



Milano, 07 Aprile 2025

APPROVAZIONE DEL BILANCIO 2024: ASSEMBLEE POSSIBILI ENTRO 120 O 180 GIORNI

Termini dilazionati per le società tenute a redigere il bilancio consolidato. Sanzioni amministrative per l'omessa convocazione. Sedute possibili a distanza fino al 31 dicembre: due le modalità tra cui scegliere: ibrida e virtuale

Grazie al nuovo rinvio contenuto nel decreto Milleproroghe, anche nel 2025 le società di capitali, le società cooperative, le mutue assicuratrici, nonché le associazioni e fondazioni non rientranti nel Terzo settore potranno continuare a svolgere le proprie assemblee in videoconferenza, indipendentemente da quanto stabilito nei rispettivi statuti.

La misura riguarda anche le società con azioni quotate, che potranno avvalersi della deroga alle disposizioni statutarie ed organizzare le assemblee ordinarie e straordinarie tramite il rappresentante designato. Questa opportunità è riconosciuta anche alle banche popolari, alle banche di credito cooperativo, alle società cooperative ed alle mutue assicuratrici.

Per lo svolgimento delle assemblee, gli enti e le società potranno scegliere tra due modalità differenti: la modalità ibrida (che prevede la presenza fisica di alcuni partecipanti ed il collegamento da remoto di altri, con la possibilità di esprimere il proprio voto attraverso strumenti elettronici o per corrispondenza) e la modalità completamente virtuale (in cui tutti i partecipanti si connettono tramite mezzi di telecomunicazione, senza la necessità di un incontro fisico).

Indipendentemente dalla modalità scelta, è essenziale garantire l'identificazione dei partecipanti, il loro diritto ad intervenire e ad esercitare il voto, in conformità con le disposizioni normative previste dal Codice civile (articolo 2370, quarto comma per le S.p.a.; articolo 2479-bis, terzo comma per le Srl; articolo 2538, sesto comma per le cooperative). Gli strumenti adottati per le assemblee a distanza dovranno, inoltre, consentire la verifica dell'identità dei partecipanti ed assicurare la sicurezza del voto.

Un'ulteriore semplificazione introdotta dalla proroga riguarda la possibilità di tenere l'assemblea senza la presenza fisica del presidente, del segretario o del notaio nel luogo della riunione. Questa modifica rappresenta un importante elemento verso una maggiore flessibilità nell'organizzazione e nella gestione degli incontri societari.

Nonostante si tratti della quinta proroga – la norma è stata introdotta nel 2020, in piena emergenza Covid, con l'articolo 106 del DL 17 marzo 2020 – le assemblee in videoconferenza non sono ancora state rese una regola generale.

Le proroghe che si sono succedute nel tempo hanno permesso di derogare alle previsioni statutarie, rendendo evidente la necessità di adottare una normativa definitiva. Sarebbe, dunque, opportuna una disciplina permanente che regoli questa modalità di svolgimento, indipendentemente dalla modifica degli statuti societari, così da fornire una soluzione strutturata di assoluto vantaggio.

SPONSORIZZAZIONI PER GARE ALL'ESTERO: POSSIBILE LA DEDUZIONE

Riprese via cavo e via web, unite a foto e fatture, provano l'attività svolta

Gli importi versati a favore di associazioni sportive dilettantistiche per promuovere il marchio ed aumentare le vendite sono deducibili. Sono queste le indicazioni della sentenza 178/2/2025 della Cgt Marche, che ha riformato la decisione di primo grado per non aver applicato correttamente le norme di legge sulla deduzione totale delle spese sostenute fino ad un importo annuo totale di

200.000 euro. Si tratta di una presunzione legale assoluta (disciplinata dall'articolo 90, comma 8, della Legge 289/2002, disposizione abrogata ma reintrodotta per effetto dell'articolo 12 del D. Lgs. 36/2021) che riconosce un'inerenza e congruità diretta, in presenza di specifici requisiti. Le condizioni, nel dettaglio, prevedono che:

- 1 il soggetto sponsorizzato sia una compagine sportiva dilettantistica;
 - 2 sia rispettato il limite quantitativo di spesa;
 - 3 la sponsorizzazione miri a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor;
 - 4 il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica attività promozionale.
- Si è di fronte ad una norma speciale, introdotta come deroga al regime generale di deducibilità dei costi ex articolo 109 del Tuir (in modo conforme si è espressa, più volte, la Cassazione con le sentenze 29929/2021, 934-935 del 13 gennaio 2023 e 6079/2024).

La stessa Agenzia delle Entrate, con la Circolare 21/E del 2003, ha riconosciuto "in automatico" la natura pubblicitaria delle spese di sponsorizzazione (e come tali interamente deducibili) quando non viene superata la citata soglia e risultano garantiti due requisiti:

-i corrispettivi erogati vengono destinati alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante;

-è riscontrata concretamente, a fronte dell'erogazione, una specifica attività svolta dal beneficiario.

