



Milano, 13 Dicembre 2024

LE NUOVE PROCEDURE PER IL RICONOSCIMENTO SPORTIVO

Come risulta pubblicato anche sul sito del Dipartimento per lo Sport, durante l'incontro periodico del 15 novembre 2024 con gli Enti di Promozione Sportiva, il Ministro per lo Sport e i Giovani, Andrea Abodi, ha presentato una importante novità per il riconoscimento della natura sportiva delle attività che non rientrano tra quelle svolte nell'ambito di Federazioni sportive, Discipline associate o Enti di promozione riconosciuti da CONI o CIP, **introducendo alcune innovazioni al procedimento già previsto da gennaio scorso che, di conseguenza, è da intendersi a tutti gli effetti sostituito dal presente a decorrere dalla data odierna.** Possono presentare domanda di riconoscimento della natura sportiva dell'attività svolta almeno 100 associazioni o società sportive operanti in 5 Regioni o con almeno 10.000 iscritti; oppure uno o più EPS, nel qual caso è sufficiente un numero di 50 associazioni e società sportive dilettantistiche, purché con un numero di iscritti non inferiore a 5.000. Questo, oltre ad accelerare la procedura di riconoscimento della natura sportiva di nuove attività amplierà ulteriormente il bacino di utenza delle associazioni e società sportive e, quindi, l'attività di promozione dello sport di tutti e per tutti.

Dopo un'analisi preliminare della documentazione, sentiti il Coni e il CIP sugli aspetti tecnici, il Dipartimento procederà alla valutazione finale ed all'eventuale riconoscimento della natura sportiva dell'attività. In caso di esito positivo, l'attività sarà riconosciuta dal Coni o dal CIP (se assimilabile ad altra attività già riconosciuta) ed inserita nell'elenco delle discipline sportive ulteriori. Una novità che consentirà, in particolare agli Enti di promozione sportiva, di integrare il novero delle attività idonee ad assegnare la qualifica di ente sportivo ai fini dell'iscrizione nel Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche.

Nello stesso incontro è stato trattato, con piena adesione di tutti gli Enti, anche il tema della formazione per il quale, insieme al Dipartimento per lo Sport ed a Sport e Salute SpA, si elaborerà con la Scuola dello Sport un modello complessivo di formazione per lo sport, al quale aderiranno anche gli Enti, che consentirà di organizzare in modo ancora più organico, efficace e funzionale, ai vari livelli, un settore fondamentale per la crescita del sistema sportivo italiano.

NOVITA' PER IL MONDO DELLE SCIENZE MOTORIE: IL CHINESIOLOGO LM-67 E' UNA PROFESSIONE SANITARIA

Finalmente, dopo anni di intenso lavoro, in attiva collaborazione e confronto con il Ministero della Salute e la Conferenza Stato-Regioni, il chinesiologo laureato in scienze motorie specializzato in attività motoria preventiva e adattata LM-67 (Chinesiologo delle attività motorie preventive ed adattate) è stato ufficialmente riconosciuto come **nuova figura sanitaria**.

Quindi, chi ha una laurea magistrale LM-67 potrà lavorare nel Sistema Sanitario Nazionale per migliorare la salute delle persone con attività riabilitative in ospedale per chi ha bisogno di esercizio fisico mirato; supporto ai medici sul territorio, in particolare con pazienti cronici; programmi per il benessere psicofisico nelle strutture sanitarie e socioassistenziali, anche per anziani o persone con fragilità.

E' un traguardo molto importante, considerata **la consolidata valenza terapeutica su oltre 26 forme di patologie croniche non trasmissibili.**

Si tratta di un grande passo per il legame tra esercizio fisico e salute, poiché consente al Medico di poter effettuare prescrizione dell'Esercizio Fisico su ricetta rossa come strumento di prevenzione e terapia delle patologie croniche non trasmissibili, una nuova prestazione sanitaria, erogata dal Chinesiologo LM-67, professionista specializzato.

MODELLI ORGANIZZATIVI EX D. LGS. 231/2001: CHANCE VIRTUOSA PER LO SPORT

L'adozione dei protocolli è facoltativa ma opportuna per SSD e ASD. Dalla sicurezza sul lavoro ai rapporti con la Pubblica Amministrazione: i rischi presenti in attività ordinarie

Anche per gli enti sportivi è possibile adottare un modello organizzativo 231. Una scelta che, seppur facoltativa, consente alle realtà del mondo sportivo di dotarsi di adeguati assetti al fine di tutelare *governance* ed operatori escludendo forme di responsabilità e prevenendo, nel contempo, comportamenti rilevanti penalmente. Scelta la cui opportunità e convenienza cresce con lo sviluppo del modello organizzativo, dei soggetti coinvolti e delle attività poste in essere.

Il D. Lgs. 231/2001 si rivolge a tutti gli «enti forniti di personalità giuridica, nonché società ed associazioni anche prive di personalità giuridica» (articolo 1). Sono, quindi, ricompresi tra i destinatari anche realtà sportive che, in quanto dotate di una propria soggettività giuridica distinta rispetto ai singoli soci o associati, integrano i requisiti minimi necessari previsti dal D. Lgs. 231/2001 (Cassazione 45100/2021). Con la conseguenza che tra i destinatari, potrebbero essere ricomprese le Federazioni sportive nazionali, le Discipline sportive associate, gli Enti di promozione sportiva (c.d. enti di affiliazione), nonché le Associazioni benemerite e le associazioni/società sportive affiliate (c.d. enti affiliati).

In quest'ottica è opportuno comprendere le ragioni per dotarsi di un modello 231 con principi di controllo e monitoraggio in grado di stabilire ruoli, competenze e responsabilità dell'organizzazione. Chiarire questi aspetti è fondamentale per evitare sanzioni penali collegate all'attività svolta. Si tratta di vicende che possono coinvolgere la *governance* dell'ente e che potrebbero emergere anche dalla gestione ordinaria. Pensiamo alla violazione delle norme della sicurezza sul lavoro, ai reati contro la Pubblica Amministrazione (utilizzo delle risorse per finalità estranee agli obiettivi assegnati dal bando o dall'avviso), reati tributari, o a fattispecie più gravi come reati contro i minori e delitti contro la personalità individuale in genere. Dunque, per le realtà che si trovano, ad esempio, a gestire attività che implicano rapporti con la PA, la gestione degli impianti sportivi od organizzazione di eventi, è necessaria una mappatura delle aree di rischio.

Tali enti potrebbero, infatti, rispondere di condotte penalmente rilevanti poste in essere da persone (apicali e sottoposti) legate all'ente per mancata attuazione della prevenzione dei reati commessi. In quest'ottica, l'adozione di un modello 231 consentirebbe di predisporre uno schema organizzativo in grado di prevenire le condotte illecite basato su protocolli preventivi. Il modello 231 può diventare lo scheletro per strutturare l'organizzazione virtuosa delle realtà sportive. Aspetto compreso dall'ordinamento sportivo che, in attuazione della Riforma, ha previsto l'obbligo di adozione di modelli organizzativi e di controllo dell'attività sportiva e di codici di condotta a tutela dei minori per la prevenzione delle molestie, della violenza di genere e di ogni altra discriminazione (c.d. *safeguarding*). Con l'effetto che, mai come oggi, si rende necessaria la costruzione di una *compliance* integrata all'interno delle organizzazioni sportive, considerata la pluralità di fonti normative e di autoregolamentazione. Gli enti sportivi già dotati di un modello organizzativo 231 sono stati di fatto agevolati nell'adempiere all'obbligo previsto dall'articolo 16 del D. Lgs. 39/2021. Questi ultimi lo scorso 31 agosto, in linea con la Riforma dello Sport, hanno dovuto solo integrare il modello 231 con gli adempimenti previsti dalla delibera 255 del Coni e con i principi emanati dall'Osservatorio permanente per le politiche di *safeguarding*.

RESPONSABILE ANTIABUSI CON COMPETENZE VASTE ED INDIPENDENZA DALL'ENTE

Ampio il range delle condotte da prevenire, dalle discriminazioni alla violenza.

