

ENTI NON COMMERCIALI

La riforma dello sport

di **Guido Martinelli**

Il Consiglio dei Ministri del 26 febbraio, nell'imminenza della scadenza della delega, ha approvato i cinque decreti delegati di riforma dello sport di cui alla L. 86/2019.

Come è noto, l'approvazione di questi decreti è stata oggetto di un **intenso dibattito** che vedeva contrapposte le forze politiche del precedente Governo con le **istituzioni sportive** (Coni e Federazioni): ciò aveva fatto temere che il termine del 28 febbraio scadesse **senza approvazione dei testi**.

La soluzione adottata appare, però, anch'essa non priva di **criticità**. Infatti, accogliendo una richiesta proveniente dal mondo sportivo, che aveva proposto, in subordine alla non approvazione, appunto il **differimento sulla entrata in vigore** del provvedimento (con il conseguente obiettivo, neanche tanto recondito, di modificarne i contenuti) **si è provveduto, a quanto consta (i testi al momento in cui sono redatte le presenti note non sono stati ancora pubblicati in Gazzetta Ufficiale), a rinviare al 1° luglio 2022 l'entrata in vigore della novella sul lavoro sportivo sia dilettantistico che professionistico**, mentre il comunicato ufficiale del governo poi espressamente indica che: ***“Con un successivo provvedimento del Consiglio dei Ministri sarà disposto, infine, il differimento dell'applicazione degli ulteriori decreti, relativi ad agenti sportivi, norme di sicurezza per gli impianti sportivi, semplificazione burocratica, contrasto alla violenza di genere e sicurezza degli sport invernali”***.

Si ritiene, pertanto, che l'unica parte che dovrebbe entrare in vigore a partire dal giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale siano i **primi 4 titoli del decreto** in ordine agli **enti sportivi professionistici e dilettantistici**.

Non possiamo fare a meno di sottolineare come, in questo modo, decada la novità che avevamo accolto con maggior favore di tutta la riforma, ossia **la possibilità per le Asd di ottenere, automaticamente, con l'iscrizione al Registro, la personalità giuridica di diritto privato**. Questa possibilità, infatti, era contenuta nel decreto semplificazione, di cui il comunicato del Consiglio dei ministri ha già preannunciato il **differimento**.

Apparentemente resta il problema delle **cooperative sportive** che non potrebbero più essere riconosciute ai fini sportivi e si dovrebbe provvedere alla loro **cancellazione dai registri Coni**.

Ma la novità che desta maggiori preoccupazioni appare essere il combinato disposto di cui agli **articoli 7 e 9 del decreto** entrato in vigore, che prevede che **il sodalizio sportivo debba svolgere attività sportiva “in via stabile e principale” e che le rimanenti attività possano essere svolte solo se “abbiano carattere secondario e strumentale rispetto alle attività istituzionali secondo criteri e limiti definiti con decreto ...”** (se il metro dell'emanazione di questo decreto sarà il medesimo di quello della riforma del terzo settore, che dopo ormai quasi quattro anni dalla sua entrata in vigore sta ancora attendendo il decreto sulle attività diverse, le preoccupazioni sono tante).

Questo potrebbe significare che proventi quali **posti di ristoro, centri benessere, affitto spazi, merchandising, pubblicità nella loro sommatoria dovranno essere comunque**

inferiori ai proventi diretti per attività sportive. Se fosse così, gli effetti sarebbero forti per il **mondo dello sport.**

La consapevolezza che per il 2021 nessuna altra norma della riforma presumibilmente entrerà in vigore (e la facile profezia che le stesse saranno abbondantemente riviste rispetto al testo appena approvato) ci porta a trascurare ogni **approfondimento** in merito per concentrarci, invece, su un tema che abbiamo visto essere messo poco alla luce.

