



Milano, 07 Ottobre 2022

LA RIFORMA DELLO SPORT E' DEFINITIVA: APPROVATO IL DECRETO CORRETTIVO

IN QUESTA NOSTRA NEWSLETTER SEGNALIAMO I PUNTI CHE GIUDICHIAMO IMPORTANTI ANTICIPARE, IN ATTESA DI DEDICARE UN'APPOSITA INFORMATIVA APPROFONDATA SULLA RIFORMA DELLO SPORT NON APPENA IL DECRETO CORRETTIVO SARA' STATO PUBBLICATO IN GAZZETTA UFFICIALE E SARANNO STATI EMANATI I VARI DECRETI ATTUATIVI DELLE NORME STABILITE IN VIA GENERALE DAL DECRETO.

In data 28 settembre 2022 il Consiglio dei ministri ha approvato in via definitiva, e se ne attende la sola pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, il **Decreto correttivo al D. Lgs. 36/2021** (pubblicato sulla G.U. n. 67 del 18.03.2021) in materia di riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo.

Il decreto, che entrerà interamente in vigore il 1° gennaio 2023 (alcune parti del D. Lgs. 36/2021 sono già entrate in vigore), incide in maniera molto parziale sulla disciplina del **lavoro professionistico**, prevedendo esclusivamente una serie di agevolazioni sia in tema di apprendistato, sia di agevolazioni fiscali per l'avviamento al lavoro dei giovani atleti professionisti nei *club* che abbiano un limitato volume d'affari.

Le **novità maggiori si registrano sicuramente nel mondo dilettantistico** che continua ad essere identificato, per differenza, come quello "non professionistico".

ASPETTI CIVILISTICI

L'aspetto civilistico di maggior rilievo è previsto dall'articolo 1, che integra l'art. 6, comma 1, D. Lgs. 36/2021, in tema di forma giuridica degli enti sportivi dilettantistici, escludendo le società di persone ed aggiungendo, all'elenco ivi previsto, le cooperative di cui al titolo VI del libro V del codice civile (lett. c), nonché gli enti del terzo settore costituiti ai sensi dell'art. 4, comma 1, D. Lgs. 17/2017, iscritti al Registro unico nazionale del terzo settore e che, laddove esercenti, come attività di interesse generale, l'organizzazione e la gestione di attività sportive dilettantistiche, possono iscriversi al Registro delle attività sportive dilettantistiche (lett. c-bis).

L'articolo 1 aggiunge, con il novellato comma 2 dell'articolo 6, che agli enti del terzo settore si applicano le norme del D. Lgs. 36/2021 limitatamente all'attività sportiva dilettantistica esercitata e, relativamente alle disposizioni del Capo I del decreto medesimo, solo in quanto compatibili con il D. Lgs. 117/2017, e, per le imprese sociali, con il D. Lgs. 112/2017. Con questi interventi il decreto correttivo rende perfettamente compatibile la riforma dello sport con quella del terzo settore.

Le clausole che, ai sensi del D. Lgs. n. 36/2021, devono essere presenti nei nuovi statuti degli enti sportivi dilettantistici, ferma restando la decorrenza del 1° gennaio 2023, sono le seguenti:

- l'esercizio in via stabile e principale dell'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche, ivi comprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica;
- l'assenza di fini di lucro secondo la nuova accezione dell'art. 8 del D. Lgs. 36/2021;
- la possibilità di esercitare attività secondarie e strumentali diverse da quelle principali;



-per le sole SSD, la possibilità di procedere alla parziale distribuzione di utili secondo le condizioni ed i limiti di cui all'art. 8 comma 3 del D. Lgs. 36/2021 e, per le sole SSD, la possibilità di rimborsare al socio il capitale effettivamente versato ed eventualmente rivalutato od aumentato nei limiti di cui all'art. 8 comma 3 del D. Lgs. 36/2021.

Per quanto riguarda la distribuzione di utili ai soci, questa può avvenire non solo in denaro, ma anche mediante aumento gratuito del capitale sociale oppure mediante l'emissione di strumenti finanziari e la quota distribuibile deve essere comunque inferiore all'80% degli utili annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, e la distribuzione deve avvenire in misura non superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di 2,5 punti rispetto al capitale effettivamente versato dai soci.

ASPETTI LAVORISTICI

La disciplina lavoristica è invece contenuta nell'articolo 13, che interviene sull'art. 25 del D. Lgs. 36/2021, che ha ad oggetto la definizione del lavoratore sportivo e la disciplina dell'attività di lavoro sportivo.

Alla lettera a) viene integrato il comma 1 dell'articolo 25 perché l'elenco di figure che attualmente contiene – atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico, direttore di gara – non potevano considerarsi esaustive delle figure di lavoratore sportivo. Il decreto correttivo precisa che è **lavoratore sportivo** anche il tesserato che svolge, verso corrispettivo, le mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti dei singoli enti affilianti, tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva, con esclusione delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale.

Alle figure sopra indicate si applicano le nuove norme sul lavoro sportivo. Le altre prestazioni (per es. custodia, pulizia, manutenzione) saranno soggette, invece, alla disciplina generale dei rapporti di lavoro.

Il decreto correttivo torna a rendere applicabile al lavoro sportivo l'art. 2, comma 2, lettera d), del D. Lgs. 81/2015, che esclude la presunzione dell'applicazione delle norme sul rapporto di lavoro subordinato alle collaborazioni organizzate dal committente con riferimento ad associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle Federazioni Sportive Nazionali, alle Discipline Sportive Associate e agli Enti di Promozione Sportiva. Si consente, pertanto, la configurabilità di rapporti di lavoro autonomo sportivo anche nella forma di collaborazioni coordinate e continuative organizzate dal committente.

I collaboratori amministrativo-gestionali vengono inquadrati come collaborazioni coordinate e continuative, se sono autonomi nella gestione della loro attività.

Analogamente, sono presunte come collaborazioni coordinate e continuative le prestazioni sportive che prevedono un impegno non superiore alle 18 ore settimanali di allenamento, al netto della prestazione agonistica.

Scompaiono quindi le figure degli amatori e la possibilità di riconoscere compensi ex art. 67, comma 1, lettera m), del Tuir.

I volontari risultano essere coloro i quali non percepiscono compensi, fatto salvo il rimborso a piè di lista delle spese vive sostenute.

Ai dipendenti delle pubbliche amministrazioni che prestano la propria attività a favore di società ed associazioni dilettantistiche fuori dagli orari di lavoro, si applica il regime previsto per le prestazioni sportive dei volontari, ferma la necessità di preventiva comunicazione all'amministrazione di appartenenza. Se si intende retribuire la loro attività, è richiesta l'autorizzazione dell'Amministrazione di appartenenza e si applica, se viene concessa, la disciplina prevista al comma 6 dell'articolo 36: esenzione totale per compensi da 0 a 5.000,00 euro ed esenzione solo fiscale per compensi da 5.001,00 a 15.000,00 euro.



La citata disciplina, sia ai fini fiscali sia ai fini previdenziali, è quella che sarà applicata a tutti i lavoratori sportivi autonomi.

Per i primi cinque anni i contributi previdenziali saranno calcolati solo sul 50% dei compensi per lavoro sportivo.

Il decreto correttivo al D. Lgs 36/2021 in materia di riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo, contiene, quindi, l'importante novità che riguarda la contribuzione previdenziale, che fino al 31 dicembre è dovuta nei limiti del 50%. L'imponibile pensionistico è ridotto in misura equivalente. **Si abbassa la soglia esentasse, passando da 10.000 euro a 5.000 euro. Viceversa, ai soggetti che percepiscono compensi fra 5.000 e 15.000 euro l'anno, non si applicano le ritenute fiscali, ma vengono applicate quelle previdenziali. Infine, per i compensi oltre i 15.000 euro annui si applicano sia le ritenute fiscali sia quelle previdenziali.**

Come sappiamo, dal 31 agosto 2022 è operativo, presso il Dipartimento per lo sport, il **Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche** che assolve alle funzioni di certificazione della natura sportiva dilettantistica dell'attività svolta dalle società e associazioni sportive nonché alle altre funzioni previste dalla normativa vigente. Il Registro è l'unico strumento certificatore dello svolgimento di attività sportiva dilettantistica al quale deve iscriversi ogni società o associazione sportiva dilettantistica riconosciuta ai fini sportivi ed affiliata ad una Federazione sportiva nazionale, Disciplina sportiva nazionale o Ente di promozione sportiva. Ai sensi dell'art. 12 del D. Lgs. n. 39 del 28.02.2021, il Registro sostituisce a tutti gli effetti il precedente Registro nazionale delle associazioni e società sportive dilettantistiche già istituito presso il CONI.

Ciò premesso, evidenziamo le **semplificazioni** più significative relative agli **adempimenti** in tema lavoristico:

- Comunicazione informazioni al Ministero del Lavoro: possibilità di effettuarle mediante il Registro, ove sarà inserita apposita funzione che consente la comunicazione diretta al Centro dell'Impiego
- Comunicazione "UNIEMENS" all'INPS: possibilità di effettuare il calcolo e la comunicazione tramite apposita funzione all'interno del Registro
- Emissione di cedolino paga: per gli importi fino a 15.000 euro il Committente non dovrà emettere alcun cedolino paga, in quanto all'interno del Registro sarà prevista una funzione per la liquidazione dei compensi ed il calcolo dell'eventuale contributo previdenziale
- Predisposizione del mod. F24: possibilità di generarlo tramite il Registro
- Comunicazione all'INAIL e liquidazione saldo del premio dovuto: possibilità di ottemperare gli adempimenti mediante il Registro. I contributi INAIL si pagano su tutti i compensi che eccedono i 5.000 euro
- Predisposizione della Certificazione Unica: generazione della Certificazione Unica e predisposizione di file per la trasmissione all'Agenzia delle Entrate mediante intermediario

Una stima interessante è stata effettuata prendendo a campione un contratto sportivo di un collaboratore residente a Ferrara non ancora iscritto ad altre forme previdenziali, confrontando gli anni 2022, 2023 e 2028 (anno in cui non sarà più possibile usufruire della contribuzione previdenziale ridotta del 50%).