Il profilo richiesto per il *safeguarding* incide inevitabilmente sull'onerosità. Indipendenza ed autonomia della funzione condurrebbero a ritenere che il responsabile antiabusi debba essere retribuito in quanto i due requisiti, ovvero indipendenza ed autonomia, devono estendersi anche al rapporto finanziario

Enti sportivi e politiche di *safeguarding*: la nomina del responsabile contro gli abusi segue precisi requisiti. In vista della scadenza fissata per il prossimo 31 dicembre, le realtà del mondo sportivo sono chiamate a prestare attenzione ad alcuni aspetti richiesti per ricoprire tale funzione. Il responsabile contro gli abusi ha, infatti, il compito di prevenire e contrastare ogni tipo di abuso, violenza e discriminazione sui tesserati, nonché quello di garantire la protezione dell'integrità fisica e morale degli enti sportivi. Su questa figura si sta sviluppando un ampio dibattito interno in considerazione dei requisiti soggettivi richiesti dalla normativa Coni (articolo 5 comma 2 principi fondamentali – osservatorio permanente Coni). Si tratta di una novità che vede coinvolto tutto il mondo dello sport (tra cui 114mila tra ASD e SSD) e che pone alcune problematiche sulla base dell'interpretazione dell'articolo 5 dei principi fondamentali dell'Osservatorio permanente. A ben vedere, tale disposizione nello stabilire le funzioni, le responsabilità, nonché i requisiti e procedure per la nomina del responsabile contro gli abusi, violenza e discriminazione, richiede che tale soggetto abbia i requisiti di autonomia ed indipendenza anche rispetto all'organizzazione sociale. L'interpretazione letterale della norma porta ad escludere che tale figura possa essere un soggetto interno alla società/associazione. In tal senso, però l'attenzione va posta al significato dei termini «autonomia e indipendenza» rispetto all'organizzazione sociale. A ben vedere, considerate le analogie tra modelli organizzativi sportivi e modello 231, al responsabile contro gli abusi potrebbero estendersi gli orientamenti della dottrina e giurisprudenza in materia di Odv. Orientamenti che hanno portato con il termine autonomia ad intendere l'assenza di condizionamento, interferenza da qualunque componente dell'ente, mentre, per indipendenza, l'assenza di compiti operativi all'interno dell'ente e di conflitti d'interesse. In tal senso, sembrerebbe difficile che soggetti interni all'ente, che svolgano funzioni operative, possano ricoprire l'incarico di responsabile. Sarebbe, quindi, da escludere la possibilità per l'allenatore o il direttore sportivo di ricoprire tale incarico anche in considerazione di un possibile conflitto d'interesse. Altro aspetto da considerare è legato all'onerosità della funzione del responsabile contro gli abusi. La stessa indipendenza ed autonomia dell'Organismo condurrebbero a ritenere che quest'ultimo debba essere retribuito in quanto i due requisiti, ovvero indipendenza ed autonomia, devono estendersi anche al rapporto finanziario. Merita attenzione, infine, il requisito della competenza che porterebbe a ritenere che in capo al soggetto che assume tale ruolo vi siano conoscenze specialistiche, quali quella giuridica, comprese la conoscenza della normativa sportiva e delle strutture degli enti sportivi.

SPORT SYSTEM: IN ITALIA I RICAVI SONO SALITI A 120 MILIARDI DI EURO

Lo Sport System italiano nel 2023 ha generato 119,6 miliardi di euro di ricavi, un dato in crescita del +17% rispetto ai 102,1 miliardi di euro dell'anno precedente. Ad alimentare il rialzo è stato soprattutto il turismo sportivo, il cui giro d'affari è salito del 65% sul 2022. Un italiano su due, infatti, ha seguito dal vivo almeno un evento sportivo nel corso del 2023 o del 2024. È stata raggiunta in questo ambito la cifra record di 11,9 miliardi di spesa, grazie sia alle presenze (+38% sul 2022), sia alla spesa pro capite (308 euro contro 258), anche in parte per l'impatto

dell'inflazione. In particolare, a spingere i viaggi legati allo sport sono state le competizioni legate al calcio, al ciclismo ed al motorsport.

Sono alcuni dei trend che emergono dalla terza edizione dell'Osservatorio sullo Sport System italiano realizzato dall'ufficio studi di Banca Ifis. Il report che misura periodicamente lo stato di salute a livello economico dell'ecosistema sportivo nazionale è stato presentato a Roma presso la Sala Giunta del Coni, alla presenza del Presidente, Giovanni Malagò, e del Presidente di Banca Ifis, Ernesto Fürstenberg Fassio.

Oltre al turismo sportivo, hanno maturato performance incoraggianti le aziende produttrici - nell'insieme le aziende "sportive" italiane sono circa 10.000 - con un +15% di fatturato sul 2022, grazie soprattutto ai comparti dell'abbigliamento (+42%) e delle attrezzature (+53%).

Anche per le società di gestione degli impianti sportivi nel 2023 si è assistito ad una sensibile crescita dei ricavi (+35%) che ha bilanciato la flessione dei contributi pubblici, essendo venuto meno l'apporto dei benefici concessi durante la pandemia. Il betting sportivo d'altro canto ha toccato quota 20,1 miliardi in termini di raccolta.

L'andamento espansivo dell'economia sportiva ha avuto effetti anche a livello occupazionale: gli addetti del settore sono saliti di oltre 2mila unità, passando dai 405mila del 2022 ai 407.000 del 2023. Un incremento che è andato di pari passo con quello delle società sportive che sono aumentate del 16%, (sono 115.000), in linea con la crescita della popolazione italiana che fa sport (38,2 milioni di persone a fine 2023 contro i 37,1 di fine 2022).

L'insieme di questi fattori ha spinto in alto il moltiplicatore degli investimenti nello Sport System. In pratica, nel 2023 ad 1 milione di euro di investimenti pubblici sono corrisposti 8 milioni di investimenti privati e quasi 24 milioni di ricavi (erano 21 milioni di euro nel 2022).

La misurazione d'impatto effettuata da Banca Ifis sulle borse di studio destinate ai giovani atleti medagliati juniores del Coni ha dimostrato che questo tipo di sostegno economico produce un impatto sociale quattro volte superiore rispetto all'investimento erogato.

Per questo Banca Ifis ha rinnovato il proprio sostegno al progetto borse di studio con un contributo da 160mila euro che sarà distribuito a tutti i medagliati azzurri juniores del 2024 (dal 2021 sono stati erogati 640.000 euro).

CORSI DI SPORT INVERNALI SENZA OBBLIGO DI FATTURA PER GLI ISCRITTI AGLI ALBI

Per i corsi sportivi invernali viene meno l'obbligatorietà della fattura per i soggetti iscritti ad Albi regionali o nazionali. Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto del Mef del 4 dicembre 2024 scattano nuove regole per la fatturazione delle prestazioni rese nel settore sportivo. Nello specifico, il DM ammette l'esonero dall'obbligo di emissione della fattura, se non richiesta dal cliente, per le prestazioni individuate al numero 1-septies della tabella A, parte II-bis, del DPR 633/1972. Si tratta di tutte quelle operazioni relative all'erogazione di corsi da attività sportiva invernale, come individuate dalle Federazioni di sport invernali e riconosciute dal Coni che, alla luce del decreto Omnibus (DL 113/2024), scontano l'aliquota Iva al 5%. Si pensi, ad esempio, ai corsi di sci o snowboard impartiti da istruttori iscritti ad albi durante la stagione invernale. Un intervento ministeriale reso possibile dall'articolo 22, comma 2, del DPR 633/1972 con il quale si consente al legislatore di individuare, con apposito DM, ulteriori categorie di contribuenti che prestino servizi al pubblico con carattere di uniformità, frequenza ed importo limitato, per i quali l'obbligo di fatturazione risulta gravoso. E' proprio in questa direzione che il DM pubblicato il 09.12.2024, permette agli operatori dello sport invernale di evitare l'adempimento della fattura, salvo diversa richiesta del cliente al momento di effettuazione dell'operazione. In quest'ultimo caso, infatti, l'emissione della fattura sarà obbligatoria e l'operatore sportivo sarà tenuto a procedere all'invio della stessa tramite Sdi. Da chiarire invece se, ai sensi dell'articolo 2 del DPR



696/1996, l'esonero possa estendersi anche all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi incassati (articolo 2 del D. Lgs. 127/2015). Obbligo quest'ultimo che grava in via generale su tutti i soggetti di cui all'articolo 22 del DPR 633/1972 («commercianti al minuto») ad eccezione di alcuni casi limitati individuati dall'articolo 2, comma 2, del DPR 696/96, tra i quali potrebbe essere inserito il caso in questione.

Resta in ogni caso la necessità di chiarire in che modo tali soggetti dovranno registrare il compenso percepito, restando in ogni caso obbligati ad applicare tutte le disposizioni in materia di annotazione dei corrispettivi e gli adempimenti in materia Iva.

Da ultimo va precisato che resta, in ogni caso, invariato il regime di esenzione Iva previsto per i corsi forniti direttamente dagli enti sportivi.

SALDO DI CASSA NEGATIVO ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO

La Corte di Cassazione conferma la legittimità dell'accertamento induttivo basato sul saldo di cassa negativo e la conseguente inversione dell'onere della prova

La recente ordinanza della **Corte di Cassazione numero 25750 del 26 settembre 2024** prende in esame l'incresciosa situazione in cui dalla contabilità del contribuente risulti un **saldo di cassa negativo**.

Non è la prima volta che la Corte di Cassazione esamina una situazione del genere, tra le deliberazioni più recenti si ricorda anche la numero 7538 del 26 marzo 2020.

Sul fatto va segnalato che la Corte di Cassazione pone l'accento sulla gravità della situazione; infatti, **se il saldo di cassa in rosso risulti acclarato**, secondo la Corte, **già solo questo è situazione sufficiente per giustificare un accertamento induttivo**.

Infatti, la sussistenza di un saldo di cassa negativo implica che le voci di spesa sono superiori agli introiti registrati; questo, **oltre a costituire una evidente anomalia contabile, fa presumere l'esistenza di ricavi non contabilizzati, in misura pari almeno al disavanzo**.

Tale situazione, secondo la Corte di Cassazione è **sufficiente a legittimare un accertamento induttivo del reddito di d'impresa**, ex articolo 39 del DPR 600/1973 ed articolo 54 del DPR 633/1972, rispettivamente per imposte sui redditi ed IVA.

Sulla questione l'ordinanza numero 25750/2024 richiama il principio di diritto già emanato nel 2020 dall'ordinanza numero 7538.