Ossia cosa accadrà, in special modo per la **disciplina del lavoro sportivo dilettantistico** (per quello professionistico la **L. 91/1981**, dopo 40 anni, continuerà la sua onorata carriera) nel **periodo transitorio**, ossia a partire già dallo stesso giorno in cui sarà **possibile riprendere le attività.**

Tutta la Giurisprudenza più recente, anche di legittimità, aveva ormai acquisito la **prestazione sportiva dilettantistica come prestazione lavorativa speciale, come tale distinta dalla classica ripartizione tra lavoro autonomo e subordinato** (“...*in un’ottica premiale della funzione sociale connessa all’attività sportiva dilettantistica, quale fattore di crescita sul piano relazionale e culturale, il legislatore ha inteso definitivamente chiarire che anche i compensi per le attività di formazione, istruzione ed assistenza ad attività sportiva dilettantistica beneficiano dell’esenzione fiscale e contributiva, senza voler limitare, come in precedenza in alcuni ambiti sostenuto, tale favor alle sole prestazioni rese in funzione di una partecipazione a gare e/o a manifestazioni sportive...*” – **Cass. Civ., Sez. lavoro, ordinanza n. 24365 del 30.09.2019**).

La stessa prassi amministrativa era arrivata ad analogha conclusione “... *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 ...*” (circolare INL n. 1/2016).

Nel momento in cui una norma, **regolarmente approvata sia pure non ancora in vigore**, esclude questo *tertium genus* costruito dalla Giurisprudenza e **riporta il lavoro sportivo esclusivamente nell’alveo dei rapporti subordinati o autonomi**, la conclusione potrebbe essere che, **in tutti quei casi in cui l’attività svolta dal prestatore costituisca una obbligazione di lavoro non si potrà comunque già da ora più riconoscere solo il compenso agevolato di cui all’articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir.**

Spero di sbagliarmi.

ENTI NON COMMERCIALI

Il diritto di voto dei minorenni negli enti associativi

di **Guido Martinelli**

L'approssimarsi della scadenza del **31 marzo** per l'approvazione delle modifiche statutarie con i **quorum costitutivi e deliberativi delle assemblee ordinarie per associazioni di promozione sociale e organizzazioni di volontariato**, impone di tornare sul tema del **diritto di voto dei minorenni nelle assemblee associative** (sul punto si veda anche il precedente contributo "**Le assemblee delle associazioni: novità in vista?**")

La Suprema Corte di **Cassazione**, con propria **sentenza n. 23228 del 04.10.2017** ha affermato, sia pure in maniera solo incidentale, che i **diritti partecipativi degli associati** non possono essere limitati anche: "*se si trattasse di **persone minori** posto che essi sono **rappresentati ex lege dai genitori**, ovvero dal responsabile genitoriale*".

Tale principio è stato poi ripreso dal **Ministero del Lavoro e delle politiche sociali con propria nota n. 1309 del 06.02.2019** laddove, dopo aver motivato i casi in cui sarebbe **illegittimo uno statuto che inibisse l'accesso ai minorenni** (ritenendolo, d'altro canto, invece coerente come limite per quelle attività, come ad esempio per quelle associazioni che operano nel settore della Protezione civile o nelle altre attività di interesse generale incoerenti con la partecipazione di minorenni) ribadisce, alla luce dell'insegnamento della sentenza sopra citata che **sarebbe contrario al principio della parità dei diritti tra gli associati escludere i minorenni dal diritto di voto in quanto: "il relativo esercizio, in caso di minore età, deve ritenersi attribuito, ex lege, per i soci minori, agli esercenti la responsabilità genitoriale sugli stessi"**.

Di conseguenza la **Regione Emilia Romagna**, ad esempio, ha iniziato a **non accettare l'iscrizione nei registri regionali delle associazioni di promozione sociale** ad enti che statutariamente non consentono il diritto di voto ai minorenni.

Si ritiene, anche se questo non viene dettagliato nella giurisprudenza e nei documenti di prassi indicati che **in esame appare essere solo l'elettorato attivo e non anche quello passivo, non compatibile con l'assenza della capacità di agire**.

A diversa conclusione non si giungerebbe neanche ricordando il **comma 8 dell'articolo 148 Tuir** laddove, tra i requisiti che gli enti associativi dovranno indicare in **statuto** per ottenere il diritto alle agevolazioni di cui al **comma 3** della stessa norma è previsto quanto segue: "*prevedendo per gli **associati o partecipanti maggiori di età** il **diritto di voto** per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione*".