Da tale analisi emergono i seguenti numeri:

- Compenso di 5.000 euro

per l'anno 2022, il collaboratore guadagna un netto di 5.000 euro, mentre il costo per la società sportiva sarebbe di 5.000 euro;



per gli anni 2023 e 2028 il collaboratore ha un netto di 4.933,33 euro, mentre la società sportiva ha un costo di 5.133,33 euro;

- Compenso di 10.000 euro

per il 2022, il collaboratore guadagna un netto di 10.000 euro, ed anche il costo per la società sportiva sarebbe di 10.000 euro;

per il 2023 il collaboratore ha un netto di 9.624,50 euro, mentre la società sportiva ha un costo di 10.751,00 euro;

per il 2028 il collaboratore ha un netto di 9.416,17 euro, mentre la società sportiva affronta un costo di 11.167,67 euro;

- Compenso di 15.000 euro

per il 2022, il collaboratore guadagna un netto di 13.753,50 euro, mentre il costo per la società sportiva sarebbe di 15.000 euro;

per il 2023 il collaboratore ha un netto di 14.315,67 euro, mentre la società sportiva ha un costo di 16.368,67 euro;

per il 2028 il collaboratore ha un netto di 13.899,01 euro, mentre la società sportiva affronta un costo di 17.202,01 euro.

- Compenso di 20.000 euro

per il 2022, il collaboratore guadagna un netto di 17.472 euro, mentre il costo per la società sportiva sarebbe di 20.000 euro;

per il 2023 il collaboratore ha un netto di 17.826,07 euro, mentre la società sportiva ha un costo di 21.986,34 euro;

per l'anno 2028 il collaboratore ha un netto di 17.373,77 euro, mentre la società sportiva affronta un costo di 23.236,35 euro.

COMPENSO	2022	2023	2028
5.000 €	COSTO SOCIETA': 5.000 €	COSTO SOCIETA': 5.133,33 €	COSTO SOCIETA': 5.133,33 €
10.000 €	COSTO SOCIETA': 10.000 €	COSTO SOCIETA': 10.751 €	COSTO SOCIETA': 11.167,67 €
15.000 €	COSTO SOCIETA': 15.000 €	COSTO SOCIETA': 16.368,67 €	COSTO SOCIETA': 17.202,01 €
20.000 €	COSTO SOCIETA': 20.000 €	COSTO SOCIETA': 21.986,34 €	COSTO SOCIETA': 23.236,35 €

REGISTRO NAZIONALE ATTIVITA' SPORTIVE DILETTANTISTICHE: COME ISCRIVERSI

E' attivo dal 31 agosto 2022 il Registro nazionale delle attività sportive che certifica la natura dilettantistica: come procedere. Enti già iscritti e neoiscritti

Con nota pubblicata sul proprio sito, il **Dipartimento dello sport informa che è attivo dal 31 Agosto 2022 il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche.**

Si ricorda che il registro è stato istituito dal D. Lgs. 39/2021 per la cui gestione il Dipartimento si avvale della società "in house" Sport e Salute S.p.a.

Nel Registro gestito telematicamente, sono iscritte

- tutte le **Società ed Associazioni sportive dilettantistiche che svolgono attività sportiva**, compresa l'attività didattica e formativa, operanti nell'ambito di una Federazione



sportiva nazionale, Disciplina sportiva associata o di un Ente di promozione sportiva riconosciuti dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI)

- in una sezione speciale, le Società e Associazioni sportive riconosciute dal Comitato Italiano Paralimpico (CIP).

L'iscrizione nel Registro certifica la natura dilettantistica di Società e Associazioni sportive, per tutti gli effetti che l'ordinamento ricollega a tale qualifica.

Registro Nazionale attività sportive dilettantistiche: gli enti già iscritti

Occorre specificare che, a norma dell'art 12 del D. Lgs n 39, **"Il Registro sostituisce a tutti gli effetti il precedente Registro nazionale delle Associazioni e Società sportive dilettantistiche. Le società e le associazioni sportive dilettantistiche iscritte nello stesso, incluse le società e associazioni dilettantistiche riconosciute dal Comitato italiano paralimpico, continuano a beneficiare dei diritti derivanti dalla rispettiva iscrizione e sono automaticamente trasferite nel Registro"**.

Registro Nazionale attività sportive dilettantistiche: i neoiscritti

La domanda di iscrizione è inviata attraverso la piattaforma informatica con le modalità descritte nel Regolamento adottato dal Dipartimento, su richiesta delle Associazioni e Società sportive dilettantistiche, dalla Federazione sportiva nazionale, dalla Disciplina sportiva associata o dall'Ente di promozione sportiva affiliante.

Il Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche è accessibile all'indirizzo: **<https://registro.sportesalute.eu>**

Una volta accreditati, la **domanda di iscrizione è inviata allegando la seguente documentazione attestante:**

- a) dati anagrafici dell'Associazione o Società sportiva dilettantistica;
- b) dati anagrafici del legale rappresentante;
- c) dati anagrafici dei membri del consiglio direttivo;
- d) dati anagrafici dei membri degli altri organi previsti dallo statuto sociale (collegio probiviri, collegio dei revisori);
- e) dati anagrafici di tutti i tesserati, anche di quelli minori
- f) attività sportive, didattiche e formative, svolte dai tesserati delle singole Società e Associazioni sportive affiliate;
- g) elenco degli impianti utilizzati per lo svolgimento dell'attività sportiva praticata e i dati relativi ai contratti che attestano il diritto di utilizzo degli stessi (concessioni, locazioni, comodati);
- h) contratti di lavoro sportivo e le collaborazioni amatoriali, con indicazione dei soggetti, dei compensi e delle mansioni svolte

Entro quarantacinque giorni dall'invio della domanda, il Dipartimento per lo Sport, verificata la sussistenza delle condizioni previste può:

- accogliere la domanda e iscrivere l'Associazione/Società;
- rifiutare l'iscrizione con provvedimento motivato;
- richiedere di integrare la documentazione ai sensi dell'art. 1, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361.

BONUS 150 EURO: I COLLABORATORI SPORTIVI CON I REQUISITI RICHIESTI LO RICEVONO SENZA PRESENTARE DOMANDA

Bonus 150 euro per collaboratrici e collaboratori sportivi, come per la precedente tornata di indennità contro il caro prezzi non sarà necessario presentare domanda. Il pagamento arriverà automaticamente da Sport e Salute SpA, da cui si attendono istruzioni.

Anche **le collaboratrici ed i collaboratori sportivi** hanno diritto al **bonus 150 euro** previsto dal **Decreto Aiuti ter**: come per la precedente indennità contro il caro prezzi, sarà **Sport e Salute SpA** a gestire la misura.

Per ricevere il **pagamento** a cui si ha diritto, non sarà necessario presentare **domanda**: le somme arriveranno automaticamente in presenza dei **requisiti** richiesti.

Bonus 150 euro per collaboratori sportivi: i requisiti per riceverlo automaticamente

Il **Decreto Aiuti ter** ha previsto, anche se in versione ridotta sia per l'importo che per le soglie reddituali da rispettare, una nuova tornata di indennità contro il caro "prezzi".

Dai lavoratori dipendenti ai disoccupati, ad una **vasta platea di destinatari** spetta un **bonus di 150 euro**.

In base a quanto previsto dall'**articolo 19 del DL n. 144 del 2022**, anche le collaboratrici ed i collaboratori sportivi hanno diritto alla misura di sostegno.

A beneficiarne sono coloro che hanno già ricevuto da **Sport e Salute** il **bonus 200 euro** introdotto con il primo Decreto Aiuti.

La platea di beneficiari è composta da **titolari di rapporti di collaborazione** che in passato hanno ricevuto **uno dei bonus Covid** previsti dai provvedimenti emergenziali riportati di seguito:

- Decreto Cura Italia;
- Decreto Rilancio;
- Decreto Agosto;
- Decreto Ristori;
- Decreto Sostegni,
- Decreto Sostegni bis.

Le precedenti indennità Covid sono state riconosciute in presenza dei **due requisiti principali**:

- avere cessato, ridotto o sospeso l'attività in conseguenza dell'emergenza Covid;
- essere **titolare di rapporti di collaborazione** con:
 - il Comitato Olimpico Nazionale (CONI);
 - il Comitato Italiano Paralimpico (CIP);
 - le Federazioni Sportive Nazionali;
 - le Discipline Sportive Associate e gli Enti di Promozione Sportiva riconosciuti dal Comitato Olimpico Nazionale (CONI) e dal Comitato Italiano Paralimpico (CIP);
 - le Società ed Associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Bonus 150 euro per collaboratori sportivi senza necessità di presentare domanda

Con un meccanismo a cascata, quindi, coloro che hanno ricevuto le indennità erogate nel periodo di **emergenza Covid**, riceveranno automaticamente anche il **bonus 150 euro**: collaboratrici e collaboratori sportivi non dovranno presentare alcuna **domanda**.

Le risorse a disposizione ammontano a **24 milioni di euro**.

Si attendono ancora **istruzioni di dettaglio**, ma si ripeterà lo schema già adottato per l'erogazione del **bonus 200 euro**.

I pagamenti verranno effettuati sulla base di uno **scambio di dati con l'INPS** per verificare che l'indennità non sia stata già richiesta o ricevuta in un'altra formula, ad esempio come lavoratrice o lavoratore dipendente.



La procedura per accedere ai benefici diventa **sempre più automatica** ma i **tempi di attesa** sono, per forza di cose, più lunghi.

Si elimina la necessità di **confermare il pagamento** tramite un'apposita mail inviata da Sport e Salute SpA, come previsto per alcune indennità Covid, ma sarà necessario attendere i dati INPS sull'**erogazione dei bonus 150 euro** per evitare sovrapposizioni.

TUTTI GLI ENTI DEL TERZO SETTORE BENEFICIANO DEL SUPERBONUS

L'Agenzia delle Entrate, con i recenti interventi di prassi, fornisce un quadro riassuntivo dei chiarimenti resi in tema di Superbonus, in base alle diverse tipologie dei soggetti beneficiari, degli edifici interessati e delle agevolazioni concesse, con specifico riferimento a tutti gli ETS.

Normativa di riferimento del Superbonus per gli ETS

La normativa che disciplina il beneficio fiscale a favore degli ETS è racchiusa nell'art. 119 c. 9 lett. d-bis Decreto Rilancio. Il comma citato prevede che il beneficio del **Superbonus** sia applicabile agli interventi sugli edifici effettuati dalle Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale ("**ONLUS**") di cui all'art. 10 D. Lgs. 460/97, dalle Organizzazioni di Volontariato ("**OdV**") iscritte nei registri di cui alla L. 266/91, dalle Associazioni di Promozione Sociale ("**APS**") iscritte nei registri nazionali, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano previsti dall'art. 7 L. 383/2000, comprese le cooperative sociali di cui alla L. 381/91 (c.d. "**ONLUS di diritto**").