La medesima ordinanza 25750/2024 analizza anche il collegato problema dell'onere della prova.

Secondo la Corte di Cassazione, infatti, **qualora l'accertamento effettuato dall'Ufficio si fondi su verifiche di conti correnti bancari, l'onere probatorio a carico dell'ente è soddisfatto proprio dalla presenza dei documenti relativi ai suddetti conti**.

Invece, per quanto riguarda il contribuente, si determina un'inversione dell'onere della prova, che diviene a suo carico: **sarà il contribuente a dover dimostrare che gli elementi risultanti dalla documentazione bancaria non sono riferibili ad operazioni imponibili**.

Dovendo anche **fornire**, a riguardo, **una prova non generica, ma analitica** con riferimento ad ogni specifico movimento bancario per il quale si vuole dimostrare la non imponibilità fiscale.

Sul punto, l'ordinanza numero 25750/2024 richiama quanto di recente già enunciato sempre dalla Corte di Cassazione con la deliberazione numero 2928 del 29 gennaio 2024.

REGISTRO TITOLARE EFFETTIVO: UNIONCAMERE SOSPENDE UFFICIALMENTE

Il MIMIT afferma che le Ordinanze del Consiglio di Stato continuano a tenere sospesi gli adempimenti del Registro dei Titolari Effettivi.



In attesa della decisione sul **Registro dei Titolari Effettivi rinviata** alla Corte di Giustizia UE, e dopo la ulteriore richiesta di certezze da parte dei Commercialisti, il MIMIT con una nota del 28 novembre 2024 ha fornito istruzioni certe per le Camere di Commercio.

Prima dei dettagli ricordiamo che l'operatività del Registro, ai sensi del DM n. 55/2022, è **avvenuta con il DM MIMIT 29.09.2023** pubblicato in GU n. 236 del 9.10.2023.

Da allora diverse sono state le vicende giudiziarie, la prima delle quali è stata la sospensione del Registro ad opera del TAR del Lazio.

Da ultimo, il **Consiglio di Stato**, che aveva sospeso la decisione fino al 19 settembre scorso, **si è pronunciato**, in data 16 ottobre, rendendo disponibile l'Ordinanza n. 8245/2024 con cui ha **rimandato la decisione alla Corte di Giustizia UE**.

I Commercialisti con una lettera di novembre al MIMIT ed al MEF hanno richiesto certezze circa l'operato delle Camere di Commercio; ora arriva la replica del MIMIT.

1) Registro Titolare Effettivo: rinvio alla Corte UE

Con la Nota del 28 novembre 2024 n. 115836 in risposta alle richieste di istruzioni certe per le Camere di Commercio, **il MIMIT afferma che le pronunce cautelari** sul Registro dei Titolari Effettivi del TAR del Lazio e dal Consiglio di Stato, **continuano a determinare la sospensione del termine per adempiere e la sospensione dell'applicazione delle eventuali sanzioni da parte delle Camere di Commercio.**

Pertanto, ciò chiarito del Ministero, **Unioncamere si pronuncia per la sospensione delle comunicazioni del Titolare Effettivo** ed invia istruzioni alle Camere di Commercio sul territorio.

Giuseppe Tripoli segretario generale delle Camere di Commercio: *"richiede che le Camere di commercio adottino una linea uniforme e di rispetto ai precedenti indirizzi, anche in relazione alle numerose istanze provenienti dalle categorie e dagli Ordini professionali, ovvero quella di ritenere i dispositivi del Consiglio di Stato come una sospensione vera e propria dell'obbligo di comunicazione del titolare effettivo e conseguentemente della relativa conferma, dell'irrogazione delle sanzioni, delle verifiche a campione da parte degli Uffici sulle dichiarazioni rese e soprattutto dell'accesso ai dati a qualsiasi titolo"*

Il presidente dei commercialisti Elbano de Nuccio ha espresso soddisfazione per le risposte ufficiali in linea con le richieste dei Commercialisti.

2) Registro Titolare Effettivo: richiesta di sospensione in attesa della Corte UE

Il CNDCEC nella missiva indirizzata al MEF ed al MIMIT ha denunciato il disorientamento in cui operano le Camere di Commercio chiedendo risposte certe.

Si spiega in proposito che a fronte della sospensione decisa dal Consiglio di Stato, alcune Camere di Commercio hanno optato per **la sospensione di tutti gli adempimenti di comunicazione, variazione, conferma e consultazione del Registro; altre, invece, stanno continuando ad accettare le comunicazioni di prima iscrizione**, ovvero di conferma o variazione dei dati.

Il Presidente De Nuccio ha evidenziato che *"Tale modus operandi sta generando numerosi **problemi interpretativi** per le imprese e per i commercialisti che, pur consapevoli che la sospensione dell'operatività del Registro importa quale conseguenza il blocco integrale del sistema, vedono abilitata sul sistema anche la funzione di ricezione delle comunicazioni di conferma annuale dei dati e legittimamente si interrogano sul corretto modo secondo cui operare per non incorrere in sanzioni"*.

A fronte di questa situazione: **"si rende indispensabile un intervento dei Ministeri volto ad indicare agli Enti camerali il comportamento uniforme da adottare in pendenza del giudizio della Corte UE"**.

I Commercialisti chiedono, come soluzione utile, quella di attuare una **"sospensione totale del sistema, non solo per le richieste di accreditamento e per le attività di consultazione, ma anche per le comunicazioni"**.

Infine, il Consiglio Nazionale chiede anche di fare chiarezza sull'irrogazione di eventuali sanzioni.



Si attende la risposta da parte dei Ministri.

Era circa un anno fa che il TAR del Lazio sospendeva il Registro dei Titolari Effettivi.

Viste le numerose incertezze interpretative attinenti alla normativa europea in materia ed alla relativa declinazione nazionale nell'ambito del D. Lgs. 231/2007, **il Consiglio di Stato**, a fronte dell'ultima sospensione del Registro, ha diffuso l'**Ordinanza n. 8248** con cui, **“stante la delicatezza delle questioni involte”, ha sospeso il giudizio**, rimettendo alla Corte di Giustizia europea.

Sinteticamente l'Ordinanza rimette all'UE i seguenti quesiti:

- *«se l'art 31, para. 4 della direttiva 2015/849 modificata dalla direttiva 2018/843, laddove consente l'accesso alle informazioni sulla titolarità effettiva di un trust o di un istituto giuridico affine sia compatibile con le norme della Carta dei diritti fondamentali (art. 7 "rispetto della vita privata e familiare" e art. 8 "protezione dei dati di carattere personal") nonché della Convenzione europea dei diritti dell'uomo (art. 8), nella parte in cui consente l'accesso in ogni caso a qualunque persona fisica o giuridica "che possa dimostrare un legittimo interesse" senza precisare e delimitare la nozione stessa di "legittimo interesse" rimettendone la definizione alla piena discrezionalità degli Stati membri determinando il rischio di perimetrazioni eccessivamente estese dell'ambito soggettivo di azionabilità dell'accesso, potenzialmente lesive degli evocati diritti fondamentali della persona».*
- *«Se le garanzie previste dall'art 31 par. 7 bis della direttiva 2015/849, modificata dalla direttiva 2018/843, relative al diritto a un ricorso amministrativo contro una decisione che deroga (in presenza di circostanze eccezionali stabilite dal diritto nazionale) all'accesso di cui al par. 4, (accesso consentito, in ogni caso, alle informazioni sulla titolarità di un trust o di un istituto giuridico affine), considerate le tutele offerte dall'art. 47 (diritto a un ricorso effettivo e un giudice imparziale) della Carta dei diritti fondamentali, nonché dall'art. 6 della CEDU siano compatibili con gli articoli 6-7 del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dell'11 marzo 2022, n. 55 nella parte in cui conferiscono ad un organo amministrativo non giurisdizionale quale è la Camera di commercio territoriale il potere di esprimersi determinando l'irreversibile effetto dell'ostensione dei dati prevedendo solo in una fase successiva il diritto ad un ricorso giurisdizionale azionabile dal titolare effettivo».*

Si attende ora la pronuncia UE, ma nel frattempo Unioncamere ha sospeso tutti gli adempimenti e scongiora le sanzioni relative.

ASD E DICHIARAZIONE DEI REDDITI: PRINCIPIO DELLA CASSAZIONE

La Cassazione, con Ordinanza n 28091/2024, sancisce il perimetro della dichiarazione dei redditi per le ASD in regime agevolato

Con l'**ordinanza n. 28091 del 31 ottobre 2024** la Cassazione ha sancito un principio secondo il quale le **Associazioni sportive dilettantistiche, anche qualora optino per il regime fiscale agevolato** (Legge n. 398/1991), **sono tenute alla presentazione della dichiarazione, indipendentemente dal fatto di avere o meno prodotto dei redditi.**

La Cassazione specifica che, in base all'articolo 1, comma 1 del DPR n. 600/1973, infatti, **"ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta".**

Pertanto, l'**accertamento induttivo** effettuato a seguito di verifica fiscale effettuata presso una SRL a cui l'associazione sportiva aveva fatturato l'attività pubblicitaria svolta, **è legittimo.**

Vediamo i fatti di causa.