Infatti, questo appare un **requisito minimo** per poter applicare la norma agevolativa senza dare prova che sia **impossibile prevedere un diritto di voto**, tramite l'esercente la **responsabilità genitoriale**, anche per il **minorenne**.

Il genitore esercente la responsabilità sul figlio minore associato **non è titolare di usufrutto legale** sulla quota associativa o comunque sui diritti associativi che appartengono al minore.

Ne discende che, **in seno all'associazione, il genitore adempie ad una funzione sostitutiva del minore agendo quale rappresentante del figlio e non in nome proprio, compiendo atti negoziali validi ed efficaci nei confronti del minore**.

Il minore “conclude” il contratto associativo a mezzo del genitore; si tratta di attività di ordinaria amministrazione che può essere svolta **disgiuntamente** dai genitori esercenti la responsabilità genitoriale.

Il minore acquista lo status di associato (pertanto del loro numero se ne dovrà tenere conto nella determinazione dei quorum costitutivi e deliberativi della assemblea) che gli attribuisce i diritti collegati; fra questi il **diritto di partecipare all’assemblea**, il **diritto di voto** oltre al diritto di fruire delle attività e delle iniziative sportive.

Nulla quaestio sulla titolarità del diritto; la questione è sull’esercizio del diritto di voto, posto che il diritto di partecipazione all’assemblea non è avversato da sensibili argomenti.

Il minore, in quanto **incapace legale**, è rappresentato dal **genitore** che agisce in suo luogo intervenendo in assemblea e manifestando scelte sugli argomenti scrutinati.

È questa la soluzione più semplice, più “classica”.

Il **diritto di voto** è tradizionalmente un **diritto funzionale** in quanto diretto a soddisfare non solo interessi propri di chi lo esercita ma interessi che investono la vita della comunità organizzata.

Configura un diritto di libertà la facoltà per il minore di **partecipare ed intervenire in assemblea, pronunciarsi sulla vita associativa** e in specie su quanto relativo al godimento di alcuni diritti afferenti alla qualità rivestita ed in specie alla utilizzabilità dei servizi, alle modalità, all’organizzazione ed ai tempi rapportati alle caratteristiche dell’utenza, e tenuto conto delle istanze avanzate in seno all’assemblea.

Abbiamo detto che l’adeguamento della capacità di agire al diciottesimo anno di età valorizza **regole di comune esperienza**; non sussiste automatismo che raccordi l’**incapacità legale** con l’**incapacità naturale**. Viene pertanto ritenuto **compatibile**, per determinate materie che non coinvolgono responsabilità economiche, anche il **voto diretto dei sedicenni**.

ENTI NON COMMERCIALI

Il Decreto Sostegni, la riforma dello sport e quello del terzo settore
di **Guido Martinelli**

Il c.d. Decreto Sostegni, approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri e in attesa di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale **interviene in maniera “sostanziale” nel mondo dello sport e del terzo settore.**

Infatti, **neanche il tempo di esaminare** i nuovi decreti delegati contenenti **la riforma dello sport**, la cui pubblicazione era avvenuta in due tempi nelle Gazzette Ufficiali n. 67 del 18.03.2021 e 68 del 19.03.2021 (la cui entrata in vigore era quindi prevista, per i primi due il 02.04.2021 e per i rimanenti tre il giorno successivo), che **il nuovo decreto legge**, al suo articolo 30, commi 7 e seguenti, ne **differisce l'entrata in vigore a far data dal 1° gennaio 2022**, mantenendo inalterata solo la data originale di partenza della riforma del lavoro sportivo al 1° luglio 2022.

D'altro canto questo **rinvio** era stato **preannunciato** già dal comunicato stampa che era stato emanato dal Governo al termine della seduta di approvazione dei decreti e, pertanto, era atteso.

La probabile causa appare legata alla volontà di poter intervenire sul contenuto dei testi varati, atteso che la stessa **legge delega (L. 86/2019)** autorizza la **pubblicazione di decreti correttivi** entro due anni dalla emanazione dei primi.

