nel settore paralimpico**.

Questi enti si trovano di fronte ora ad una **scelta non semplice**.

Infatti la successiva **lett. f)** della medesima norma prevede **"l'obbligo di devolvere il patrimonio** della organizzazione in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad **altre organizzazioni non lucrative** di utilità sociale o a fini di pubblica utilità...".

L'ingresso nel terzo settore, in qualsiasi dei settori in cui si suddivide il Runtts, pur causando la perdita della qualifica di Onlus **non produce alcuna conseguenza sotto l'aspetto patrimoniale in quanto il comma 8 dell'articolo 101 cts** prevede espressamente che l'ingresso nel registro **"non integra un'ipotesi di scioglimento dell'ente"** e, pertanto, in tal caso ci sarà una **continuità dell'ente, priva di conseguenze per il patrimonio** della Onlus, pur con **modifica** delle **"regole"** di gestione giuridico-amministrativa.

Problema diverso si porrà per quelle Asd Onlus che ritenessero per loro non conveniente acquisire la qualifica di ente del terzo settore, continuando così l'attività come Asd non più Onlus.

Ai fini dell'applicazione dell'**obbligo di devoluzione del patrimonio** ad altre Onlus previsto dall'**articolo 10, comma 1, lett. f), D.Lgs. 460/1997** (per il caso di scioglimento) **la circolare 168/E/1998 ha precisato che "la perdita della qualifica equivale, ai fini della destinazione del patrimonio, allo scioglimento dell'ente"**.

Con la **circolare 59/E/2007** l'Agenzia delle Entrate, dopo avere ribadito tale principio, ha **riconosciuto la possibilità**, per gli enti che perdono la qualifica senza sciogliersi, di **devolvere** ai sensi della predetta norma **solo il patrimonio accumulato grazie alle agevolazioni fiscali** previste dal decreto stesso.

Questo produce una immediata conseguenza.

L'eventuale volontà della Asd Onlus di continuare a godere della disciplina delle attività sportive dilettantistiche (che, come sappiamo è antitetica all'eventuale ingresso nel terzo settore, che imporrebbe l'applicazione, invece, al posto delle norme previste per le sportive, di quelle previste per tale tipo di enti) **costringerà l'ente a devolvere il proprio patrimonio con seri rischi di estinzione o liquidazione**.

Era questo l'obiettivo del legislatore?

Le associazioni e le società sportive dilettantistiche, come tali, non sono soggetti ricompresi tra gli enti del terzo settore.

Basta leggere l'elenco della tipologia di enti prevista dall'**articolo 4 cts** per non ritrovarli e, comunque, la prova di tale affermazione la troviamo anche contenuta nel **D.Lgs. 111/2017** ("Disciplina dell'istituto del **cinque per mille** dell'imposta sul reddito delle persone fisiche a norma dell'articolo 9 comma 1 lettera c) e d) della legge 6 giugno 2016 n. 106") il cui **articolo 3**, nell'elencare i **soggetti che possono essere iscritti** distingue, alla **lett. a)**, i **soggetti del terzo settore** dalle **associazioni sportive**, richiamate alla **lett. e)**.

Pertanto, **perlomeno ad oggi, non vi è alcun regime naturale per le attuali vigenti associazioni sportive all'interno del codice del terzo settore.**

È pur vero che l'organizzazione di attività sportive dilettantistiche rientra tra le **attività di interesse generale** ma in quanto posta in essere da soggetti (ad esempio associazioni di promozione sociale) che hanno caratteristiche differenti da quelle previste per le **associazioni sportive dilettantistiche**.

Che il terzo settore non abbia al proprio interno una fattispecie assimilabile a quella delineata dall'articolo 90 L. 289/2002 per le sportive lo si ricava anche confrontando i regimi civilistici.

Infatti **potremmo avere associazioni di promozione sociale o imprese sociali** (che sono le due fattispecie del codice del terzo settore, l'una per le **Asd** e l'altra per le **Ssd** in cui appare "**meno problematica**" l'inserimento delle attività sportive dilettantistiche come attività di interesse generale) **che hanno statuti perfettamente conformi alla loro disciplina del terzo settore ma che non sono compatibili con il citato articolo 90.**

Il codice consente alle **Aps**, ad esempio, di **derogare al voto per testa** mentre, per le imprese sociali, prevede la possibilità della loro **parziale distribuzione di utili**.

D'altro canto essere costituita ai sensi dell'**articolo 90 L. 289/2002** per **statuto Coni** è presupposto per poter essere riconosciuti ai fini sportivi dal **relativo registro**.

Una discrasia che vorremmo fosse corretta al più presto.