L'Agenzia delle Entrate notificava ad una associazione esercente attività sportiva dilettantistica, un avviso di accertamento con il quale, constatato che l'ente suddetto aveva omesso di presentare le dichiarazioni fiscali relative all'anno 2006, **determinava induttivamente**, ai sensi degli artt. 39, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973 e 55, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, **il reddito d'impresa, il valore della produzione netta ed il volume d'affari da sottoporre a tassazione**, rispettivamente, ai fini dell'IRES, dell'IRAP e dell'IVA.

L'atto impositivo era stato emesso a seguito di verifica fiscale condotta presso una SRL da cui era emerso che tale società aveva annotato nel registro degli acquisti una fattura emessa nei suoi confronti dalla predetta associazione, inerente ad attività pubblicitaria svolta nell'anno 2005.

La contribuente impugnava l'avviso di accertamento dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale, che accoglieva il suo ricorso, annullando l'atto.

La decisione veniva successivamente confermata dalla Commissione Tributaria Regionale, la quale rigettava l'appello dell'Amministrazione Finanziaria.

A fondamento della pronuncia adottata il Collegio regionale osservava che:

- **doveva ritenersi illegittimo l'accertamento "sintetico"** effettuato dall'Ufficio nei confronti dell'Associazione, **poiché le associazioni sportive dilettantistiche sono esonerate dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili**;
- la contribuente non era, in ogni caso, obbligata a presentare la dichiarazione fiscale relativa al periodo d'imposta 2006, non avendo prodotto alcun reddito in quell'anno.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione affidato a tre motivi, con il terzo dei quali **si sostiene che avrebbe errato il giudice di secondo grado nell'affermare che le associazioni sportive dilettantistiche sono esentate dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili e di presentazione della dichiarazione dei redditi.**

Veniva obiettato che dette associazioni, qualora svolgano anche attività commerciale, sono obbligate alla tenuta di una contabilità separata, sicché la contribuente avrebbe comunque dovuto annotare le fatture emesse per prestazioni diverse da quelle meramente sportive e presentare le prescritte dichiarazioni fiscali.

Si contestava anche l'impugnata sentenza nella parte in cui sancisce l'illegittimità dell'operato accertamento "induttivo", impropriamente definito "sintetico", sull'erroneo presupposto che l'associazione non avesse prodotto alcun reddito d'impresa nel periodo d'imposta in verifica.

Secondo la Cassazione il primo ed il terzo motivo sono fondati ed il secondo è assorbito, e, in relazione al terzo motivo, evidenzia che, per giurisprudenza della Corte, **le associazioni sportive dilettantistiche, anche qualora optino per il regime fiscale agevolato previsto dall'art. 1 della L. n. 398 del 1991, sono comunque tenute alla presentazione della dichiarazione dei redditi**, indipendentemente dal fatto di averli o meno prodotti; tanto in virtù dell'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 600 del 1973, in base al quale:

- ***"ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta"***;
- ***"i soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili, di cui all'articolo 13, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi" (cfr. Cass. n. 9973/2023).***

Occorre, poi, tenere presente che, ai sensi dell'art. 2 della citata legge:

- **soltanto le associazioni sportive dilettantistiche che abbiano optato per il regime fiscale agevolato ivi previsto sono espressamente esonerate dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili prescritti dagli artt. 14, 15, 16, 18 e 20 del D.P.R. n. 600 del 1973 e da quelli di cui al titolo II del D.P.R. n. 633 del 1972 (comma 1)**
- i soggetti che fruiscono dell'esonero devono in ogni caso annotare nella distinta d'incasso o nella dichiarazione d'incasso di cui agli artt. 8 e 13 del D.P.R. n. 640 del 1972, opportunamente integrate, qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali (comma 2);

- le fatture emesse e quelle di acquisto devono essere numerate progressivamente per anno solare e conservate a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633 del 1972 e dell'art. 22 del D.P.R. n. 600 del 1973(comm. 4).

La Cassazione afferma che ha indubbiamente errato la CTR nel sostenere, in violazione dell'art. 1, comma 1, del D.P.R. n. 600 del 1973, che la contribuente non fosse obbligata a presentare la dichiarazione dei redditi per l'anno 2006.

Nel contempo, poiché dalla ricostruzione fattuale della vicenda da essa operata non emerge l'avvenuto esercizio dell'opzione di cui si è detto, il Collegio regionale è pure incorso nella falsa applicazione dell'art. 2, comma 1, della L. n. 398 del 1991 nel momento in cui ha apoditticamente asserito che l'associazione risultava esentata dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili.

Riguardo, infine, alla contestazione involgente l'affermata illegittimità dell'accertamento induttivo compiuto dall'Ufficio nella quale si sostanzia la formulata denuncia di violazione dell'art. 39, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973, essa rimane assorbita dalla riscontrata apparenza della motivazione resa dalla CTR sul punto relativo alla produzione di reddito d'impresa da parte della contribuente.

In definitiva, **il primo ed il terzo motivo sono fondati, mentre il secondo rimane assorbito.**

SOSPENSIONE ATTI DEL FISCO: STOP DAL 1° DICEMBRE PER ALCUNI ATTI

Vediamo le sospensioni natalizie per gli atti provenienti dal Fisco: cosa riguarda la pausa invernale e quali atti sono invece ugualmente inviati nel mese di dicembre.

Nel mese di dicembre sono sospesi gli invii da parte del Fisco relativamente a comunicazioni ed inviti verso i contribuenti.

Con la **Riforma Fiscale**, peraltro, si sono introdotte ulteriori novità in tema di sospensione da parte del Fisco degli invii delle comunicazioni tributarie e l'Agenzia delle Entrate nell'ultimo documento di prassi sul tema, la Circolare n. 9/2024, **hanno commentato le recenti novità** introdotte dal 2024.

È stata data evidenza al fatto che **l'Agenzia delle Entrate**, salvo casi di indifferibilità ed urgenza, **non può inviare comunicazioni ed inviti al contribuente nei due seguenti periodi dell'anno:**

- dal 1° agosto al 31 agosto,
- **dal 1° dicembre al 31 dicembre.**

Vediamo maggiori dettagli.

L'articolo 10, comma 1, del Decreto Adempimenti **introduce due periodi di sospensione, nell'arco dell'anno, dell'invio di alcune tipologie di atti elaborati od emessi dall'Agenzia delle Entrate.**

Si tratta, **in particolare:**

- delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli automatizzati delle dichiarazioni, di cui agli articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54 bis del DPR n. 633 del 1972 (lettera a);
- delle comunicazioni concernenti gli esiti dei controlli formali delle dichiarazioni, di cui all'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973 (lettera b);
- delle comunicazioni concernenti gli esiti della liquidazione delle imposte dovute sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della legge n. 311 del 2004 (lettera c);
- delle lettere di invito per l'adempimento spontaneo (cosiddette "lettere di compliance"), di cui all'articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (lettera d).

Sul piano temporale, la sospensione dei citati atti riguarda:

- il periodo dal 1° al 31 agosto;
- **il periodo dal 1° al 31 dicembre.**



Per effetto della novità **durante tali periodi di sospensione è precluso all'Agenzia delle Entrate l'invio degli atti in precedenza indicati, ancorché siano già stati elaborati od emessi**, salvo il caso in cui ricorrano ipotesi di indifferibilità ed urgenza tali da richiedere una deroga all'ordinario regime di sospensione.

A titolo esemplificativo, si ritiene che possano costituire ipotesi di indifferibilità ed urgenza:

- le situazioni in cui sussiste pericolo per la riscossione, intendendosi come tali anche i casi in cui la mancata spedizione della comunicazione o notifica dell'atto pregiudichi il rispetto dei termini di prescrizione e decadenza previsti in materia di riscossione, con conseguente rischio di compromettere il recupero delle somme dovute;
- l'invio di comunicazioni od atti che prevedono l'inoltro di una notizia di reato ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale;
- l'invio di comunicazioni od atti destinati a soggetti sottoposti a procedure concorsuali, ai fini della tempestiva insinuazione nel passivo.

Il successivo comma 2 dell'articolo 10 del decreto Adempimenti prevede, inoltre, che restano ferme «*le disposizioni di cui all'articolo 7-quater, comma 17, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225 e articolo 37, comma 11-bis, secondo periodo, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248*».

In considerazione di quanto previsto dal predetto articolo 7-quater, comma 17, del decreto-legge n. 193 del 2016, nel periodo dal 1° agosto al 4 settembre sono sospesi i termini di 30 giorni previsti per il pagamento delle somme:

- dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni di cui agli articoli 36-bis del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972;
- dovute a seguito del controllo formale delle dichiarazioni di cui all'articolo 36-ter del DPR n. 600 del 1973;
- derivanti dalla liquidazione delle imposte sui redditi assoggettati a tassazione separata, di cui all'articolo 1, comma 412, della legge n. 311 del 2004.

Ciò comporta che, qualora l'Ufficio, ravvisando la sussistenza di ragioni di indifferibilità, nel periodo 1° agosto – 31 agosto invii comunque una comunicazione di irregolarità derivante dal controllo automatizzato effettuato sul modello dichiarativo – ricevuta dal contribuente, ad esempio, il 26 agosto – il termine di 30 giorni, previsto dall'articolo 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997 per il pagamento delle somme dovute a seguito dell'anzidetta comunicazione, inizierà a decorrere, per effetto della sospensione di cui al comma 17 dell'articolo 7-quater del DL n. 193 del 2016, a partire dal 5 settembre e non dalla data di ricezione della stessa.