La tematica, indubbiamente controversa, si inserisce nel dibattito esistente sulla corretta qualificazione delle spese di rappresentanza (parzialmente deducibili) rispetto a quella di pubblicità (totalmente deducibili).

Per la Cassazione, il criterio discrezionale va individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi, che, per le spese di rappresentanza, si possono far coincidere con la crescita dell'immagine ed il maggior prestigio, mentre per le spese di pubblicità con una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale.

Nel caso in esame, i giudici hanno confermato la natura pubblicitaria dei costi sostenuti anche grazie alla documentazione fornita come fatture, contabili bancarie e materiale fotografico che mostravano il logo della società su moto, paddock e brochure.

La sponsorizzazione era parte di un piano volto a promuovere il marchio e ad aumentare le vendite. Infatti, pur svolgendosi all'estero, le gare di motociclismo riprese via cavo e via web avevano inciso sotto il profilo pubblicitario, generando un netto incremento dei guadagni.

SPORT: QUOTA 100 CUMULABILE CON LE CO.CO.CO. SOTTO I 5.000 EURO

Chiarita la compatibilità tra collaborazioni sportive e pensione anticipata: per i giudici queste collaborazioni non costituiscono una stabile ed effettiva occupazione lavorativa

Non tutti i compensi sportivi dilettantistici comportano la perdita della pensione quota 100. Lo ha stabilito la Corte dei Conti, sezione del Veneto, con la sentenza n. 19 del 16 gennaio 2025, chiarendo i limiti di compatibilità tra le co.co.co. sportive ed il trattamento pensionistico anticipato. La pensione quota 100, introdotta dall'articolo 14 del DL 4/2019, consentiva di accedere al trattamento di pensione anticipata al verificarsi di due requisiti: 62 anni di età e 38 anni di versamenti contributivi. Tuttavia, il comma 3 dell'articolo 14 ha stabilito che la pensione anticipata non è cumulabile con redditi di lavoro subordinato od autonomo, fino al raggiungimento dell'età pensionistica ordinaria. Fanno eccezione i soli redditi di lavoro autonomo occasionale fino alla soglia di 5.000 euro.

La questione è emersa con la riforma dello Sport (D. Lgs. 36/2021), che ha ridefinito il regime fiscale dei compensi sportivi. A decorrere dal 1° luglio 2023, questi ultimi non rientrano più tra i redditi diversi, ma sono stati ricondotti, a seconda dell'inquadramento, ai redditi di lavoro dipendente od assimilati, oppure a quelli di lavoro autonomo. Sulla base di questa nuova classificazione, l'Inps ha avviato numerose contestazioni aventi ad oggetto l'incompatibilità tra

co.co.co. sportive e quota 100, con conseguente revoca del trattamento pensionistico e richiesta di restituzione delle somme erogate, a prescindere dall'importo del compenso sportivo percepito.

La Corte dei Conti veneta, richiamando anche i principi espressi dalla Corte costituzionale nella sentenza 234/2022, ha precisato che l'obiettivo del divieto di cumulo è quello di garantire che il soggetto beneficiario dell'agevolazione esca definitivamente dal mercato del lavoro, per non gravare ulteriormente sul sistema previdenziale ed assistenziale ed agevolare l'ingresso delle nuove generazioni.

Partendo da questo assunto, la Corte dei Conti veneta ha evidenziato che la natura dei rapporti di lavoro sportivo non sempre può essere concepita come una stabile ed effettiva occupazione lavorativa. Questo vale soprattutto nei casi in cui l'attività sportiva segua la tempistica della stagione sportiva di riferimento (ad esempio campionati giovanili) e sia svolta in un settore, quale quello dello sport dilettantistico, che per la sua funzione sociale e per le specificità delle attività ad esso connesse, «mal si presta ad essere rigidamente riportato al mercato del lavoro».

Sulla base dei criteri enunciati dalla sentenza, il divieto di cumulo con quota 100 non opera, quindi, se il compenso sportivo per collaborazione coordinata e continuativa è inferiore a 5.000 euro. Oltre a non esservi un reinserimento nel mercato del lavoro, infatti, in tali ipotesi il compenso non incide sul sistema pensionistico, al pari del lavoro autonomo occasionale entro la stessa soglia. Per i compensi di importo superiore, sarà necessario valutare i singoli rapporti, al fine di verificare se in base alla modalità, alla durata ed alla tipologia di prestazione vi sia un effettivo reinserimento nel mercato del lavoro.

SSD: IL DOCUMENTO DEL CNDCEC

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili ha pubblicato un documento di studio sugli aspetti civilistici e fiscali delle SSD

Il CNDCEC informa della pubblicazione del Documento intitolato “*Le Società Sportive Dilettantistiche: profili civilistici e fiscali. Novità introdotte dal d.lgs. n. 36/2021*” realizzato nell'ambito dell'area di delega “Diritto societario”.