Ma anche la **riforma del terzo settore** è stata oggetto di **rinvio**.

Infatti, il **secondo comma dell'articolo 14** contiene un **differimento, al 31.05.2021, del termine** indicato dall'**articolo 101, comma 2, del codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017)**, fino ad ora fissato al 31 marzo prossimo, **per l'adeguamento, con i quorum costitutivi e deliberativi della assemblea ordinaria, degli statuti delle onlus, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale ai contenuti obbligatori fissati dal citato codice.**

Ciò fa presumere che, prima di tale data, difficilmente sarà attivato il Registro unico nazionale del terzo settore (il c.d. **Runts**) smentendo, pertanto, la data del **21 aprile** che era stata diffusa dai media.

Viene anche riconosciuto, dal **primo comma** del medesimo articolo, un **fondo straordinario di cento milioni di euro a sostegno degli enti del terzo settore.**

Analogo provvedimento, invece, non si presenta per il mondo dello sport dilettantistico, che si trova ancora **bloccato nella sua attività dall'emergenza sanitaria.**

L'unico aiuto specifico per lo sport è la previsione, **per i soggetti che erano inquadrati come collaboratori sportivi dilettantistici ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir, di un'indennità complessiva che non concorre alla formazione del reddito.**

Dovranno aver cessato, ridotto o sospeso l'attività in seguito all'emergenza epidemiologica e **non possedere altri redditi di lavoro o assimilati.**

L'importo è determinato in maniera **“una tantum”** sui compensi ricevuti nel 2019 (pertanto chi non avesse ricevuto compensi in quell'anno non avrà diritto alla

indennità) e suddiviso per fasce di reddito: oltre 10.000 euro l'indennità è pari a euro 3.600, da 4.000 a 10.000 è pari a euro 2.400, per importi inferiori euro 1.200.

Il bonifico sarà effettuato da **Sport e salute** automaticamente per i soggetti **già percettori dei precedenti contributi di analogo presupposto**; per i **nuovi** si avrà un decreto che ne fisserà le modalità.

Comunque, sia il mondo dello sport che quello del terzo settore potranno godere, per l'attività commerciale svolta, dei **contributi a fondo perduto** di cui all'articolo 1 del decreto.

La norma si rivolge agli operatori economici e si differenzia da quelle precedenti, contenute nei **Decreti Rilancio e Ristori**, per i **requisiti** e le **modalità di calcolo**.

In particolare, per quello che riguarda i requisiti, **non bisogna fare riferimento al codice Ateco**; cosa che invece era necessaria per i decreti precedenti.

Per quello che riguarda la **platea degli aventi diritto**, nella relazione illustrativa al decreto viene chiarito che *“tra i soggetti indicati al comma uno rientrano quali possibili beneficiari del contributo e alle condizioni previste dalla disposizione anche gli enti non commerciali compresi anche il terzo settore degli enti religiosi civilmente riconosciuti in relazione allo svolgimento di attività commerciali”*.

Di conseguenza, **oltre che alle società sportive dilettantistiche, che sono imprese, anche le associazioni sia sportive che culturali con partita Iva potranno ricevere questo contributo nel rispetto dei requisiti descritti.**

Nel calcolo del fatturato di cui al successivo punto 4 si dovrà fare riferimento solo all'attività commerciale svolta.

Nessuna incidenza avranno i c.d. proventi istituzionali. Potranno richiederlo gli enti con partita Iva attiva alla data di entrata in vigore del decreto.

Per accedere al contributo **l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 deve essere inferiore di almeno il 30%** rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno **2019** con riferimento alla data di cessione dei beni o della prestazione di servizi.

Al fine di ottenere il contributo a fondo perduto i soggetti interessati presentano, esclusivamente in via telematica, un'**istanza all'Agenzia delle entrate** con l'indicazione della sussistenza dei requisiti definiti dal decreto.