La previsione normativa di cui al comma 2 dell'articolo 10 del decreto Adempimenti infine, conferma che la sospensione dell'invio degli atti da parte dell'Agenzia delle Entrate nel periodo 1° agosto – 31 agosto non incide sulla sospensione, prevista dall'articolo 37, comma 11-bis, secondo periodo del decreto legge n. 223 del 2006, **relativa al periodo 1° agosto – 4 settembre, dei termini per la trasmissione di documenti ed informazioni richiesti ai contribuenti da parte della stessa Agenzia delle Entrate oppure da altri enti impositori.**

ESENZIONE IVA TERZO SETTORE: SLITTA AL 2026 CON IL DECRETO MILLEPROROGHE

Il Milleproroghe 2025 rimanda ancora il passaggio per le associazioni dall'esclusione IVA all'esenzione. Riepiloghiamo le regole.

Dal 1° gennaio 2025 era prevista l'entrata in vigore delle **novità** contenute nel **DL n. 146/2021 per gli enti associativi.**



Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che attualmente beneficiano dell'esclusione dall'IVA verranno attratte nel campo di applicazione dell'imposta.

Tuttavia, in data 9 dicembre 2024 il Governo ha approvato il decreto Milleproroghe con anche lo slittamento di questo termine.

Come recita il comunicato stampa dell'Esecutivo: *"si proroga al 10 gennaio 2026 il termine a decorrere dal quale trova applicazione il nuovo regime di esenzione IVA per le operazioni realizzate dagli enti associativi di cui all'articolo 5, comma 15 -quater del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146."*

Ricordiamo che tali enti, quando entrerà in vigore la norma ora prorogata, non dovranno sempre applicare l'IVA alle operazioni effettuate; infatti, molte volte beneficiano della esenzione, **però il venir meno del regime di "de-commercializzazione" IVA determinerà un aggravio di adempimenti** a carico degli stessi, **in quanto le operazioni esenti, a differenza di quelle escluse, sono soggette ad obblighi formali per l'IVA.**

Dal 1° gennaio 2025 sarebbero dovute diventare efficaci le novità previste dal DL n. 146/2021 per gli enti associativi.

In particolare, tra le cessioni e prestazioni interessate dalle modifiche vi sono quelle effettuate dietro pagamento di specifici corrispettivi o contributi a favore di soci e tesserati, come da finalità istituzionali, da parte di associazioni politiche, sindacali, di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona.

Tutte queste operazioni sono fino al 31 dicembre 2024 escluse dall'IVA, per cui gli enti interessati non sono tenuti a documentarle e neppure a registrarle.

Dal 1° gennaio 2025 sarebbero dovute diventare rilevanti ai fini dell'imposta. La proroga, annunciata nei giorni scorsi dal Governo, con interviste della stampa dei rappresentanti dell'Esecutivo, **è arrivata nel Milleproroghe, che fa slittare al 10 gennaio 2026 l'entrata in vigore delle norme sintetizzate sopra.**

DAL REGIME ORDINARIO AL FORFETTARIO: NO ALL'ALIQUTA AGEVOLATA AL 5%

I soggetti che iniziano una nuova attività anche per effetto della presenza di una causa di esclusione in regime ordinario e solo successivamente entrano nel regime forfettario, continuando a svolgere la medesima attività, non possono beneficiare dell'aliquota agevolata al 5% (Risp. AE 22 novembre 2024 n. 226).

L'istante, passata nel medesimo periodo d'imposta da lavoratrice dipendente ad autonoma, ritiene di poter accedere al **regime forfettario** solo a partire dal secondo anno di attività, considerato che per il primo (quello del presunto inizio della nuova attività) non ha potuto usufruire di tale regime (e della relativa aliquota ridotta fino al quinto anno di attività) per **superamento della soglia del reddito di lavoro dipendente**, secondo quanto previsto dalla causa ostativa prevista dall'art. 1 c.57 lett. d-ter) L. 190/2014.

Nel dettaglio, pur avendo iniziato l'attività professionale nel corso del (n), l'istante intenderebbe fruire dell'aliquota agevolata del 5% di cui all'art. 1 c. 65 L. 190/2014 per il periodo d'imposta (n +1) e per i successivi fino al **compimento del quinquennio di attività.**

In relazione al quesito formulato dall'istante, si ritiene che nei suoi confronti l'aliquota agevolata non trovi applicazione perché, in base alla formulazione dell'art 1 c. 65 citato, la previsione di tale aliquota (agevolata) è tesa a favorire esclusivamente coloro che iniziano una nuova attività applicando *ab origine* il **regime forfettario** (e la relativa imposta sostitutiva).

Di conseguenza, coloro che iniziano una **nuova attività** anche per effetto della presenza di una **causa di esclusione** in regime ordinario e solo successivamente (sempre nell'ambito del



quinquennio preso in considerazione dell'art. 1 c. 65 L. 190/2014) entrano nel regime forfettario, continuando a svolgere la medesima attività, **non possono beneficiare dell'aliquota agevolata**.

Pertanto, l'istante non potrà fruire, nell'ambito del regime forfettario, dell'aliquota agevolata del **5%** prevista dall'art. 1 c. 65 L. 190/2014 sia per il periodo d'imposta (n+1), sia per quelli successivi che residuano al completamento del quinquennio dall'inizio dell'attività.

Da ultimo, si rileva che l'impossibilità per l'istante di fruire dell'aliquota agevolata nei termini sopra detti assorbe ogni ulteriore considerazione in merito alla **sussistenza del requisito della novità** dell'attività ai fini dell'applicazione di detta aliquota.

CASSETTO FISCALE: NUOVE FUNZIONALITA' PER LE COMUNICAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 20 novembre 2024, sono disponibili nel cassetto fiscale le funzionalità per la consultazione e la gestione delle comunicazioni dell'Agenzia delle Entrate inerenti agli esiti della liquidazione automatica. Il Provv. AE 19 novembre 2024 n. 419815 ha stabilito le regole per l'accesso e l'utilizzo del servizio web.

Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 419815 del 19 novembre 2024, emanato in attuazione dell'art. 23 D. Lgs. 1/2024, stabilisce le regole per l'accesso e l'utilizzo del **servizio web** per la messa a disposizione, nell'**area riservata** del contribuente, delle funzioni di **consultazione** e gestione delle comunicazioni inerenti agli esiti della **liquidazione automatica** (art. 36-bis DPR 600/73 ed art. 54-bis DPR 633/72). A partire dal 20 novembre 2024 sono, quindi, disponibili nel **cassetto fiscale** le funzionalità per la consultazione e la gestione delle comunicazioni emesse dall'Agenzia stessa.

Modalità di consultazione e gestione delle comunicazioni

Le comunicazioni sono consultabili nella sezione "L'Agenzia scrive" del cassetto fiscale. La disponibilità del documento è comunicata mediante **notifica** nell'area riservata e, se il destinatario è una persona fisica, anche mediante un messaggio trasmesso tramite il punto di accesso telematico attivato presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri di cui all'art. 64-bis D. Lgs. 82/2005 (**app IO**).

Per ciascuna comunicazione resa disponibile nell'area riservata è possibile:

- a) effettuare il **pagamento** dell'importo eventualmente richiesto mediante l'apposita funzionalità. Il versamento è effettuato, in un'unica soluzione ed integralmente, con addebito su un conto aperto presso un intermediario della riscossione ed intestato al contribuente, identificato dal relativo codice fiscale. Nella procedura è richiesta l'indicazione del **codice IBAN** del conto di addebito, che deve essere intestato, o cointestato con abilitazione ad operare con firme disgiunte, allo stesso contribuente;
- b) richiedere **assistenza** tramite **CIVIS**. Il servizio consente di fornire chiarimenti sulle irregolarità rilevate, segnalando le ragioni per cui si ritiene non dovuto, in tutto od in parte, il pagamento.

Ricevute ed obblighi degli intermediari

L'Agenzia delle Entrate attesta mediante distinte **ricevute** rese disponibili nell'area riservata:

- a) l'avvenuta ricezione della richiesta di **addebito** e l'esito della stessa;
- b) l'avvenuta acquisizione dell'istanza di **assistenza** tramite CIVIS e la conclusione della stessa.

Gli **intermediari** sono tenuti ad informare tempestivamente i soggetti che hanno conferito loro la **delega**, fornendo loro le ricevute e le attestazioni rese disponibili dall'Agenzia delle Entrate a seguito delle richieste di addebito o di assistenza presentate.

IMPOSTE INDIRETTE: TASSAZIONE APPLICABILE ALLE SOMME A TITOLO RISARCITORIO

Le somme corrisposte a titolo risarcitorio sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la Risp. 18 novembre 2024 n. 223, che ha poi specificato anche il trattamento ai fini dell'imposta di registro.

Somme corrisposte a titolo risarcitorio: IVA e registro

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che alla corresponsione di una **somma dovuta a titolo risarcitorio**, nel caso di specie nell'ambito di un **appalto**, non si applica l'IVA, in quanto essa non costituisce il **corrispettivo** di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, ma assolve una funzione esclusivamente risarcitoria.