È opportuno ricordare che le tipologie di **enti non profit** sopra citati, ossia: ONLUS, ODV e APS possono proseguire la loro attività solo come Enti del Terzo Settore ("**ETS**"), iscritti al Registro Nazionale unico del Terzo settore ("**RUNTS**"), poiché la normativa specifica che ne legittimava l'esistenza è stata abrogata dall'entrata in vigore del D. Lgs. 117/2017, ossia dall'entrata in vigore del Codice del Terzo settore ("**CTS**") il 3 agosto 2017, fatta eccezione per il regime fiscale del CTS, tuttora in attesa dell'autorizzazione da parte della Commissione Europea. Di conseguenza, i dati di tali enti sono stati trasferiti automaticamente agli uffici del RUNTS, per la verifica dell'esistenza dei requisiti richiesti. Mentre gli altri enti *non profit* hanno la possibilità di scegliere se iscriversi al RUNTS e, quindi, acquisire il requisito di ETS, oppure restare enti *non profit* sotto la disciplina del Codice civile (Titolo II "*Delle persone giuridiche*").

Focus sulle cooperative sociali

Come sopra riportato, anche le cooperative sociali sono ricomprese fra i soggetti titolati a beneficiare del Superbonus. Sul punto la Circ. AE 23 giugno 2022 n. 23/E ricorda il **regime fiscale** delle cooperative sociali per evidenziare l'effettiva possibilità di fruire di tale agevolazione, stante il loro attuale regime fiscale di riferimento.

Giova fare mente locale su questa tipologia di **ente**, a **mutualità prevalente**, iscritta all'**Albo Regionale delle Cooperative Sociali** e all'**Albo nazionale**, che ha "*lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana ed alla integrazione sociale dei cittadini*" e che può svolgere le seguenti attività:

- la gestione di **servizi sociosanitari ed educativi** (c.d. di "tipo A");
- qualsiasi tipo di **attività d'impresa** ("agricola, industriale, commerciale o di servizi"), compresa quella sopra richiamata, purché finalizzata all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate (c.d. "tipo B").

La regola fiscale che vige per le cooperative sociali dispone che "*non concorrono a formare il reddito imponibile delle società cooperative e dei loro consorzi le somme destinate alle riserve indivisibili, a condizione che sia esclusa la possibilità di distribuirle tra i soci sotto qualsiasi forma, sia durante la vita dell'ente che all'atto del suo scioglimento*" (art. 12 L. 904/77). Tale disposizione, non si applica alla quota del 10% degli utili netti annuali destinati alla riserva minima



obbligatoria (art. 6 DL 63/2002). Oltre a questa agevolazione fiscale, le cooperative sociali beneficiano anche dell'esenzione dall'**IRES** e dall'**IRAP**:

- “se l'ammontare delle retribuzioni corrisposte ai soci [...] non è inferiore al 50% dell'ammontare complessivo di tutti gli altri costi tranne quello relativo alle materie prime e sussidiarie”;
- “se tale percentuale è compresa tra il 50% ed il 25%, l'IRES e l'IRAP è ridotta alla metà” (art. 11 DPR 601/73).

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate in argomento richiama l'attenzione sulla possibilità effettiva di beneficiare del Superbonus, a seconda del regime fiscale a cui la cooperativa sociale fa riferimento. Infatti, in relazione alle situazioni sopra illustrate si avrà:

- caso 1: la cooperativa sociale non avrà la possibilità di utilizzare il Superbonus, poiché opera in regime di esenzione IRES;
- caso 2: la cooperativa sociale potrà beneficiare del Superbonus poiché beneficia di un'esenzione solo parziale dalle imposte sui redditi.

Quadro riassuntivo dei chiarimenti sulla normativa del Superbonus per gli ETS

Il documento dell'Agenzia delle Entrate ricorda che la normativa riserva una distinzione con riferimento alle ONLUS, ODV e APS, già chiarita dalla Circ. AE 22 dicembre 2020 n. 30/E, che specifica che a questi enti spetta la detrazione per “*tutti gli interventi agevolabili indipendentemente dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile, purché gli interventi ammessi al superbonus siano effettuati sull'intero edificio o sulle unità immobiliari*”.

Inoltre, come è noto, non opera neanche la limitazione in merito alla possibilità di fruire del Superbonus limitatamente a due unità immobiliari in quanto, tale disposizione riguarda solo le persone fisiche al di fuori dell'esercizio di **attività di impresa, arti e professioni** (art. 119 c. 10 DL 34/2020).

La Circolare, peraltro, ricorda che vige, anche per questa tipologia di contribuenti, il limite del tetto massimo di spesa, che tiene conto della natura dell'immobile e del tipo di intervento da fare. Sul punto il documento offre un esempio numerico utile a fissare il concetto. L'esempio è riferito ad una ONLUS e riporta le seguenti informazioni:

- l'intervento da realizzare è relativo ad una riqualificazione energetica;
- l'edificio è composto da 3 unità immobiliari interamente di proprietà della ONLUS;
- si applicano i medesimi limiti di spesa previsti per gli interventi realizzati sulle parti comuni degli edifici.

Il calcolo del limite di spesa agevolabile sarà:

$(20.000 \times 3) + (40.000 \times 3) + € 1.500$ (essendo a servizio dell'intero edificio) = € 181.500.

La determinazione del tetto massimo di spesa è stata ampliata dall'art. 33 DL 77/2021 che ha disposto che tale limite debba essere rapportato alle dimensioni dell'immobile, anziché al numero della unità immobiliari. In altri termini, il limite di spesa ammesso alle detrazioni può essere “*moltiplicato per il rapporto tra la superficie complessiva dell'immobile oggetto degli interventi di efficientamento energetico, di miglioramento o di adeguamento antisismico previsti dalla normativa e la superficie media di una unità abitativa immobiliare, come ricavabile dal Rapporto Immobiliare pubblicato dall'Osservatorio del Mercato Immobiliare dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 120-sexiesdecies del decreto legislativo 1 settembre 1993, n. 385.*”

Tale agevolazione è consentita solo nel caso in cui le ONLUS, ODV e APS abbiano i seguenti requisiti:

- svolgano attività di **prestazione di servizi sociosanitari ed assistenziali**, ed i cui membri del Consiglio di Amministrazione non percepiscano alcun compenso o indennità di carica dalla data di entrata in vigore della norma in argomento, ossia dal 1° giugno 2021;



- siano in **possesso** di immobili rientranti nelle categorie catastali B/1, B/2 e D/4, a titolo di **proprietà, nuda proprietà, usufrutto o comodato** d'uso gratuito e l'immobile sia registrato nella categoria catastale richiesta fin dall'inizio dei lavori (Circ. AE 22 dicembre 2020 n. 30/E).

La Legge di Bilancio 2022 ha, poi, prorogato i **termini di validità** del beneficio fiscale derivante dal riconoscimento della maggiore detrazione del 110%, riconoscendo, nello specifico anche alle ONLUS, ODV, APS la possibilità di beneficiare del **credito di imposta** per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025 secondo la seguente gradazione:

- nella misura del 110% per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023;
- nella misura del 70% per le spese sostenute nel 2024;
- nella misura del 65% per le spese sostenute nel 2025.

Chiarimento dell'Agenzia delle Entrate sugli ETS

Dall'operatività del RUNTS, iniziata il 23 novembre 2021, gli enti *non profit* diversi dalle ONLUS, ODV e APS, intenzionati ad iscriversi al RUNTS, hanno potuto fare domanda per ottenere il requisito di ETS, naturalmente nel rispetto della normativa prevista per poter diventare ETS.

Quindi, alla luce di tale successivo popolamento del RUNTS, il dato letterale dell'art. 119 Decreto Rilancio aveva fatto sorgere il dubbio che il beneficio fiscale del Superbonus fosse riservato solo alle ONLUS, alle ODV, alle APS e non anche alle altre tipologie di enti *non profit* che dal 23 novembre 2021 in poi si fossero iscritti al RUNTS e avessero ottenuto la qualifica di ETS.

Su tale questione l'Agenzia delle Entrate chiarisce ogni dubbio affermando che “(...) *soggetti indicati nel citato comma 9, lettera d-bis), (ONLUS, OdV e APS), possono avvalersi del Superbonus anche qualora abbiano acquisito la qualifica di «enti del terzo settore» ai sensi del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (Codice del Terzo Settore).*”

ENERGIA E GAS: CONTRIBUTO STRAORDINARIO PER OTTOBRE E NOVEMBRE 2022

Pubblicato il Decreto Aiuti ter che introduce per i mesi di ottobre e novembre 2022 un contributo straordinario, sotto forma di crediti di imposta, a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale pari al 40% della spesa sostenuta (DL 144/2022).

Questo tema, già trattato dal nostro Studio in modo approfondito e schematico con nostra email del 30 settembre 2022, prevede che nel **Decreto Aiuti ter** (DL 144/2022) sia riconosciuto un **contributo straordinario**, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle imprese per l'acquisto di **energia elettrica e gas naturale**. Salgono, infatti, dal 25% al 40% i crediti d'imposta per le **imprese energivore, gasivore** e quelle con grande consumo di gas, come previsto al capo 1 del citato decreto recante “Misure in materia di energia elettrica, gas naturale e carburanti”. Un contributo momentaneo perché riguarderà, per il momento, solo i mesi di ottobre e novembre 2022, ma che interessa anche l'intera platea delle attività commerciali.

Credito d'imposta per l'acquisto di energia e gas

Il decreto prevede un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 40% delle spese sostenute per la componente di energia elettrica acquistata ed effettivamente utilizzata nei mesi di ottobre e novembre 2022 alle **imprese a forte consumo di energia elettrica** i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del terzo trimestre 2022 ed al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% relativo allo stesso periodo dell'anno 2019. Il credito d'imposta spetta parimenti in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese di cui al primo periodo e dalle stesse auto consumata nei mesi di ottobre e novembre 2022. Il calcolo dell'incremento del costo per kWh di energia elettrica

prodotta ed autoconsumata è applicato in riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati ed utilizzati dall'impresa per la produzione di energia elettrica. Il credito di imposta è calcolato in relazione al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa ai mesi di ottobre e novembre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica. In riferimento, invece, al credito di imposta, relativo ai consumi di gas, il Decreto Aiuti ter riconosce un contributo pari al 40% della spesa sostenuta per l'acquisto dello stesso, consumato nei mesi di ottobre e novembre 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici alle imprese a forte consumo di gas naturale, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, a condizione che il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al terzo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (**MI-GAS**) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (**GME**), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito allo stesso trimestre dell'anno 2019.

Incentivi rivolti anche alle piccole imprese commerciali

Per le imprese di piccole dimensioni (tra le quali rientrano anche le **attività commerciali** come bar e ristoranti) è riconosciuto un contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, pari al 30% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nei mesi di ottobre e novembre 2022, documentato mediante le relative fatture d'acquisto, alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 4,5 kW, a condizione che il prezzo della stessa, calcolato sulla base della media riferita al terzo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito allo stesso trimestre dell'anno 2019.