L'istanza deve essere presentata a pena di decadenza **entro 60 giorni dalla data di avvio della procedura telematica** per la presentazione della stessa; le modalità di effettuazione dell'istanza, il suo contenuto informativo, i termini di presentazione e ogni altro elemento necessario all'attuazione della disposizione in esame sono definiti con **provvedimento del Direttore della Agenzia delle entrate**.

ENTI NON COMMERCIALI

Il collegio di garanzia del Coni e l'attività commerciale delle sportive di Guido Martinelli

La mancata dimostrazione dello svolgimento di attività sia sportiva che didattica da parte di un sodalizio sportivo dilettantistico determina la nullità della sua iscrizione al Registro Nazionale delle Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche.

Questo il principio di massima contenuto nella decisione delle Sezioni Unite del Collegio di Garanzia dello Sport del 29 marzo 2021 n. 29 che, a parere di chi scrive, rischia di avere una pericolosa e preoccupante portata per tutto lo sport dilettantistico.

La vicenda trae origine dalla verifica fiscale (anni 2016/2017) eseguita nei confronti di un'associazione sportiva dilettantistica operante nel settore della c.d. "ginnastica dolce" ed affiliata ad un Ente di Promozione Sportiva.

Parallelamente, il Coni decide di procedere con autonoma istruttoria relativa al controllo dei requisiti necessari per la permanenza del sodalizio all'interno del proprio Registro e dalla quale, tuttavia, emerge in capo alla Asd la carenza del requisito del "comprovato svolgimento di attività sportiva e didattica" di cui all'articolo 3 lett. e) del Regolamento di funzionamento del Registro Coni del 18 luglio 2017.

Di conseguenza, nei confronti del sodalizio sportivo in questione viene disposta la nullità dell'iscrizione dal suddetto Registro, poi confermata da delibera della Giunta Coni a seguito dell'impugnazione da parte del sodalizio.

Anche le Sezioni Unite della "Cassazione dello sport" hanno respinto il ricorso della Asd, così confermando la nullità della sua iscrizione al Registro Coni.

La principale (e fondamentale) motivazione della decisione in commento risiede proprio nell'interpretazione del già citato articolo 3 lett. e) del Regolamento funzionale del Registro Coni. Secondo il Collegio giudicante, infatti, lo svolgimento di attività "sportiva e didattica" va intesa secondo un criterio "cumulativo", nel senso che occorre la necessaria presenza di entrambe le attività ai fini della permanenza della sportiva all'interno del Registro.

Pertanto, poiché la Asd in questione avrebbe dimostrato di praticare solo l'insegnamento della ginnastica ai propri soci e tesserati e non di fare svolgere loro anche attività agonistica (es. gare o tornei), il relativo "riconoscimento sportivo" operato attraverso la pregressa iscrizione nel Registro Coni è da considerarsi nullo.

A parere di chi scrive, però, le predette argomentazioni in diritto destano comunque perplessità e preoccupazione.

La natura "disgiuntiva" dei termini utilizzati dal regolamento Coni si ricava sia dal tenore letterale del comma 18 dell'articolo 90 L. 289/2002, nonché dalla nota circolare 18/E/2018 dell'Agenzia delle Entrate nella quale si richiama, quale condizione per l'iscrizione al Registro, lo svolgimento da parte di Asd e Sssd di "attività sportive, formative e didattiche".

Del resto, siamo sempre stati convinti – anche in assenza di una specifica definizione codificata di "sport" – che l'attività sportiva dilettantistica debba intendersi sempre in

senso ampio e comprensivo, quindi, di attività sportiva (agonistica) e/o di insegnamento e didattica quale aspetto propedeutico alla competizione.

Il rischio, pertanto, risiede nel fatto che l'eventuale applicazione pedissequa del predetto orientamento del Collegio di Garanzia possa ingenerare **conseguenze devastanti nel mondo dilettantistico provocando, di fatto, la potenziale nullità delle iscrizioni al Registro Coni di tutti quei i sodalizi che**, come nel caso di specie, **hanno da sempre svolto esclusivamente o in via principale attività "didattica" (si pensi, *in primis*, al fitness o all'insegnamento natatorio senza squadre agonistiche).**

Di contro, però, lo stesso effetto potrebbe colpire anche tutte quelle realtà sportive che, invece, praticano **unicamente ed esclusivamente attività agonistica**, senza prevedere alcuna forma di insegnamento (es. associazioni podistiche o simili).