Per quanto riguarda l'**imposta di registro**, nel caso di specie dall'**accordo tra le parti** deriva un obbligo di pagamento a carico dell'istante e tale atto è soggetto a registrazione in termine fisso con applicazione dell'imposta proporzionale del 3%, prevista per gli atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale.

Mancanza del presupposto oggettivo

Costituiscono **prestazioni di servizi** le prestazioni verso **corrispettivo** dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito ed in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte (art. 3 c. 1 DPR 633/72).

La **base imponibile** delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore, secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione ed i debiti od altri oneri verso terzi accollati al cessionario od al committente, aumentato delle integrazioni direttamente connesse con i corrispettivi dovuti da altri soggetti (art. 13 DPR 633/72).

Non concorrono a formare la base imponibile le somme dovute a titolo di **interessi moratori** o di **penalità** per ritardi od altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente (art. 15 c. 1 n. 1 DPR 633/72).

Le somme corrisposte a titolo di penale per violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizio o di una cessione di un bene, ma assolvono una funzione punitivo-risarcitoria. Conseguentemente dette somme sono escluse dall'ambito di applicazione IVA per mancanza del presupposto oggettivo (Ris. AE 23 aprile 2004 n. 64/E).

BONUS NATALE: CHI PUO' OTTENERLO E COSA DICHIARARE

Il DL 167/2024 ha modificato significativamente i requisiti di accesso al Bonus Natale, l'indennità di 100 euro inserita nella tredicesima 2024 per i dipendenti con figli a carico. Possono accedere alla misura anche i lavoratori non coniugati. L'Agenzia delle Entrate, con Circ. 19 novembre 2024 n. 22/E, fornisce alcuni esempi.

Il **Decreto Omnibus** (art. 2-bis DL 113/2024, conv. in Legge 143/2024) ha previsto un'indennità una-tantum pari a 100 euro teorici (c.d. **Bonus Natale**), da corrispondere ai lavoratori dipendenti unitamente alla **tredicesima mensilità**, nel rispetto di particolari requisiti di carattere soggettivo e reddituale. Il DL 167/2024 ha apportato rilevanti modifiche alla norma modificando radicalmente i requisiti soggettivi per l'accesso al beneficio ed **ampliando la platea** dei potenziali fruitori.

Fermo restando che l'indennità è riconosciuta ai lavoratori dipendenti, nella versione originaria della norma, tra i requisiti era prevista la presenza del coniuge non legalmente ed effettivamente separato ed almeno un figlio, anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo od affidato, fiscalmente a carico. Il DL 167/2024, in vigore dal 14 novembre 2024, ha modificato l'ambito di applicazione eliminando il riferimento al **coniuge** per includere nella platea dei

beneficiari anche i **lavoratori non coniugati, separati o divorziati**. Di conseguenza, per poter beneficiare del bonus, il lavoratore richiedente deve avere almeno un **figlio fiscalmente a carico** (non più anche il coniuge), anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo, affiliato od affidato. Si rammenta che ai sensi dell'art. 12, c.2, TUIR, si considerano fiscalmente a carico i figli di età non superiore a 24 anni con un reddito complessivo, al lordo degli oneri deducibili, di importo fino a 4.000 euro, ovvero a 2.840,51 euro per i figli di età superiore. Il bonus è riconosciuto **anche ai nuclei monogenitoriali** se l'altro genitore non è presente perché deceduto, non ha riconosciuto il figlio ovvero nel caso di figlio adottato/affidato/affiliato ad un solo genitore.

Il dl 167/2024 ha, inoltre, introdotto il nuovo comma 2-bis all'interno dell'articolo 2-bis Decreto Omnibus per specificare che il bonus non è riconosciuto al lavoratore dipendente coniugato o convivente il cui coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o convivente sia beneficiario della stessa indennità. In altri termini, il bonus **non è cumulabile** e spetta ad un solo componente del nucleo familiare; pertanto, nel rispetto dei **requisiti richiesti**, i coniugi o conviventi, entrambi lavoratori dipendenti, dovranno accordarsi per decidere quale dei due potrà fruirne.

Su questi aspetti si è soffermata l'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 22 del 19 novembre 2024. Più precisamente, l'Agenzia ha fornito alcuni esempi relativi a due lavoratori dipendenti (Sig.ra Bianchi e Sig. Rossi) genitori con un figlio a carico, né coniugati, né conviventi ai sensi dell'articolo 1 della legge n. 76/2016:

Esempio n. 1

Il sig. Rossi e la sig.ra Bianchi non sono coniugati e non convivono con altri soggetti e, pertanto, nel rispetto delle altre condizioni previste dalla norma, il bonus spetta a entrambi.

Esempio n. 2

La sig.ra Bianchi non è coniugata e non convive con altri soggetti; il sig. Rossi è coniugato con una lavoratrice dipendente, sig.ra Verdi, con la quale ha un altro figlio fiscalmente a carico. Nel presupposto che siano rispettati gli altri requisiti previsti dalla norma, il bonus spetta a uno solo dei due coniugi (sig. Rossi o sig.ra Verdi) e alla sig.ra Bianchi (in quanto non coniugata e non convivente).

Esempio n. 3

La sig.ra Bianchi, non coniugata e non convivente con altri soggetti, non rispetta gli altri requisiti previsti dalla norma (ad esempio non rispetta il requisito reddituale) e di conseguenza non beneficia del bonus; il sig. Rossi è coniugato con una lavoratrice dipendente, sig.ra Verdi, con la quale ha un altro figlio fiscalmente a carico. In tal caso il bonus spetta a uno solo dei due coniugi, sig. Rossi o sig.ra Verdi (ovviamente nel presupposto che siano rispettati gli altri requisiti).

Esempio n. 4

La sig.ra Bianchi non è coniugata e non convive con altri soggetti; il sig. Rossi è coniugato con una lavoratrice dipendente, sig.ra Verdi, con la quale ha un altro figlio che non è fiscalmente a carico. Nel presupposto che siano rispettati gli altri requisiti previsti dalla norma, il bonus spetta alla sig.ra Bianchi (in quanto non coniugata e non convivente) e al sig. Rossi (in quanto ha un figlio fiscalmente a carico – con la sig.ra Bianchi – e, pur essendo coniugato con la sig.ra Verdi, quest'ultima non è beneficiaria del bonus).

Requisiti reddituali

Resta confermato che il beneficio spetta esclusivamente ai titolari di **redditi da lavoro dipendente** (quindi non spetta ad amministratori, collaboratori coordinati e continuativi, tirocinanti e in generale a coloro che percepiscono redditi assimilati a quelli da lavoro dipendente ex art. 50 TUIR), atteso il riferimento operato dalla disposizione al solo art. 49 TUIR, che definisce, quali redditi di lavoro dipendente, quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato lavoro dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro (Circ. AE 10 ottobre 2024, n. 19). Ai fini del riconoscimento del bonus è irrilevante la modalità

di **ripartizione dell'orario** e la **forma di contratto di lavoro**; pertanto, possono fruire del bonus anche i lavoratori titolari di un contratto part-time e/o a tempo determinato, senza subire il frazionamento dell'importo.

I requisiti reddituali sono sostanzialmente due:

- il lavoratore deve avere un reddito complessivo per l'anno 2024 non superiore a **28.000 euro**;
- deve verificarsi la **capienza fiscale** (condizione per cui l'imposta lorda sui redditi di lavoro dipendente risulti di importo superiore alla detrazione per lavoro dipendente di cui all'art. 13, c. 1, TUIR).

Nel calcolo del limite dei 28.000 euro si prende in considerazione il reddito di riferimento (Circ. AE 19/E/2024), ossia quello utilizzato per la determinazione delle **agevolazioni fiscali**, che ricomprende i redditi assoggettati a cedolare secca, i redditi assoggettati ad imposta sostitutiva in applicazione del regime forfettario eventualmente adottato dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni, della quota di agevolazione **ACE** (art. 1, DL n. 201/2011) e le **mance** elargite dai clienti ai lavoratori del settore privato, impiegati nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande, assoggettate all'imposta sostitutiva del 5% prevista dall'art. 1, c. da 58 a 62, Legge 197/2022. Nella determinazione del reddito complessivo, rileva inoltre la quota esente prevista per i redditi dei ricercatori e dei lavoratori impatriati (art. 44, c. 1, DL 78/2010 conv. in Legge 122/2010; art. 16 D. Lgs. 147/2015; art. 5, c. 2-bis, 2-ter e 2-quater, DL 34/2019, conv. in Legge 58/2019; art. 5 D. Lgs. 209/2023).

Il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'**unità immobiliare** adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze.

La dichiarazione del lavoratore

Il bonus è corrisposto dal datore di lavoro, unitamente alla **tredicesima mensilità**, previa richiesta scritta del lavoratore, con valore di **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà resa ai sensi dell'art. 47 DPR 445/2000. A tale proposito, è importante considerare alcune particolarità:

- se il lavoratore è titolare di diversi contratti part-time al momento della richiesta, dovrà scegliere il datore di lavoro al quale chiedere il bonus tramite la dichiarazione indicata;
- il lavoratore che ha intrattenuto precedenti rapporti di lavoro nel corso del 2024 deve allegare alla richiesta i documenti necessari a verificare i giorni di detrazione ed i redditi conseguiti (ad esempio le CU provvisorie rilasciate dai precedenti datori di lavoro).