Credito d'imposta alle imprese non gasivore

Per le imprese considerate non gasivore è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di **credito di imposta**, pari al **40%** della spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nei mesi di ottobre e novembre 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al terzo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (**MI-GAS**) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (**GME**), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Come fruire del credito d'imposta

Per poter fruire dei crediti d'imposta, nel caso in cui l'impresa destinataria del contributo si rifornisca nel terzo trimestre dell'anno 2022 e nei mesi di **ottobre e novembre 2022**, di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel terzo trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, deve inviare al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per i mesi di ottobre e novembre 2022.

I crediti d'imposta sono utilizzabili esclusivamente in **compensazione**; non concorrono alla formazione del **reddito d'impresa** né della base imponibile dell'**IRAP**; non rilevano ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 c. 5 TUIR; sono cedibili, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione e sono cumulabili con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non porti al superamento del costo sostenuto.



Tra le altre novità, il Decreto Aiuti ter **reca interventi in materia di carburanti** e in particolare, in considerazione del perdurare degli effetti economici derivanti dall'eccezionale incremento dei prezzi dei prodotti energetici, **a decorrere dal 18 ottobre 2022 e fino al 31 ottobre 2022:**

a) le aliquote di accisa, di cui all'allegato I al testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, dei sottoindicati prodotti **sono rideterminate nelle seguenti misure:**

- 1) **benzina: 478,40** euro per mille litri;
- 2) **oli da gas o gasolio usato come carburante: 367,40** euro per mille litri;
- 3) gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburanti: 182,61 euro per mille chilogrammi;
- 4) gas naturale usato per autotrazione: zero euro per metro cubo;

b) l'aliquota IVA applicata al gas naturale usato per autotrazione è stabilita nella misura del 5 per cento.

In dipendenza della rideterminazione dell'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante, stabilita dal comma 1, lettera a) numero 2), del presente articolo, **l'aliquota di accisa sul gasolio commerciale usato come carburante**, di cui al numero 4 -bis della Tabella A allegata al testo unico di cui al citato decreto legislativo n. 504 del 1995, **non si applica per il periodo dal 18 ottobre 2022 e fino al 31 ottobre 2022.**

Gli esercenti i depositi commerciali di prodotti energetici assoggettati ad accisa di cui all'articolo 25, comma 1, del testo unico di cui al citato decreto legislativo n. 504 del 1995 **e gli esercenti gli impianti di distribuzione stradale di carburanti** di cui al comma 2, lettera b), del medesimo articolo 25, **trasmettono, entro il 10 novembre 2022, all'ufficio competente per territorio dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli**, con le modalità di cui all'articolo 19 -bis del predetto testo unico ovvero per via telematica e con l'utilizzo dei modelli di cui all'articolo 8, comma 6, del decreto-legge 9 agosto 2022, n. 115, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 settembre 2022, n. 142, **i dati relativi ai quantitativi dei prodotti** di cui al comma 1, lettera a), del presente articolo **usati come carburante giacenti nei serbatoi dei relativi depositi e impianti alla data del 30 ottobre 2022.**

La predetta comunicazione non è effettuata nel caso in cui, alla scadenza dell'applicazione della rideterminazione delle aliquote di accisa stabilita dal comma 1, lettera a) del presente articolo, venga disposta la proroga dell'applicazione delle aliquote come rideterminate dal medesimo comma 1, lettera a).

Nel caso in cui non venga disposta la proroga di cui al comma 3, per la mancata comunicazione delle giacenze di cui al medesimo comma 3 trova applicazione la sanzione prevista dall'articolo 50, comma 1, del testo unico di cui al citato decreto legislativo n. 504 del 1995. La medesima sanzione è applicata per l'invio delle comunicazioni di cui al predetto comma 3 con dati incompleti o non veritieri.

CREDITI ENERGIA: DAL 6 OTTOBRE 2022 LE COMUNICAZIONI PER LE CESSIONI
L'Agenzia delle Entrate pubblica le regole per le cessioni e l'utilizzo dei crediti energia e gas:
ecco la tabella di riepilogo delle scadenze.

Con Provvedimento n. 376961 del 6 ottobre 2022 l'Agenzia delle Entrate estende **alla cessione degli ulteriori crediti d'imposta** a favore di determinati settori, **per l'acquisto di energia elettrica, gas e carburanti**, le modalità operative dal provvedimento n. 253445 del 30 giugno 2022.

In particolare, le modalità di cessione vengono estese al:

- a. credito d'imposta a favore delle imprese esercenti l'attività della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel secondo trimestre del 2022,

- b. credito d'imposta a favore delle imprese energivore, in relazione alle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre del 2022,
 - c. credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre del 2022,
 - d. credito d'imposta a favore delle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese energivore, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel terzo trimestre del 2022,
 - e. credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel terzo trimestre del 2022,
 - f. credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel terzo trimestre del 2022
- In alternativa all'utilizzo in compensazione i **crediti d'imposta sopra indicati possono essere ceduti secondo le modalità ed i termini definiti dal presente provvedimento e dal provvedimento n. 253445 del 30 giugno 2022.**

Tabella di riepilogo per la cessione e l'utilizzo dei crediti di imposta energia e gas

Comunicazione della cessione dei crediti d'imposta	Modalità di utilizzo dei crediti d'imposta ceduti
La cessione è comunicata all'Agenzia delle entrate dal 6 ottobre 2022 al:	I cessionari utilizzano i crediti d'imposta esclusivamente in compensazione
a) 21 dicembre 2022, per i crediti d'imposta: • a favore delle imprese esercenti l'attività della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel secondo trimestre del 2022, • credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel terzo trimestre del 2022	a) 31 dicembre 2022, per i crediti d'imposta • a favore delle imprese esercenti l'attività della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel secondo trimestre del 2022, • credito d'imposta a favore delle imprese esercenti attività agricola e della pesca, in relazione alla spesa sostenuta per l'acquisto di carburante effettuato nel terzo trimestre del 2022
b) 22 marzo 2023, per gli altri crediti d'imposta	b) 31 marzo 2023, per gli altri crediti d'imposta

Attenzione al fatto che con specifica risoluzione sono istituiti appositi codici tributo e sono impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24.

FATTURA ELETTRONICA FORFETTARI: DAL 1° OTTOBRE 2022 TERMINI ORDINARI DI EMISSIONE

Forfettari con ricavi/compensi superiori a 25mila euro dal 1° luglio obbligati alla fattura elettronica. Norma a regime dal 1° ottobre 2022

Dal 1° ottobre 2022 anche i soggetti forfettari sono tenuti ad emettere fattura elettronica entro i termini ordinari.

Infatti, **dal 1° ottobre termina l'agevolazione** introdotta dall'art 18 comma 3 del DL n 36/2022 secondo la quale per il terzo trimestre 2022 non si applicano le sanzioni per ritardi

nella fatturazione a patto che la fattura elettronica sia emessa entro il mese successivo a quello in cui è effettuata l'operazione.

Ricordiamo che l'articolo 18, comma 2 del DL 36/2022 ha esteso l'**obbligo di fatturazione elettronica ai forfettari che nel 2021 hanno conseguito compensi/ricavi ragguagliati ad anno maggiori di 25.000 euro.**

Il nuovo obbligo, come noto, decorre con riferimento alle operazioni effettuate dal 1° luglio 2022 con la previsione di un periodo transitorio rispetto alle sanzioni per chi non adempie, periodo che scade domani per le fatture emesse dal 1° ottobre

Fatturazione elettronica forfettari: sanzioni per chi non adempie

Ricordiamo che **la regola generale dispone l'emissione della fattura entro il dodicesimo giorno successivo a quello di effettuazione dell'operazione** (articolo 21 del Dpr 633/1972).

Il momento di effettuazione dell'operazione coincide con la consegna o spedizione del bene o con l'incasso del corrispettivo nel caso l'operazione consista in una prestazione di servizi.

Con riferimento alle operazioni effettuate nel terzo trimestre 2022 per i forfettari non si applicano le sanzioni a condizione che fattura elettronica sia emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Sinteticamente:

- per le operazioni effettuate nel mese di luglio, il termine ultimo per l'emissione della fattura senza incorrere in sanzioni è il 31 agosto;
- per le operazioni effettuate nel mese di agosto, il termine ultimo per l'emissione della fattura è fissato al 30 settembre;
- **per le operazioni effettuare nel mese di settembre il termine ultimo per l'emissione della fattura è fissato al 31 ottobre.**

Attenzione quindi al fatto che, **per le operazioni a decorrere dal 1° ottobre 2022, non sarà più prevista la moratoria e quindi per l'emissione della fattura elettronica si dovrà rispettare il termine dei 12 giorni**, pena l'applicazione delle sanzioni compresa tra il 5% ed il 10% dei corrispettivi non documentati o non registrati.

Se la violazione non rileva ai fini della determinazione del reddito, si applica la sanzione amministrativa da 250 euro a 2.000 euro (articolo 6, comma 2, del Dlgs 471/1997).

IL DECRETO AIUTI BIS E' LEGGE

Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali: poche le novità fiscali nella conversione, si segnala quella sui bonus edilizi

La materia è già stata da noi ampiamente esaminata e trasmessa a tutti gli interessati con nostra e-mail del 23 settembre 2022.

In breve, tra le poche novità fiscali, **si segnala l'intervento sulla disciplina dei bonus edilizi**, a seguito del quale **la responsabilità in solido del fornitore** che ha applicato lo sconto in fattura e dei cessionari del credito, nel caso di agevolazioni indebitamente fruite, **risulta limitata all'ipotesi di concorso nella violazione con dolo o colpa grave.**

Il testo di conversione **destina 17 miliardi di euro a misure per contrastare i rincari nei settori dell'energia, del gas naturale e dei carburanti**, rafforzando il bonus sociale elettrico e gas per il quarto trimestre 2022 e sospendendo le modifiche unilaterali dei contratti di fornitura di elettricità e gas.