Questo significherebbe la perdita del diritto a godere delle agevolazioni fiscali legate alla pratica sportiva per tutte le Asd e Ssd che non praticassero sia attività agonistica che formativa.

Da ultimo, ma non in ordine di importanza, ci sia consentita una riflessione, data la recente approvazione dei decreti delegati della riforma dello sport.

Come noto, infatti, il D.Lgs. 39/2021 in materia di **semplificazioni** sostituisce il Registro Coni con il nuovo "**Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche**" gestito ora dal Dipartimento dello Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Ebbene, secondo la citata novella, nel predetto Registro potranno iscriversi tutti i sodalizi che svolgono "**attività sportiva, compresa l'attività didattica e formativa**" operanti nell'ambito dell'Ente affiliante.

Il **Legislatore**, quindi, **ha voluto chiaramente prevedere (e confermare)**, quale criterio ai fini dell'iscrizione, lo **svolgimento di attività sportiva da intendersi anche come pratica dell'insegnamento e della formazione della disciplina.**

ENTI NON COMMERCIALI

L'istruttore sportivo è già lavoratore subordinato?

di **Guido Martinelli**

La sezione lavoro della Corte d'Appello di Genova, con propria decisione dello scorso 9 febbraio, è intervenuta sulla disciplina del lavoro sportivo dilettantistico decidendo, ancor prima della pubblicazione dei decreti di riforma dello sport, in conformità alle linee guida che sarebbero dovute entrare in vigore solo dal 1° luglio del 2022.

Una SSD aveva impugnato l'avviso di addebito emesso dall'Inps per il pagamento della contribuzione ex Enpals relativa alla posizione di **96 collaboratori** *“trovati in sede ispettiva a lavorare presso il Centro Sportivo ed inquadrati con contratti di collaborazione sportiva ex articolo 67 , comma 1 lett. m) Tuir e svolgenti diverse attività”*.

Soccombente in primo grado era ricorsa in appello.

Era stato rilevato in sentenza che le prestazioni si configuravano quali **ordinarie obbligazioni sinallagmatiche**; la società **pubblicizzava la specializzazione dei propri collaboratori**, per la maggior parte professionisti nella disciplina sportiva di competenza; l'attività prestata dai collaboratori era connotata da **ripetività, stabilità e sistematicità** di comportamenti finalizzati a fornire un servizio non legato alla promozione di eventi sportivi dilettantistici riferibili a categoria determinata di utenza bensì un servizio indirizzato ad una **committenza plurima e non distinguibile** rispetto a quello fornito da una struttura sportiva a carattere commerciale; i compensi erano determinati in base alla **tipologia del servizio e ragguagliati al grado di specializzazione dei collaboratori**, computati sulla base delle **ore lavorate**.

Il Collegio riprende il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento premettendo che *“è pacifico che nel nostro ordinamento gli enti che perseguono finalità sportive dilettantistiche sono destinatari di un particolare trattamento di favore”*.

La Corte conferma che i compensi a fronte di prestazioni di tipo non professionale costituiscono **redditi diversi**; pertanto, **non trattandosi di importi collegati ad attività lavorativa** entro il limite di esonero oggi a 10.000 euro non sono assoggettati a contribuzione e ad imposizione fiscale.

L'esonero contributivo è condizionato al requisito soggettivo della finalità dilettantistica perseguita dall'ente, il requisito oggettivo costituito dallo svolgimento da parte dei collaboratori sportivi e gestionali di attività in modo non professionale, quindi *“ non si deve trattare del loro lavoro”*.

La società ricorrente doveva dare prova circa la ricorrenza della condizione di **non professionalità**.

L'ipotesi esentativa ha carattere eccezionale rispetto alla regola generale per cui *“lo svolgimento di qualsiasi attività produttiva comporta oneri di solidarietà sociale”*.