Le modifiche apportate dal DL 167/2024 riguardano anche la dichiarazione in oggetto. Più precisamente, nel comma 4, primo periodo dell'art. 2-bis Decreto Omnibus, le parole «*indicando il codice fiscale del coniuge e dei figli*» sono sostituite dalla locuzione «*indicando il codice fiscale del coniuge o del convivente e dei figli*». Si noti che, sebbene il riferimento al coniuge sia stato espunto dal primo comma lettera b) (requisiti soggettivi dei beneficiari), il quarto comma prevede espressamente l'indicazione del codice fiscale del coniuge (oltre che del convivente) all'interno della dichiarazione del lavoratore, verosimilmente per agevolare i controlli dell'Amministrazione finanziaria in merito al **divieto di cumulabilità**. A riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il richiedente dichiara che il coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, od il convivente (ai sensi della citata legge n. 76/2016) non sia beneficiario del bonus.

Le dichiarazioni già presentate **possono essere considerate idonee** allo scopo, purché contengano la dichiarazione che il convivente non sia beneficiario del bonus (Circ. Ag. Entrate 22/E/2024). Permane, purtroppo, il rischio di congestionare gli uffici del personale e gli studi dei consulenti del lavoro con richieste duplicate, incomplete, errate o prive di documentazione.



Adempimenti del datore di lavoro

Il datore di lavoro, nel suo ruolo di sostituto d'imposta, riconosce il bonus solo previa ricezione della richiesta scritta del lavoratore ed è tenuto a **conservare la documentazione** comprovante l'avvenuta dichiarazione, ai fini di un eventuale controllo da parte degli Organi competenti.

Occorre precisare che l'importo corrisposto potrebbe risultare inferiore a 100 euro poiché l'indennità deve essere **rapportata al periodo di lavoro**; pertanto, occorre considerare i giorni per i quali il lavoratore ha **diritto alle detrazioni** per lavoro dipendente. L'importo sarà erogato in **busta paga** unitamente alla tredicesima mensilità ed il datore di lavoro è tenuto, successivamente, a verificare i requisiti di spettanza all'atto del **conguaglio** di fine anno. Ciò significa che in alcuni casi, a seguito della verifica di non spettanza, il lavoratore potrebbe trovarsi nella condizione di dover restituire il bonus ricevuto solo poche settimane prima. Per evitare ciò, il lavoratore che non sia a conoscenza di tutti i dati utili ad attestare il diritto all'indennità (in particolare il reddito di riferimento riferito all'anno 2024) può attendere e fruire del bonus direttamente nella **dichiarazione dei redditi** da presentare nel 2025.

Il sostituto d'imposta riconosce l'indennità unitamente alla tredicesima mensilità e recupera le somme erogate sotto forma di **credito da utilizzare in compensazione**, a partire dal giorno successivo all'erogazione del bonus in busta paga.

Ad oggi, purtroppo, non vi sono precise indicazioni circa le modalità di attribuzione del bonus in esame agli **operai edili**, la cui tredicesima non viene corrisposta in busta paga dal datore di lavoro, agli **operai agricoli a tempo determinato (OTD)** ed ai lavoratori intermittenti. In assenza di specifici chiarimenti, per tali lavoratori è consigliabile rimandare la fruizione del bonus al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi. Parimenti, i lavoratori privi di sostituto d'imposta (ad esempio i domestici) e quelli che non riceveranno il bonus dal sostituto d'imposta, benché spettante, o perché non ne hanno fatto richiesta, possono fruirne presentando la dichiarazione modello 730/2025 o Redditi PF 2025.

Con la Risoluzione n. 54/E del 13 novembre 2024, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i **codici tributo** da utilizzare per la compensazione del credito maturato dal datore di lavoro nei modelli F24 e F24 "Enti pubblici" (F24 EP).

Per il modello F24 il codice tributo è il "1703" denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del bonus ai lavoratori dipendenti – art. 2-bis del DL 9 agosto 2024, n. 113". Per il modello F24 "Enti pubblici" (F24 EP) il codice da utilizzare è il "174E" denominato "Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione del bonus ai lavoratori dipendenti – art. 2-bis del DL 9 agosto 2024, n. 113". Il bonus è rideterminato nella **dichiarazione dei redditi** presentata dal lavoratore dipendente ed è computato nella determinazione del saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Il lavoratore dipendente che beneficia del bonus in assenza dei presupposti previsti dalla norma od in misura superiore a quella effettivamente spettante, dovrà restituire la somma percepita (conguaglio a debito in busta paga oppure nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta 2024).

Da ultimo, in merito alla condizione della capienza fiscale, occorre evidenziare che i lavoratori con retribuzioni modeste (ad esempio i titolari di un rapporto part-time con orario sensibilmente ridotto), quindi maggiormente bisognosi di ricevere il beneficio rispetto ad altri, avranno in realtà meno possibilità di fruirne perché la detrazione da lavoro dipendente abbatterebbe completamente l'imposta lorda determinando l'incapienza.

Esempi

- Lavoratore con almeno un figlio a carico, un unico rapporto di lavoro dal 1° gennaio al 31 dicembre 2024 e reddito complessivo inferiore a 28.000 euro - Bonus spettante € 100
- Lavoratore con un figlio fiscalmente a carico e reddito pari a 30.000 euro - Bonus non spettante



- Lavoratore con un figlio fiscalmente a carico e reddito pari a 8.000 euro – Bonus non spettante per incapacienza
 - Lavoratrice con due figli fiscalmente a carico, un unico rapporto di lavoro dal 1° aprile al 31 dicembre 2024 (275 giorni) e reddito complessivo inferiore a 28.000 euro - Bonus spettante € 75
 - Lavoratore con almeno un figlio a carico fiscalmente e diversi rapporti di lavoro nel corso del 2024 (obbligo di fornire al datore di lavoro i dati per calcolare il periodo di lavoro e per verificare il limite dei 28.000 euro)
 - Primo rapporto di lavoro dal 1° marzo al 30 aprile (61 giorni)
 - Secondo rapporto di lavoro dal 1° giugno al 31 agosto (92 giorni)
 - Terzo rapporto di lavoro dal 1° ottobre e tuttora in corso (92 giorni)
- Bonus spettante: € 67.

EVENTO ALETHEIA – SENATO DELLA REPUBBLICA “CIBO E SPORT: UN CONNUBIO PERFETTO PER LA SALUTE”

Presentazione del Rapporto "Cibo e Sport" presso la Sala Atti Parlamentari del Senato della Repubblica

Il 4 dicembre 2024 si è svolto, alla presenza del Presidente del Senato Ignazio La Russa e del Ministro della Salute Orazio Schillaci, l’evento di presentazione del Rapporto “Cibo e Sport, buona alimentazione e attività fisica, un connubio perfetto per la nostra salute” con il patrocinio del Senato della Repubblica, del Ministero della Salute e del Ministro per lo Sport e i Giovani.

Il dato che è emerso da tale Rapporto è che il costo per l’Italia dell’inattività fisica, che nel mondo potrebbe generare 500 milioni di nuovi casi di malattie non trasmissibili prevenibili al 2030, con costi di trattamento potenzialmente superiori ai 300 miliardi di euro, è di 1 miliardo di euro all’anno.

Se non si investe in prevenzione, il sistema sanitario nazionale non potrà reggere a lungo. Lo sport è una terapia potente per il benessere psicofisico, e la capacità attrattiva dei campioni è una leva che va sfruttata.

Dagli ultimi dati emerge che nel 2023 il 19% dei bambini tra gli 8 ed i 9 anni sono in sovrappeso, l’8,9% sono obesi ed il 2,6% obesi gravi, e rischiano così di diventare adulti obesi con tutti i problemi connessi, ricadendo sulla spesa pubblica con costi diretti ed indiretti.

In Italia il 47% delle persone fa sport una volta alla settimana, ma non segue una corretta alimentazione.

Si sottolinea che buona alimentazione ed attività fisica rappresentano il binomio contro malattie croniche e salute mentale.

DOMANDE E RISPOSTE

“Un’istruttrice sportiva vorrebbe aprire la partita Iva per lavorare con diverse società ed associazioni sportive dilettantistiche. Fatti salvi tutti i requisiti di legge soggettivi, se aprisse la partita Iva aderendo al regime forfettario, questa persona avrebbe diritto alla “franchigia” di 15mila euro, prevista dall’articolo 36, comma 6, del D. Lgs. 36/2021 sui compensi percepiti? Di conseguenza, fino a tale soglia, sarebbe sostanzialmente esente da imposte? Lo stesso ragionamento vale per la franchigia Inps di 5mila euro?”

La risposta è affermativa. Per effetto della riforma introdotta dal Dlgs 36/2021, i compensi di lavoro sportivo nell’area del dilettantismo non concorrono alla base imponibile fino all’importo



complessivo annuo di 15mila euro (articolo 36, comma 6, del D. Lgs. 36/2021). La riforma non prevede esclusioni specifiche per il regime forfettario e, conseguentemente, l'agevolazione è applicabile anche alle collaborazioni poste in essere dagli istruttori sportivi che si avvalgono di tale regime.

Conclusioni analoghe sono riferibili all'agevolazione disciplinata dall'articolo 35 del D. Lgs. 36/2021, secondo cui i lavoratori autonomi sportivi iscritti alla gestione separata Inps beneficiano di un esonero contributivo fino a 5mila euro, nonché di ulteriori agevolazioni contributive.