Sinteticamente, ricordiamo che il DL Aiuti bis interviene su vari ambiti:

1. **il contrasto al caro-energia e carburanti: il decreto**
 - o interviene **rafforzando il bonus sociale elettrico e gas** per il quarto trimestre 2022, tutelando i clienti vulnerabili nel settore del gas



- interviene **sospendendo le modifiche unilaterali dei contratti di fornitura di elettricità e gas**
 - **azzerà gli oneri generali di sistema** nel settore elettrico anche per il quarto trimestre 2022
 - **riduce l'IVA per le somministrazioni di gas metano** per combustione per usi civili e industriali nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022
 - **proroga crediti d'imposta in favore delle imprese** anche per il terzo trimestre 2022
 - dispone la **proroga della riduzione dell'accisa** sui carburanti sino al 20 settembre 2022
2. **contrasto all'emergenza idrica: il decreto:**
- stanziare risorse a favore delle imprese agricole colpite dalla siccità
 - consente alla Protezione civile di chiedere in anticipo lo stato di emergenza in caso di siccità.
 - stanziare risorse a favore degli enti territoriali, nella forma di contributi straordinari per complessivi 400 milioni di euro in favore di Comuni, città metropolitane e Province
 - prevede la proroga al 2023 della sospensione del rimborso delle anticipazioni di liquidità in favore delle Regioni a seguito del sisma del 2016
 - stanziare risorse per favorire la ricostruzione post-sisma del 2012 in Emilia-Romagna, Lombardia e Veneto
3. **il sostegno agli enti territoriali: il decreto**
- dispone la **riduzione del cuneo fiscale** in favore dei lavoratori dipendenti per i periodi di paga dal 1° luglio al 31 dicembre 2022, inclusa la tredicesima
 - prevede l'anticipo al 1° ottobre 2022 della rivalutazione delle pensioni
 - prevede l'estensione del "bonus 200 euro" a lavoratori attualmente non coperti, tra i quali i collaboratori sportivi
 - rifinanzia per 100 milioni di euro nel 2022 del Fondo per il sostegno del potere d'acquisto dei lavoratori autonomi

FONDI ALLE ASD CHE GESTISCONO IMPIANTI SPORTIVI: 50 MILIONI DI EURO DAL MISE

Contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi: le novità della conversione del DL Aiuti bis

Pubblicata in Gazzetta Ufficiale n. 221 del 21.09.2022, la Legge n. 142 del 21 settembre 2022 di conversione con modificazioni del Decreto Aiuti bis n. 115/2022.

Le disposizioni sono in vigore dal 22 settembre 2022.

Tra le novità un fondo per lo sport. Vediamo i dettagli.

Fondo perduto associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi

L'articolo 9-ter, introdotto al Senato, istituisce nello stato di previsione del MEF **un apposito fondo, con dotazione pari a 50 milioni di euro per il 2022 da destinare a contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi**, maggiormente colpite dalla crisi energetica.

Una quota di tale fondo, **fino al 50%**, è destinata alle associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti natatori.

Il diretto precedente della disposizione in commento – di cui viene qui sostanzialmente riproposto, pur con alcune differenze, il nucleo essenziale – è rappresentato dall'art. 9, comma 3, del D.L. 4/2022. Questo ha previsto che le risorse del «**Fondo unico a sostegno del**



potenziamento del movimento sportivo italiano» di cui all'art. 1, comma 369, della L. 205/2017 possano essere parzialmente destinate all'erogazione di contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi, maggiormente colpite dalle restrizioni. Una quota delle risorse, fino al 30% della dotazione complessiva del fondo, è destinata alle società e associazioni dilettantistiche che gestiscono impianti per l'attività natatoria.

Rispetto alla misura precedentemente prevista, la novità contenuta nella conversione del DL Aiuti bis, si ricalca la platea dei destinatari, cioè le associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi, e la riserva di una quota a beneficio dei soggetti gestori d'impianti per l'attività natatoria; tale riserva è però più alta, passando da fino al 30% a fino al 50% delle risorse.

Si specifica che con decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport, da emanarsi entro il 24 ottobre 2022, sono individuati le modalità ed i termini di presentazione delle richieste di erogazione dei contributi, i criteri di ammissione, le modalità di erogazione: occorre, quindi tenere monitorato il sito del Dipartimento dello sport per ciò che concerne i contributi a fondo perduto.

IMPOSTA DI BOLLO FATTURE ELETTRONICHE: AGEVOLAZIONI DAL 1° GENNAIO 2023

Sale a 5.000 euro la soglia che consente i pagamenti cumulativi della imposta di bollo sulle fatture elettroniche senza sanzioni ed interessi. In vigore dal 1° gennaio 2023

La Legge n. 122 del 4 agosto 2022 (commi 4 e 5 dell'articolo 3) di conversione del DL n 73/2022 ha introdotto **semplificazioni per le modalità di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche.**

In particolare, **con la nuova disposizione viene incrementato, da 250 euro a 5.000 euro, il limite di importo entro il quale è possibile effettuare cumulativamente anziché in modo frazionato, entro l'anno, il versamento dell'imposta di bollo.**

Come specificato dalla norma, **le novità entreranno in vigore a partire dalle fatture quelle emesse dal 1° gennaio 2023.**

Bollo e-fatture: semplificazioni dal 1° gennaio 2023

La legge n 122/2022 va a modificare la disposizione in base alla quale, per ridurre gli adempimenti dei contribuenti, se **l'imposta di bollo non raggiunge una certa soglia, può essere pagato successivamente rispetto alla scadenza ordinaria senza applicazione di interessi e sanzioni.**

In particolare,

- se l'imposta dovuta per le e-fatture emesse nel primo trimestre dell'anno non supera 250 euro, è possibile pagare entro il termine fissato per versare l'imposta del secondo trimestre;
- se l'imposta complessivamente dovuta sulle e-fatture emesse nei primi due trimestri non supera l'importo di 250 euro, la stessa può essere pagata entro il termine fissato per versare l'imposta relativa al terzo trimestre.

Dal 1° gennaio 2023 l'importo-soglia per usufruire delle modalità di versamento unitarie sale a 5.000 euro.

Ne consegue che:

- **se l'ammontare dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture del primo trimestre non supera in totale 5.000 euro, la stessa potrà essere versata insieme all'imposta dovuta per il secondo trimestre, entro il 30 settembre,**
- **se l'ammontare dell'imposta complessivamente dovuta sulle fatture emesse nei primi due trimestri non supera l'importo di 5.000 euro, il pagamento potrà avvenire insieme con l'imposta dovuta per il terzo trimestre, entro il 30 novembre.**

PAGAMENTO BOLLO E-FATTURE: CALENDARIO AGGIORNATO DELLE SCADENZE

Il calendario delle scadenze per il versamento dell'imposta di bollo dovuta deve essere effettuato secondo quanto stabilito dall'articolo 6, comma 2, del DM del 17 giugno 2014

Periodo di riferimento	Scadenza versamento imposta di bollo
1° trimestre 2022	31 maggio 2022 (*) (**)
2° trimestre 2022	30 settembre 2022 (**)
3° trimestre 2022	30 novembre 2022
4° trimestre 2022	28 febbraio 2023

(*) se l'importo dovuto per il **primo trimestre non supera 5.000 euro**, il versamento può essere eseguito entro il **30 settembre**.

(**) se l'importo dovuto complessivamente per il **primo e secondo trimestre non supera 5.000 euro**, il versamento può essere eseguito entro il **30 novembre**.

Da tenere presente che se la scadenza per il pagamento dell'imposta di bollo è un giorno festivo, viene slittata al primo giorno lavorativo successivo.

ESENZIONE IVA DAL 2024, MA IL REGIME TRALASCIA LE SOCIETA' SPORTIVE

Il decreto Fisco-lavoro ha introdotto alcune novità ai fini Iva che saranno efficaci non prima del 1° gennaio 2024 e che interesseranno gli enti associativi, ivi incluse le realtà sportive dilettantistiche (ASD, articolo 5, comma 15-quater DL 146/2021 con legge 215/2021).

In particolare, saranno ricomprese in ambito Iva, ancorché esenti, tutte le prestazioni di servizi rese dalle ASD «strettamente connesse con la pratica dello sport o educazione fisica», comprese quelle svolte a favore di soggetti non tesserati.

Questa modifica, prevista al fine di allinearsi alla normativa Ue in materia Iva, non facendo, però, espresso riferimento alle Ssd, le società sportive dilettantistiche, lascia aperta una questione delicata in merito al trattamento Iva da riservare a tali enti sportivi che potrebbero vedersi contestare l'assoggettamento a Iva ordinaria anche delle prestazioni svolte a favore dei tesserati.

L'inserimento nel regime di esenzione delle prestazioni a favore di soci e tesserati, in ogni caso non comporterà alcun effetto ai fini dell'imposizione diretta né ai fini del calcolo del plafond per la legge 398/91, dal momento che per i proventi resta valida la previsione dell'articolo 148, comma 3 del Tuir, che considera gli stessi non assoggettabili a tassazione.

Resta, invece, da chiarire se la riconducibilità nel regime di esenzione dei proventi derivanti da prestazioni aventi natura commerciale ai fini Ires possa comportare la necessità di calcolare gli effetti del pro-rata riducendo la percentuale della detrazione Iva forfettaria prevista dalla legge 398/91.

Trattandosi di un regime forfettario il problema non dovrebbe porsi, resta però auspicabile una precisazione normativa per escludere ogni dubbio in sede applicativa.

Discorso diverso, invece, per gli enti sportivi che decideranno di accedere al Terzo settore. Ove assumano la qualifica di associazione di promozione sociale (Aps), in attesa dei nuovi regimi fiscali, potranno non applicare l'Iva su tutte le entrate oggetto della revisione introdotta con il Fisco-lavoro a condizione che rientrino nel plafond dei 65.000 euro di ricavi annui. In tal caso, troveranno applicazione le disposizioni concernenti il regime forfettario già vigenti per professionisti e imprenditori autonomi. Con il vaglio Ue sulla disciplina fiscale del Codice del terzo settore, le associazioni dotate della qualifica di Aps potranno poi beneficiare del regime di semplificazione previsto per tale tipologia di enti con entrate commerciali fino a 130.000 euro annui (articolo 86 del Cts). Una previsione, quest'ultima, che opererà con riferimento ai proventi

derivanti sia dalle attività di interesse generale sia dalle attività “diverse” svolte dagli enti, a prescindere dalla connessione con quelle istituzionali.

ENTI DI PROMOZIONE SPORTIVA: FINANZIAMENTI FINO A 600.000 EURO PER PROGETTO

Il Dipartimento per lo sport informa di 5 milioni di euro di risorse per la promozione dello sport in spazi urbani: gli EPS beneficiari della misura presentano domanda entro il 28 ottobre

Il Dipartimento per lo sport informa della pubblicazione dell'Avviso **che destina 5,4 milioni di euro agli Enti di Promozione Sportiva per la realizzazione di progetti che pongano l'accento sull'innovazione, sulla promozione dello sport in spazi urbani** e sulla capacità di creare sinergie sul territorio, integrando sport, pianificazione e/o rigenerazione urbana e tecnologia applicata al benessere.

È previsto il coinvolgimento anche delle ASD e SSD affiliate agli EPS **che potranno fare rete e avanzare proposte al proprio organismo affiliante.**

Fondo promozione dello sport spazi urbani: presenta la domanda

Le domande di contributo per il finanziamento delle iniziative progettuali possono essere presentate **solo ed esclusivamente dagli Enti di Promozione Sportiva (EPS)**, riconosciuti dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano e/o dal Comitato Italiano Paralimpico, il cui riconoscimento dovrà perdurare per l'intero periodo di realizzazione del progetto.