La **solidarietà** è un principio di matrice costituzionale declinata nell'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale (articolo 2 Cost.): *“Per avere l'esonero fiscale e contributivo, il dilettantismo deve essere presente non solo*

in capo al soggetto che fruisce dei servizi della palestra ma anche e soprattutto in capo agli istruttori ed a coloro che collaborano nella gestione del Centro Sportivo”.

Osservava la Corte che *“gli enti dilettantistici organizzano l’attività sportiva a favore di **soggetti dilettanti che intendono fare esercizio fisico**; il diletto è dunque dell’utente che si avvale della struttura sportiva per fare o imparare uno sport, ma **non dei collaboratori** (istruttori e amministrativi) di cui l’ente si avvale per organizzare l’attività sportiva”.*

Occorre quindi verificare, per il Giudicante, caso per caso, **che tipo di rapporto si sia instaurato tra il collaboratore e l’ente sportivo dilettantistico**, ritornando quindi al concetto di professionalità.

Se il collaboratore svolge l’attività in modo professionale, i compensi da lui percepiti sono redditi da lavoro (dipendente o c.d. parasubordinato), altrimenti sono redditi diversi.

Occorre dunque spostare **l’obiettivo dalla natura dilettantistica** delle attività offerte dall’ente sportivo alla **natura dilettantistica della collaborazione**, che – lo si ribadisce – non necessariamente coincidono.

E la collaborazione è di tipo dilettantistico quando non è lavoro; in altri termini deve trattarsi di attività non rientrante nel concetto di mestiere nel suo differente atteggiarsi.

*“Questo è dunque il corretto modo per distinguere i due tipi di reddito: **l’appassionato di sport che durante il proprio tempo libero allena un gruppo di sportivi dilettanti**, se riceve per questa attività un **compenso** o un rimborso spese, percepisce un **reddito diverso non assoggettato a contribuzione** e, entro certi limiti, ad imposizione fiscale; ma **ben diverso è il caso dell’istruttore di ginnastica che svolge questa attività di mestiere**, i cui compensi sono redditi da lavoro da assoggettarsi a contribuzione.... E che **tale debba essere il discrimen** ai fini dell’ assoggettamento a contribuzione è dimostrato dalle **abnormi conseguenze** che potrebbero derivare dall’ impostazione prospettata dalla società oggi appellante: si pensi ad un **istruttore diplomato che svolge in modo assolutamente professionale la sua attività a favore di più società sportive dilettantistiche** percependo da ciascuna compensi inferiori alla soglia di imponibilità fiscale; ad accogliere la **tesi difensiva** dell’ appellante, questo lavoratore si troverebbe ad essere **totalmente scoperto da tutela assicurativa**, in violazione dei fondamentali principi di universalità della tutela assistenziale.”*

Alla luce di questa chiara presa di posizione da parte della Magistratura, il rinvio a luglio 2022 degli effetti della riforma sul lavoro sportivo potrebbe essere **privo di effetti**.

ENTI NON COMMERCIALI

La L. 398/1991 e il principio di cassa
di **Guido Martinelli**

Una recente decisione della **Commissione Tributaria Regionale del Veneto (sentenza n. 566 del 19.04.2021)** ripropone il controverso tema del c.d. concetto di “cassa allargato” da utilizzare nella applicazione della L. 398/1991.

Il Ministero delle Finanze, dopo aver affermato, con la **circolare 1/1992**, che “*stante la particolarità della disciplina introdotta dalle L. 398/1991 per i soggetti ivi indicati, ai fini della individuazione dei proventi in argomento deve aversi riguardo al **principio di cassa**”*, con proprio **decreto del 18.05.1995** prescrisse, nell’allegato che: “*Stante la particolarità della disciplina introdotta dalla legge n. 398, occorre precisare che **per l’individuazione dei proventi conseguiti nell’esercizio di attività commerciali deve aversi riguardo al criterio di cassa, nel cui ambito, peraltro, resta fermo il principio voluto dalla normativa Iva secondo cui vanno computati gli introiti fatturati ancorché non riscossi**”*”.