*“Un soggetto, in regime forfettario, svolge le seguenti attività:
- come attività principale, insegnamento e promozione del golf tramite un circolo di golf ASD (Associazione Sportiva Dilettantistica), mediante un contratto di prestazione soggetto ad Enpals (Ente nazionale di previdenza e assistenza per i lavoratori dello spettacolo);
- come attività secondaria, quella di allenatore alla Federazione italiana golf, con prestazione soggetta ad Enpals (attività secondaria);
- ancora come attività secondaria, insegnamento del golf a privati, attività direttamente fatturata ai privati e soggetta alla previdenza della gestione separata Inps;
- come attività saltuaria, quella di atleta sportivo con partecipazioni a tornei Pro-Am (con partecipazione di professionisti e dilettanti). Essendo difficoltoso determinare la ripartizione dei ricavi tra le varie attività, quale codice Ateco è più opportuno scegliere tra 93.19.99 e 85.51.00?”*

Si ritiene che il codice Ateco corretto sia l'85.51.00, che corrisponde ai corsi sportivi e ricreativi, alle attività di personal trainer, istruttori, insegnanti sportivi ed allenatori. A sua volta, il codice Ateco 93.19.99-Altre attività sportive nca (non classificate altrove) comprende attività professionali sportive indipendenti, prestate da atleti professionisti e, quindi, è riservato alle attività svolte dagli atleti, e non dagli allenatori o dagli istruttori.

“A giugno 2024, è stata costituita una SSD. L'esercizio sociale si chiuderà il 31 agosto di ogni anno, e nell'atto notarile è stata inserita come prima chiusura la data del 31 agosto 2025. È possibile una "convivenza" tra esercizio infrannuale ed ultrannuale, a livello civilistico e fiscale?”

La risposta è positiva. Come ribadito dalla Corte di Cassazione (massima 116/2010), «si ritiene legittima la previsione dell'atto costitutivo che stabilisca la durata del primo esercizio sociale per un periodo non superiore a 15 mesi decorrenti dalla data dell'atto medesimo». Ai fini tributari, a norma dell'articolo 76, comma 2, del Tuir, DPR 917/1986, il periodo d'imposta è costituito dall'esercizio della società, determinato dalla legge o dall'atto costitutivo, purché non superiore a due anni.

“Una SSD ha un attivo superiore ai 4 milioni di euro nel 2021, nel 2022 e nel 2023, ma non è tenuta alla redazione del bilancio consolidato e non controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti. Questa società ha l'obbligo della nomina dell'Organo di controllo o del revisore, ex articolo 2477 del Codice civile? Se sì, da quando decorre tale obbligo?”

La risposta al primo quesito è affermativa, alla luce dell'articolo 2477, secondo comma, lettera c, del Codice civile. Si evidenzia, innanzitutto, che la nomina dell'Organo di controllo o del revisore è obbligatoria anche se una SSD (come le SRL) non è tenuta alla redazione del bilancio consolidato.

Il fatto che la società non controlli società obbligate alla revisione legale dei conti non esonera dall'obbligo di nomina. L'obbligo di nomina, infine, sussiste anche se la SSD rientra nelle categorie di società che possono redigere il bilancio in forma abbreviata. Tornando all'articolo 2477 citato, esso stabilisce che le società a responsabilità limitata, e quindi anche le SSD, devono nominare un Organo di controllo o un revisore legale dei conti se, per due esercizi consecutivi, superano almeno uno dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello stato patrimoniale pari a 4.400.000 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a 8.800.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio pari a 50 unità.

Nel caso specifico, l'obbligo decorre dalla data di svolgimento dell'assemblea che approva il bilancio relativo all'esercizio 2022, in cui si è verificato il superamento dei limiti per due esercizi consecutivi. Infatti, l'articolo 2477, quarto comma, del Codice civile stabilisce che "l'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore".

Pertanto, la società in questione avrebbe dovuto provvedere alla nomina dell'Organo di controllo o del revisore entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio d'esercizio 2022, in cui si è concretizzato il superamento dei limiti per due anni consecutivi. In simili casi, i conservatori dei Registri delle Imprese devono segnalare la carenza ai Tribunali competenti, ex articolo 2477, quinto comma, del Codice civile, e questi ultimi provvederanno alla nomina dell'Organo di controllo. Sull'Organo amministrativo pesa il rischio di comminazione di sanzioni da 1.032 euro a 6.197 euro (articolo 2631 del Codice civile), oltre ai casi gravi di rischio di denuncia e revoca dalla carica.

“Una Srl, che si occupa della gestione di impianti sportivi, concede a terzi (principalmente ASD) l'utilizzo dei suoi campi da calcio, con pagamento mensile del canone. L'accordo è regolamentato da un contratto, che non è stato registrato, e la Srl dovrà emettere fattura alla ASD per il canone pagato. La normativa prevede che, per il canone di locazione che grava su enti non profit (ASD e SSD) senza scopo di lucro, si applica l'esenzione Iva, ex articolo 10, comma 1, n. 8, del DPR 633/1972, salvo che, nel relativo atto registrato, il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.

Nel caso in esame, si può considerare applicabile l'esenzione, anche se si tratta di una Srl che emette fattura, o si dovrà applicare l'Iva al 22%?”

Premesso che l'articolo 10, comma 1, n. 8, del DPR 633/1972 prevede l'esenzione Iva per «le locazioni e le affittanze di immobili, escluse quelle di fondi rustici e relative pertinenze ammobiliate, di terreni e di fabbricati o porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter), concesse da enti non commerciali ed organismi senza fini di lucro», si deve ritenere che la *ratio* della norma è quella di agevolare gli enti non profit nella loro attività istituzionale, e non anche l'attività delle società di capitali.

Premesso, ulteriormente, che l'attività svolta dalla Srl prevede l'affitto di campi da calcio, che, come tali, si devono qualificare quali strutture od impianti sportivi, e non semplici aree o terreni (uniti ai campi vi sono sicuramente gli spogliatoi ed i servizi igienici), si deve escludere l'ipotesi dell'applicazione del citato articolo 10, comma 1, n. 8, mentre si deve rilevare che tale attività, essendo svolta in modo continuativo ed abituale, è comunque un'attività commerciale, in base all'art. 4, comma 2, del DPR 633/1972.

Questa conclusione è conseguente alla non applicabilità del comma 5 del medesimo articolo, in quanto la gestione dei complessi sportivi in oggetto non è gratuita, né prevede un corrispettivo inferiore al valore normale. Tale comma, infatti, dispone testualmente che «non sono considerate, inoltre, attività commerciali, anche in deroga al secondo comma: il possesso e la gestione di...



complessi sportivi... da parte di società o enti, qualora la partecipazione ad essi consenta, gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale, il godimento, personale... ovvero quando tale godimento sia conseguito indirettamente dai soci o partecipanti, alle suddette condizioni, anche attraverso la partecipazione ad associazioni, enti o altre organizzazioni». In sede di fatturazione dei canoni, dovrà, quindi, essere applicata l'aliquota Iva ordinaria del 22%.

“L'amministratore unico di una SSD che detiene il 60% delle quote della società può ricevere un compenso in qualità di amministratore della società e, contemporaneamente, un compenso in qualità di co.co.co. sportivo per l'attività sportiva che svolge all'interno della società stessa? Oppure è opportuno valutare di corrispondere solo o l'una o l'altra tipologia di compenso? Come effettuare tale valutazione per ridurre al minimo rischi per la persona e la SSD?”

La risposta al quesito può essere formulata riprendendo il contenuto della Risoluzione Agenzia Entrate del 25/01/2007 n. 9, pubblicata in risposta ad un interpello con cui si chiedeva, tra l'altro, all'Amministrazione Finanziaria:

1) se il socio-amministratore della SSD potesse percepire compensi per lo svolgimento della carica sociale, senza che ciò configurasse una forma indiretta di distribuzione di lucro;
2) se costui, partecipando in maniera diretta all'attività sportiva dilettantistica dell'ente (in qualità di istruttore, atleta, allenatore, ecc.) potesse percepire i compensi sportivi (allora, di cui all'art. 67, comma 1, lett. m), TUIR) senza che ciò configurasse una violazione del divieto assoluto di distribuzione, anche indiretta, di lucro.

La risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate è stata positiva a tutte le domande, a condizione che:

- – il compenso quale amministratore non superasse il limite stabilito per i compensi all'amministratore di cui al D. Lgs. 112/2017 – art. 3, co. 2;
- – il compenso come istruttore non fosse superiore all'analogo compenso percepito dagli altri istruttori;
- – il cumulo dei compensi in capo alla stessa persona non eludesse comunque, in concreto, il divieto di distribuzione di utili, tenuto conto dell'entità delle erogazioni complessivamente corrisposte al socio/amministratore, in relazione alle attività svolte dalla società ed ai redditi percepiti dallo stesso ente.

In sostanza, nel caso esposto nel quesito, se sia il compenso come amministratore sia quello come lavoratore sportivo sono adeguati al lavoro svolto e ragionevoli, in rapporto ai ricavi della SSD, in linea di principio la distribuzione degli utili non si configura ed i due diversi tipi di compenso sono compatibili tra loro.

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

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

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