L'invio deve avvenire via pec all'indirizzo ufficiosport@pec.governo.it entro le ore 12:00 del 28 ottobre 2022.

Si specifica che saranno ammessi alla valutazione, **i progetti della durata massima di 12 mesi**; non è necessario indicare la data di inizio del progetto, **purché le attività previste abbiano inizio nell'anno 2022**, abbiano la durata massima di 12 mesi e il budget economico sia congruo rispetto alla durata indicata.

La richiesta di contributo per ciascun progetto presentato non può essere superiore a € 600.000,00.

Fondo promozione dello sport spazi urbani: le attività ammissibili

L'Avviso di cui si tratta ha per oggetto la selezione di progetti finalizzati all'esercizio della pratica sportiva connesso con l'ideazione di modelli sostenibili di sviluppo urbano, in grado di favorire la transizione ed i processi di innovazione delle comunità territoriali, e la concessione di un contributo

Gli ambiti di intervento per i quali possono essere presentate le proposte progettuali devono mirare a:

- a) **Incrementare la diffusione della pratica sportiva rendendola anche strumento per l'innovazione delle comunità territoriali e degli spazi**, in connessione con la promozione di modelli sostenibili e “intelligenti” di sviluppo urbano in grado di creare reti e partnership e di coinvolgere una pluralità di attori istituzionali e del mondo educativo;
- b) **incentivare la pratica sportiva in spazi urbani con specifico riguardo ad interventi che valorizzino ed integrino l'interconnessione digitale, l'innovazione degli spazi**, la mobilità sostenibile e gli aspetti di rigenerazione e di integrazione del contesto urbano, in una prospettiva di integrazione dell'attività sportiva nell'ambito della pianificazione degli interventi di sviluppo urbano;
- c) **favorire la rimodulazione di modelli scolastici o universitari**, incentivando la pratica sportiva nelle scuole o nelle università, in connessione con l'educazione al benessere psico-fisico e all'introduzione di supporti tech, nell'ottica di incentivare la percezione dello sport maggiormente integrata con il contesto quotidiano e con la sfera delle attività legate alla crescita individuale;

- d) **promuovere l'apprendimento, la condivisione e la connessione dei diversi modelli e casi di successo sul territorio**, con l'obiettivo di sviluppare una visione condivisa del valore sociale ed economico dello sport, in quanto fonte di ispirazione per l'innovazione e la ricerca interdisciplinare e in quanto strumento di dialogo e di crescita condivisa dei territori;
- e) **promuovere la realizzazione di spazi interamente dedicati all'innovazione in ambito sportivo**, destinati a mettere in sinergia istituzioni, realtà associative del territorio e startup di matrice sportiva, al fine di favorire l'ideazione di acceleratori pubblici dedicati allo sport e favorire la diffusione di supporti tech nell'ambito della pratica sportiva;
- f) **implementare reti e partnership** con istituzioni, realtà associative del territorio e centri educativi, inclusi poli scolastici, al fine di valorizzare e accrescere il livello di integrazione organica degli interventi e il ruolo dello sport come catalizzatore della transizione urbana e come strumento di orientamento delle scelte di sviluppo urbano e di nuove forme di socializzazione.

AFFITTI COMMERCIALI: LE CONDIZIONI DEL RECESSO ANTICIPATO

Il recesso anticipato è giustificato da "gravi motivi" che dovranno essere riportati sulla raccomandata di disdetta

A causa delle particolari condizioni sistemiche che l'economia europea sta fronteggiando, l'imprenditore, a fronte di una domanda ancora sostenuta, si trova dinanzi al nuovo problema dell'economicità dell'attività esercitata, in conseguenza dell'incidenza dei costi sui margini.

In questa situazione non mancheranno le situazioni in cui le aziende saranno costrette ad abbandonare le unità produttive meno efficienti, per tutelare l'economicità complessiva dell'impresa.

La situazione che si viene a creare è la necessità di chiudere una unità produttiva, pur continuando l'attività complessiva esercitata.

In questo contesto assumono rilevanza le condizioni del **recesso anticipato dal contratto di locazione non abitativa**, il cui canone può rappresentare un costo che l'azienda avrà necessità di non sostenere.

L'articolo 27, ultimo comma, della Legge 392 del 1978 prescrive che *"**indipendentemente dalle previsioni contrattuali il conduttore, qualora ricorrano gravi motivi, può recedere in qualsiasi momento dal contratto con preavviso di almeno sei mesi da comunicarsi con lettera raccomandata**"*.

Fondamentalmente, **a prescindere dalle previsioni contrattuali, la legge riserva al conduttore il diritto di recedere dal contratto di locazione stipulato, nel caso in cui ricorrano dei "gravi motivi", dandone preavviso al locatore, sei mesi prima, con lettera raccomandata o altro strumento equivalente.**

Se il caso più tradizionale, quello dell'interruzione dell'esercizio di tutta l'attività d'impresa, costituirà più facilmente un grave motivo che giustifica il recesso anticipato, con maggiore attenzione **bisognerà considerare la situazione in cui l'impresa decida di dismettere una sola unità a fronte della continuazione dell'attività complessiva dell'impresa.**

In questa situazione le condizioni che legittimano il recesso assumono una maggiore rilevanza, in quanto è più probabile che la decisione unilateralmente presa dall'imprenditore possa essere contestata dall'altra parte del contratto.

A specificazione di quanto definito dalla norma, **l'ordinanza numero 26618 della Corte di Cassazione del 9 settembre 2022 spiega le condizioni e le modalità di esercizio della facoltà di recesso anticipato attribuita al conduttore dalla legge.**

In mancanza di più favorevoli pattuizioni stabilite tra le parti, **il perno della questione è rappresentato dai "gravi motivi" che giustificano il recesso anticipato.**

La gravità della motivazione, si sa, è un concetto assai relativo, motivo per cui i chiarimenti forniti dalla Corte a riguardo forniscono delle linee guida di una certa utilità.

Costituisce *grave motivo* quell'evento (o quella condizione), sopravvenuto dopo la stipula del contratto, estraneo alla volontà del conduttore, capace di rendere troppo gravosa per quest'ultimo la prosecuzione del contratto.

L'evento (o la condizione), oltre ad essere sopravvenuto dopo la stipula del contratto, dovrebbe possedere le caratteristiche dell'imprevedibilità e dell'eccessiva onerosità: **la gravità dell'onere dovrebbe presentare dei profili di oggettività, non potendosi risolvere nella semplice antieconomicità dell'attività svolta nella sede.**

È precisato infatti che *“la gravosità della prosecuzione, che deve avere una connotazione oggettiva, non può risolversi nell'unilaterale valutazione effettuata dal conduttore in ordine alla convenienza o meno di continuare il rapporto locativo”*, quanto piuttosto deve *“consistere in un sopravvenuto squilibrio tra le prestazioni originarie, tale da incidere significativamente sull'andamento dell'azienda globalmente considerata”*.

Per quanto riguarda la procedura per rendere effettivo il recesso anticipato per *“gravi motivi”*, la Corte di Cassazione precisa che è richiesta la trasmissione al locatore di lettera raccomandata (o altro mezzo equivalente) di recesso, con preavviso di sei mesi, sulla quale dovranno essere analiticamente indicati i *“gravi motivi”*, anche se non è espressamente richiesto dalla norma.

L'indicazione delle motivazioni permetterà al locatore di effettuare le opportune verifiche ed eventualmente contestare la posizione assunta dal conduttore.

Tra l'altro l'onore della prova dell'esistenza dei *“gravi motivi”* spetta al conduttore, il quale dovrà essere in grado di fornire idonea documentazione a supporto della sua posizione.

In mancanza dei *“gravi motivi”* che giustificano il recesso anticipato, il locatore può chiedere e ottenere il pagamento dei canoni residui fino a scadenza contrattuale.

Da quanto descritto si evince quanto sia ripida la strada della sopravvenuta antieconomicità dell'attività svolta nella sede al fine di ottenere il recesso anticipato del contratto di locazione, in mancanza di più gravi motivazioni.

ASD: QUANDO SPETTA LA DETRAZIONE PER ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE

La detrazione per l'eliminazione delle barriere architettoniche per impianto sportivo in concessione ad una ASD

Con Risposta ad interpello n. 455 del 16 settembre 2022 l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sull'articolo 119-ter del decreto-legge n. 34 del 2020 inerente ad **interventi per il superamento e l'eliminazione di barriere architettoniche** relativamente al suo ambito oggettivo di applicazione.

L'Istante, associazione sportiva dilettantistica, intende effettuare degli interventi per l'eliminazione delle barriere architettoniche usufruendo della detrazione del 75% nel palazzetto dello sport di cui è concessionaria.

L'intervento, che ha l'obiettivo di rendere fruibile l'impianto sportivo anche alle persone disabili, prevede l'installazione di un montascale e la creazione di rampe di accesso.

Ciò considerato, l'Istante chiede se possa accedere, **come associazione sportiva dilettantistica**, alla **detrazione** di cui all'articolo 119-ter del decreto Rilancio **per gli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche sull'impianto sportivo che ha attualmente in concessione.**

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che nel caso in esame, **la Convenzione, per la gestione dell'impianto sportivo possa costituire titolo idoneo a consentire all'Associazione Istante**



L'applicazione della citata disposizione fiscale di cui all'articolo 119-ter del decreto-legge n. 34 del 2020.

Ai fini dell'accesso alla detrazione in oggetto gli interventi in questione devono rispettare «i requisiti previsti dal regolamento di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 14 giugno 1989, n. 236», con il quale è stato emanato il "Regolamento di attuazione dell'art. 1 della legge 9 gennaio 1989, n. 13 - Prescrizioni tecniche necessarie a garantire l'accessibilità, l'adattabilità e la visitabilità degli edifici privati e di edilizia residenziale pubblica sovvenzionata e agevolata».

Sotto il profilo oggettivo, come chiarito con la recente risposta pubblicata il 6 settembre 2022, n. 444, considerato che la norma richiama gli interventi effettuati su **"edifici già esistenti" senza ulteriori specificazioni, si ritiene che rientrino nella disciplina agevolativa gli interventi effettuati su unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale**, salvo il rispetto dei criteri previsti dal decreto del Ministero dei Lavori Pubblici 14 giugno 1989, n. 236.

Conseguentemente, l'Istante potrà usufruire, nel rispetto di ogni requisito previsto dalla normativa, per le spese sostenute nel 2022 dell'agevolazione prevista.