Tale principio è stato da ultimo ribadito dalla **circolare 18/2018** della Agenzia delle entrate, nella quale viene indicato che: “*Stante la **particolarità della disciplina introdotta dalla legge n. 398 del 1991**, per l’individuazione dei proventi conseguiti nell’esercizio di attività commerciali deve aversi riguardo al momento in cui è percepito il corrispettivo. **Si fa presente, tuttavia, che, qualora anteriormente alla percezione del corrispettivo sia emessa fattura, andranno in tale ipotesi computati anche gli introiti fatturati ancorché non riscossi.** Tale criterio deve essere seguito – al fine della **determinazione del plafond di 400.000 euro** e dell’applicazione delle modalità forfetarie di determinazione del reddito imponibile e dell’Iva proprie del regime di cui alla legge n. 398 del 1991 – anche dalle società sportive dilettantistiche senza scopo di lucro”*.

Sostanzialmente, secondo l’Amministrazione finanziaria, se una sportiva con periodo d’imposta coincidente con l’anno solare ha **percepito al 20 dicembre dell’anno “n” corrispettivi per 380.000 euro** e il 27 dicembre dello stesso anno “n” ha emesso una fattura per operazioni di sponsorizzazione per un importo imponibile pari ad 40.000 euro, riscosso il successivo 15 gennaio dell’anno “n+1”, i **proventi, pari a 40.000 euro**, fatturati nell’anno “n” ma percepiti nel successivo anno “n+1”, **concorrono comunque al calcolo del plafond di 400.000 euro** relativamente all’anno “n”, determinando, nel caso di specie, un **superamento di detto plafond**.

Questa tesi, oltre alla **dottrina**, ha visto fino ad oggi contraria anche la **giurisprudenza** di merito.

Infatti l’interpretazione indicata era stata avversata già dalla CTP Reggio Emilia (sentenza n. 274/2014) e dalla CTR L’Aquila (sentenza n. 256/15).

I giudici di secondo grado abruzzesi hanno stabilito che la tesi della **prassi amministrativa** “*introduce una **distinzione arbitraria** circa le modalità di incasso dei proventi, **non desumibile neanche indirettamente dal tenore della norma di cui alla legge n. 398/1991**. Laddove si fa riferimento ai «proventi conseguiti» nulla viene specificato circa le **modalità di provenienza del provento** e l’assenza nella norma di ogni riferimento al riguardo è coerente con il principio di cassa perché ciò che rileva non è la natura del mezzo utilizzato per il pagamento ma solo e soltanto l’effetto di realizzo che ne deriva al fine di qualificare il provento come effettivo ricavo”* (sul punto vedi anche S.

Rossetti “***Il principio di cassa nell’ambito dell’agevolazione ex articolo 1 L. 398/1991***”, in EcNews del 21.07.2020).

Il caso di specie in esame, posto dalla sentenza del giudice di secondo grado veneto, è tipico: **associazione sportiva dilettantistica** che sarebbe uscita dal plafond dell’esercizio accertato nel caso fossero da computarsi anche le **fatture emesse ma non ancora incassate**.

La sentenza in commento, collegandosi al precedente filone giurisprudenziale, **non condivide la tesi della Agenzia delle entrate** ritenendo che l’allargamento del concetto di cassa introdurrebbe nell’ordinamento una sorta di **terza via**, oltre ai canoni classici di cassa e competenza, **in assenza di una esplicita disposizione normativa all’interno della L. 398/1991**.

La lettera della norma, secondo il Giudicante, **non consente di ritenere che siano proventi “conseguiti anche quelli relativi a fatture emesse nel corso dell’esercizio ma non ancora incassati”**.

Del resto, se così fosse, si creerebbe una **discrasia tra la disciplina Iva e i criteri di determinazione delle imposte dirette**, vigente il regime di cassa.

L’assenza di una precisa disposizione di legge, ad avviso dei magistrati tributari, **non può essere superata da norme regolamentari**, quali il citato **D.M. 18.05.1995**, oppure da documenti di prassi amministrativa quali debbono essere ritenute le circolari della Agenzia delle entrate.