Detrazione eliminazione barriere architettoniche: riepilogo delle regole

Si ricorda brevemente che l'articolo 119-ter del decreto-legge n. 34 del 2020:

- riconosce ai contribuenti,
- ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, **una detrazione dall'imposta lorda**, fino a concorrenza del suo ammontare, **per le spese documentate sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento ed all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti**,

- da ripartire tra gli aventi diritto, in 5 quote annuali di pari importo,
- nella misura del 75% delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:

- 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;

- 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;

- 30.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

Come chiarito con la Circolare 23 giugno 2022, n. 23/E (cfr. paragrafo 3.5), **rientrano nel campo soggettivo di applicazione della nuova disposizione** le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, **gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale**, le società semplici, le associazioni tra professionisti ed i soggetti che conseguono reddito d'impresa (persone fisiche, enti, società di persone, società di capitali).

Tali soggetti devono possedere o detenere l'immobile in base ad un titolo idoneo al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese se antecedente il predetto avvio.

ASSEMBLEE SOCIETARIE: SI TORNA ALLA NORMALITA' CON L'OK A QUELLE VIRTUALI

Trascorso il 31 luglio 2022 si torna alle regole ordinarie per le assemblee societarie, ma con le precisazioni dei Notai di Milano. Ok alle assemblee virtuali.

L'art 106 comma 7 del DL 18/2020 convertito per fronteggiare l'emergenza da COVID-19, **ha consentito, fino al 31 luglio 2022 di tenere "a distanza" le assemblee di società** a prescindere da quanto indicato negli Statuti.

In particolare, è stato possibile fino al 31 luglio:

- nelle spa, nelle sapa, nelle srl, nelle società cooperative e nelle mutue assicuratrici, prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione;
- svolgere le assemblee, a prescindere da diverse disposizioni statutarie, anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantissero:
 - l'identificazione dei partecipanti,
 - la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza la necessità che si trovassero nel medesimo luogo, ove previsti, il Presidente, il Segretario o il Notaio;
- nelle srl, anche in deroga a quanto previsto dall'art 2479 comma 4 c.c. ed alle diverse disposizioni statutarie, **consentire che l'espressione del voto avvenisse mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto.**

Tanto premesso, è bene specificare che, terminata l'operatività della norma emergenziale, per una qualsiasi riunione di organi societari dovrebbero valere le regole ordinarie.

Assemblee virtuali: ok alle clausole statutarie di srl e spa che le prevedono

Occorre però ricordare in proposito quanto aveva chiarito la massima n 200/2021 del Consiglio Notarile di Milano.

In particolare, con la massima n 200 del 23 novembre 2021 il Consiglio Notarile ritiene che *"Sono legittime le clausole statutarie di s.p.a. e di s.r.l. che, nel consentire l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione, ai sensi dell'art. 2370, comma 4, c.c., attribuiscono espressamente all'organo amministrativo la facoltà di stabilire nell'avviso di convocazione che l'assemblea si tenga esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione, omettendo l'indicazione del luogo fisico di svolgimento della riunione"*

La massima prosegue con una lunga motivazione in merito a tale legittimità e qui si riportano in sintesi le principali considerazioni del Consiglio milanese.

Da quando è entrato in vigore l'art. 106 dl 18/2020, questa modalità di svolgimento delle assemblee è prevista espressamente dalla legge, la quale **dispone che le assemblee si possano tenere esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione «anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie»**, senza la necessaria presenza del Presidente e del Segretario o Notaio nello stesso luogo.

Questa norma ha, però, natura eccezionale ed è legata allo stato di emergenza dovuto alla pandemia del Covid-19, essendo quindi destinata a cessare al suo termine.

Occorre domandarsi entro quali limiti si potrà continuare a mantenere le prassi operative anche dopo il periodo pandemico.

E' necessario verificare se i contenuti dell'art. 106 del DL 18/2020 rappresentino vere e proprie deroghe rispetto al regime legale, e quali invece non debbano considerarsi mere conferme di corrispondenti regole già presenti, seppure non esplicitate, nella disciplina generale delle società di capitali.

Per quanto riguarda la possibilità che il Presidente ed il Segretario o il Notaio dell'assemblea si trovino in luoghi diversi nel momento in cui partecipano all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione, i Notai milanesi hanno già avuto occasione di sottolineare una soluzione **affermativa** con la massima n. 187 del 2020.

Anche in merito alla possibilità che le assemblee si tengano esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione, dopo la fine del regime emergenziale, **la stessa massima n. 187 argomenta ampiamente la soluzione affermativa con riferimento a tutte le assemblee totalitarie.**

L'art. 2363, comma 1, cc, pur prevedendo che **«l'assemblea è convocata nel Comune dove ha sede la società»**, lascia ampi spazi all'autonomia statutaria, facendo salva la possibilità che lo statuto disponga diversamente.

In relazione all'art. 2366, comma 1, cc, la previsione dell'indicazione del luogo di svolgimento dell'assemblea è suscettibile di essere interpretato in coerenza con evoluzione dei mezzi tecnologici e della stessa legge, ritenendo cioè che **il luogo che deve necessariamente essere indicato nell'avviso di convocazione possa anche non essere un luogo fisico, bensì anche un luogo virtuale**, come le piattaforme informatiche o di telecomunicazione che saranno utilizzate per l'intervento in assemblea.

Anche sulla base di questi motivi, la massima n. 200 giunge alla soluzione affermativa, offrendo così uno strumento di ulteriore sviluppo nell'efficace funzionamento degli Organi sociali.

Le motivazioni conclusive della massima affermano che sia ragionevole giungere a ritenere che **in presenza di una clausola statutaria che consenta genericamente l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione**, alla stregua di quanto prevede l'art. 2370, comma 4, c.c., eventualmente richiamando i principi di collegialità, buona fede e parità di trattamento, **l'Organo amministrativo (o comunque il soggetto che effettua la convocazione) possa legittimamente indicare nell'avviso di convocazione che l'assemblea si terrà esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione, omettendo l'indicazione del luogo fisico di convocazione ed indicando le modalità di collegamento** (con facoltà beninteso di fornire le specifiche tecniche anche in momenti successivi, prima della riunione).

La decisione in tale senso dell'Organo amministrativo deve ovviamente essere presa in modo diligente e deve essere volta al corretto esercizio dei diritti sociali da parte dei soci, nel rispetto dei principi di buona fede e di parità di trattamento.

La legittimità della convocazione senza indicazione di alcun luogo fisico, bensì solo mediante mezzi di telecomunicazione, **va quindi a maggior ragione affermata laddove**, come nel caso ipotizzato nella massima, **la facoltà dell'Organo amministrativo sia espressamente prevista dalla clausola statutaria che consente l'intervento mediante mezzi di telecomunicazione**, ai sensi dell'art. 2370, comma 4, c.c.

In questo caso, infatti, l'Organo amministrativo ha la sicurezza di agire nel quadro delle regole espressamente dettate per il funzionamento degli Organi sociali e consacrate nello statuto sociale, adottato in sede della costituzione o di una successiva modificazione ad opera dell'assemblea straordinaria.

VERIFICHE PRESSO L'AZIENDA: NON OCCORRE LA PRESENZA DEL TITOLARE

La Cassazione con ordinanza del 4 agosto n 24262 specifica che è sufficiente la presenza di un delegato nelle verifiche presso l'azienda

Con ordinanza n 24262 del 4 agosto 2022 la Cassazione conferma quanto già chiarito in precedenza sul punto **che, in caso di accertamento e verifiche presso i locali dell'impresa, non è necessaria la presenza del «titolare», ma è sufficiente quella di un delegato, cui l'incarico può essere conferito anche oralmente**, non essendo prescritti particolari requisiti di forma; alla fattispecie, infatti, non è applicabile l'art. 52 D.P.R. n. 633 del 1972, il quale prevede l'obbligo di eseguire l'accesso *«in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato»* che riguarda, come testualmente previsto solo questa specifica ipotesi, evidentemente diversa da quella ricorrente nel caso in esame, **posto che l'accesso è stato eseguito presso la sede di società di capitali**. Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Un riepilogo dei fatti di causa.

Una società LTD veniva raggiunta da un avviso di accertamento per accertati e recuperati redditi non dichiarati in Italia.

L'Ufficio riteneva che, sebbene l'impresa avesse sede legale alle Bahamas e sede operativa negli Usa, **avesse operato in Italia, non dichiarando il reddito prodotto**.



La CTR evidenziava che il ricorrente aveva proposto ricorso a sostegno della posizione fiscale della società dimostrandosi suo legale rappresentante ovvero comportandosi come tale o, quanto meno come amministratore di fatto, equiparabile all'amministratore di diritto, restando irrilevante che al momento della notifica non rivestisse più tale carica. Circostanza che non risultava dal Registro delle Imprese.

Il Tribunale regionale escludeva che fossero inficiate da irregolarità le attività di accertamento in quanto ogni operazione si era svolta alla presenza del rappresentante o di un suo delegato e per ogni accesso era stato redatto pvc sottoscritto da quest'ultimo o da suo delegato e consegnato alla parte.

Inoltre, il contribuente aveva tenuto un comportamento non ispirato ai principi di collaborazione con il Fisco in quanto, solo in data 18 dicembre 2001 aveva contestato la propria carenza di legittimazione, risalente in via presuntiva al mese di giugno, sebbene le operazioni di controllo fossero iniziate il 7 febbraio 2001 e alla data del 18 dicembre 2001 fossero ancora in corso.

Il contribuente ha impugnato la decisione della CTR con ricorso per Cassazione sulla base di quattro motivi:

- errata validità della notifica dell'avviso di accertamento eseguita nei confronti della società presso la sede romana, errata validità della notifica effettuata nei confronti del contribuente, qualificato in relata rappresentante legale della società, presso la sua residenza estera,
- violazione del principio del contraddittorio nel corso della verifica, avvenuta in assenza del rappresentante legale della società, sebbene in appello fosse stato ribadito che quest'ultimo, essendo cessato dalla carica di componente del consiglio di amministrazione della società in data 8 giugno 2001, non era legittimato ad assistere alle operazioni, e sebbene l'attività di controllo si fosse protratta sino al 6 marzo 2006, con conseguente nullità del procedimento e dell'avviso di accertamento,
- violazione e falsa applicazione dell'art. 25, comma 2, lettera f) della legge n. 218/1995 assumendo che la società aveva la propria sede legale nello Stato delle Bahamas, e ai sensi della citata norma, la rappresentanza organica avrebbe dovuto essere accertata secondo la legge societaria di detto ultimo Stato.

La Corte ha già chiarito sul punto che, in caso di accertamento e verifiche presso i locali dell'impresa, non è necessaria la presenza del “titolare”, ma è sufficiente quella di un delegato, cui l'incarico può essere conferito anche oralmente, non essendo prescritti particolari requisiti di forma. Al caso in commento, infatti, **non è applicabile l'art.52 del decreto Iva, il quale prevede l'obbligo di eseguire l'accesso “in presenza del titolare dello studio o di un suo delegato” che riguarda, come testualmente previsto solo questa specifica ipotesi**, evidentemente diversa da quella ricorrente nella vicenda in esame, posto che l'accesso è stato eseguito presso la sede di società di capitali (cfr Cassazione, pronuncia n. 6683/2017).

PAGAMENTI TRACCIABILI E RIDUZIONE DEI TERMINI DI ACCERTAMENTO: CHIARIMENTI DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Le condizioni per beneficiare della riduzione dei termini di accertamento per i pagamenti tracciabili
Con Risposta ad interpello n. 438 del 26 agosto 2022 l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sulla riduzione dei termini di accertamento per i pagamenti tracciabili.

In particolare, in merito alla riduzione dei termini di decadenza per i pagamenti tracciabili ex articolo 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 l'Agenzia delle Entrate specifica che l'agevolazione è subordinata non soltanto al fatto che il soggetto passivo IVA interessato garantisca la tracciabilità di tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati per operazioni di ammontare

superiore a 500 euro, **ma anche che le operazioni attive siano certificate, in alternativa, mediante:**

- fattura elettronica via SdI;
- memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi.

Questa regola resta valida anche nell'ipotesi di esonero dagli obblighi di certificazione fiscale, come accade per le vendite per corrispondenza.

Pertanto, la tracciabilità di incassi e pagamenti è condizione indispensabile, ma non sufficiente, a fruire dell'agevolazione.

L'istante svolge attività di vendita secondo diverse modalità. Egli riferisce che i clienti della propria attività sono esclusivamente soggetti privati. I canali di vendita sono i seguenti:

- **vendita diretta, a conoscenti o in altre occasioni** (ad esempio, in occasione di fiere),
- **vendita online, per il tramite dell'e-shop del sito proprietario,**
- vendita online, con intermediazione.

Nei primi due casi, la fattura viene emessa su base volontaria ed il pagamento è effettuato tramite bonifico bancario o carta di credito.

Nel caso della vendita intermediata, invece, l'operazione non viene documentata né con fattura, né con documento commerciale.

L'istante chiede:

- **se la riduzione dei termini di accertamento sia applicabile anche alle vendite *online non documentate*** effettuate tramite il sito della società intermediaria e, in caso di risposta negativa, come eventualmente integrare la documentazione;
- **se possono essere considerati equivalenti il meccanismo dell'integrazione/autofattura trasmessa telematicamente e lo strumento dell'esterometro** (vigente al momento della presentazione dell'interpello).

L'Agenzia, come già chiarito in precedenza, ribadisce che anche in relazione alla vendita online con intermediazione per beneficiare della riduzione dei termini di accertamento ai fini dell'IVA e delle imposte sui redditi, **dovrà documentare le operazioni mediante e-fattura o memorizzazione ed invio dei corrispettivi.**

La fattura potrà essere emessa in forma ordinaria o semplificata con indicazione del codice fiscale del cessionario o committente.

Per l'invio dei corrispettivi è possibile ricorrere alla procedura web "Documento commerciale on line" senza dotarsi di registratore fiscale.

Per quanto concerne il secondo quesito essa rimanda ai chiarimenti forniti con la Circolare n 26/2022 sulle nuove regole di trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere, introdotte a decorrere dal 1° luglio 2022 dalla Legge di Bilancio 2021.

E' stato evidenziato che, tra i codici documento TD17, TD18 e TD19 indicati nel *file xml* della fattura elettronica, sussiste una differenza a seconda che siano utilizzati a fini integrativi oppure sostitutivi delle fatture.

In quest'ultimo caso i *file* costituiscono in tutto e per tutto le "autofatture" anche a livello probatorio.

Nei casi in cui esistano documenti fiscali originari, per i quali sussiste l'obbligo di integrazione, di comunicazione e trasmissione, invece, tali *file* non sostituiscono gli originari che, quindi, devono essere inviati all'Amministrazione Finanziaria secondo le modalità prescritte. Gli obblighi di integrazione di un documento ricevuto ed autofatturazione, da un lato, ed esterometro dall'altro, precisa ancora l'Agenzia, sono tra loro autonomi.

L'Agenzia delle Entrate ribadisce che, ai fini della riduzione dei termini di accertamento, devono essere certificate le sole operazioni attive. Per gli acquisti è irrilevante il fatto che i documenti siano in formato cartaceo od elettronico.

DOMANDE E RISPOSTE

“In merito all'articolo 2, lettera h), del DPR 696/1996, inerente alle cessioni e alle prestazioni poste in essere dalle associazioni sportive dilettantistiche (ASD), si chiede se le medesime associazioni, che gestiscono il bar all'interno dell'impianto sportivo, sono esonerate dall'installazione del registratore di cassa e del relativo Pos, nonché dall'invio dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate”.

In base alla Circolare 18/E/2018, l'attività di somministrazione di alimenti o bevande resa in locali interni all'associazione o società sportiva dilettantistica senza fini di lucro, anche se svolta nei confronti dei propri soci o associati, deve in ogni caso considerarsi esclusa dalla decommercializzazione prevista all'articolo 148, comma 3, del Tuir (Dpr 917/1986). Tali proventi possono comunque essere assoggettati ad imposizione secondo il regime forfettario ex legge 398/1991, se l'attività di gestione del bar interno può essere considerata connessa agli scopi istituzionali dell'associazione sportiva dilettantistica.

Sempre in base alla Circolare citata, «rientrano tra i proventi delle attività commerciali connesse con gli scopi istituzionali, ai fini dell'applicazione del regime forfettario di cui alla legge 398/1991, i proventi delle attività commerciali strutturalmente funzionali all'attività sportiva dilettantistica tra i quali, a titolo esemplificativo, possono annoverarsi anche i proventi derivanti dalla somministrazione di alimenti e bevande effettuata nel contesto dello svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica, comprese le cene sociali» È invece da escludere l'attività svolta come ristorante, in quanto estranea rispetto agli scopi istituzionali dell'associazione sportiva dilettantistica.

Ne deriva che, se il bar interno non è contrassegnato da insegne e rimane aperto e funzionante solamente nell'orario in cui viene svolta l'attività sportiva dilettantistica, tale attività può essere considerata connessa agli scopi istituzionali della ASD e, quindi, quest'ultima non sarà tenuta all'installazione del registratore di cassa e del relativo Pos, né ad inviare i corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate.

“Sono un pubblico dipendente di un'Amministrazione centrale. Mi è stato proposto di rivestire la carica di consigliere di una sezione territoriale di un'associazione che non persegue fini di lucro. Tale associazione è sponsorizzata da alcune imprese, con le quali non ho rapporti, per cui non si potrebbe configurare un conflitto di interesse, neanche potenziale. Dal punto di vista giuridico, sussistono fattori ostativi nei confronti dell'assunzione di tale carica da parte mia?”.

Il rapporto di lavoro di pubblico impiego soggiace ad una specifica disciplina delle incompatibilità con altre attività lavorative e professionali in genere, secondo quanto disposto dall'articolo 53 del D. Lgs. 165/2001 (Testo unico del pubblico impiego), che, a sua volta, richiama gli articoli 60 e seguenti del DPR 3/1957 (Testo unico degli impiegati civili dello Stato).

In particolare, secondo il citato articolo 60, «l'impiegato non può esercitare il commercio, l'industria né alcuna professione o assumere impieghi alle dipendenze di privati o accettare cariche in società costituite a fine di lucro, tranne che si tratti di cariche in società o enti per le quali la nomina è riservata allo Stato e sia all'uopo intervenuta l'autorizzazione del Ministro competente». Tale divieto, in base al successivo articolo 61, «non si applica nei casi di società cooperative».

Nel caso in esame, pertanto, essendo escluso il fine di lucro dell'associazione, non si ravvisa incompatibilità per il pubblico impiegato a rivestirne la carica di consigliere, né emergono ulteriori



impedimenti in ragione della sussistenza di “sponsorizzazioni” da parte di alcune imprese verso tale associazione, sempre che non siano stabiliti degli emolumenti in favore dell’impiegato; in questo caso, l’assenza di conflitto d’interessi – anche solo potenziale – dovrà essere vagliata dall’Amministrazione di appartenenza, dalla quale sarà necessario ottenere la relativa autorizzazione.

“È obbligatorio indicare la modalità di pagamento nello scontrino fiscale? L’errata indicazione espone al rischio di sanzioni?”.

Le modalità di pagamento non sono un dato obbligatorio dello scontrino fiscale, ora definito «documento commerciale».

L’articolo 2 del DM 7 dicembre 2016 dispone che il documento commerciale deve contenere obbligatoriamente le seguenti indicazioni:

- data e ora di emissione;
- numero progressivo;
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, dell’emittente;
- numero di partita Iva dell’emittente;
- ubicazione dell’esercizio;
- descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi (in alternativa, per i prodotti medicinali, il numero Aic);
- ammontare del corrispettivo complessivo e di quello pagato.

Le modalità di pagamento non rientrano nel contenuto minimo, obbligatorio per legge.

Conseguentemente, si ritiene che l’errata indicazione delle modalità di pagamento non sia sanzionabile.

Per una conferma indiretta, si consideri che l’Agenzia delle Entrate ha escluso l’applicabilità di sanzioni per l’omessa indicazione dell’ammontare del resto, dato non obbligatorio del documento commerciale (risposta all’interpello 338/E/2019).

Comunque, anche se non esiste un obbligo, l’indicazione delle modalità di pagamento, per finalità di controllo, è essenziale quando lo stesso debba essere effettuato dal cliente necessariamente in modalità elettronica (si pensi alla lotteria degli scontrini).

“Un’associazione sportiva dilettantistica svolge come attività istituzionale lo sport della pallacanestro. La ASD ha iscritto la propria squadra al campionato di serie C ed intende far pagare un abbonamento e/o un biglietto di ingresso per assistere alle partite. Le entrate da abbonamento/biglietto rientrano fra le attività commerciali e, come tali, concorrono al limite dei 400.000 euro?”.

La risposta è affermativa. Tutti i movimenti relativi ai biglietti d’ingresso devono essere annotati su appositi prospetti a numerazione progressiva nell’ambito di ciascun esercizio sociale, e vidimati con il contrassegno della Siae. In tale contesto le ASD che hanno optato per la contabilità semplificata devono annotare i proventi derivanti dalla vendita di biglietti e/o abbonamenti per l’ingresso a manifestazioni sportive nella sezione dedicata alle entrate di natura commerciale. Ne segue che le entrate dalla vendita di biglietti ed abbonamenti concorrono al raggiungimento del limite dei 400.000 euro.

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

**Via Fieno, 3
20123 Milano
Tel. +39 02 31 32 36**

**Piazza di San Pietro in Vincoli, 10/10A
00184 Roma
Tel. + 39 06 92919104**

**Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com**