Vediamo i principali contenuti.

Lo studio effettuato dai commercialisti esamina l'attuale disciplina delle **società sportive dilettantistiche** contenuta negli artt. 6-12 del D. Lgs. 28 febbraio 2021, n. 36, come modificato dal D. Lgs. 5 ottobre 2022, n. 163 e dal D. Lgs. 29 agosto 2023, n. 120, nonché la relativa **disciplina fiscale**.

Il documento, nella prima parte, si concentra sui tipi societari utilizzabili, sui requisiti statuari inderogabili prescritti, nonché su alcune peculiarità della disciplina delle società sportive dilettantistiche, quale ad esempio la cosiddetta lucratività attenuata, ovvero l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento della società.

Diversamente, nella seconda parte si esaminano i profili strettamente fiscali, soffermandosi sulla normativa di riferimento e sui regimi agevolati.

Inoltre, sono individuate alcune criticità correlate al difficile coordinamento tra la disciplina di diritto societario, la normativa fiscale e le indicazioni fornite dalle Federazioni sportive di riferimento, che possono comportare, anche a livello pratico, dubbi interpretativi nella redazione degli statuti.

Il documento dei Commercialisti evidenzia come, rispetto alle importanti novità introdotte in ambito civilistico dal punto di vista formale quali:

- aggiornamento statutario con previsione di nuove clausole,
- iscrizione in un nuovo Registro sostitutivo nelle funzioni del Registro CONI,
- incompatibilità amministratori, ed altro

oltre che dal punto di vista sostanziale quali:

- esercizio prevalente di attività sportive dilettantistiche,
- dicotomia tra attività sportive ed attività diverse

nonché in materia lavoro, **la Riforma dello Sport abbia avuto un impatto limitato sotto il profilo tributario per le società sportive dilettantistiche.**

In base a quanto contemplato dal D. Lgs. n. 36/2021, in parte già previste nella versione previgente dell'art. 90 della Legge 27 dicembre 2002, n. 289, vi è la necessità per le SSD di attingere, quale disciplina di riferimento, a norme collocate al di fuori dei cinque decreti di riforma del diritto sportivo quali, a titolo esemplificativo e non esaustivo:

- il DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo unico delle imposte sui redditi – Tuir);
- il DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (Disciplina dell'imposta sul valore aggiunto);
- il DPR 26 ottobre 1972, n. 642 (Disciplina dell'imposta di bollo).

Per l'imposizione diretta, lo stesso D. Lgs. n. 36/2021 all'art. 36, comma 2, sottolinea che *“per tutto quanto non regolato dal presente decreto, è fatta salva l'applicazione delle norme del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917”*.

Una prova ulteriore è data dalla facoltà per le SSD che presentano determinati requisiti di applicare lo specifico regime contabile e fiscale di favore proprio degli enti associativi rappresentato dal regime agevolato di cui alla Legge 16 dicembre 1991, n. 398, così come risulta fruibile ex art. 90, comma 1, Legge 27 dicembre 2002, n. 289 la de-commercializzazione delle attività e delle operazioni rese in diretta attuazione degli scopi istituzionali, verso il pagamento di corrispettivi specifici disciplinata dall'art. 148, comma 3, Tuir e, ai fini Iva, dall'art. 4, comma 4, DPR n. 633/72, nonché le norme in materia di raccolte pubbliche di fondi ed attività commerciali connesse a scopi istituzionali di cui all'art. 25, comma 2, Legge 13 maggio 1999 n. 133.

Risulta, invece, preclusa alle SSD l'applicazione del regime forfettario ai fini delle imposte sui redditi di cui all'art. 145 del Tuir.

Si rimanda al documento in oggetto per ulteriori approfondimenti.

LA SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI 2020-2023 E GLI EFFETTI SUL BILANCIO 2024

La possibilità di sospendere gli ammortamenti civilistici prevista per i bilanci dal 2020 al 2023 ha degli effetti anche sul bilancio 2024

Nel 2020, nel pieno della crisi e delle restrizioni pandemiche, il Legislatore aveva previsto, per l'esercizio in corso all'agosto 2020, la possibilità di non rilevare, sul bilancio civilistico, le quote di ammortamento annuali delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.

Molto si è scritto su questa misura, in ragione delle perplessità che ha lasciato sia in relazione alle modalità applicative, sia riguardo all'opportunità della deroga.

La norma, in azione congiunta con altre misure simili, aveva l'obiettivo di sostenere i bilanci delle imprese italiane in un momento di grande incertezza; e, bisogna ammettere, almeno parzialmente ed almeno per alcuni settori, il blocco derivante dalla quarantena poteva giustificare l'ipotesi.

Successivamente la deroga è stata estesa al bilancio 2021 e, al sopraggiungere della guerra in Ucraina, anche a quello dell'esercizio 2022.

Infine, l'articolo 3 comma 8 del DL 189/2022, il cosiddetto decreto *Milleproroghe*, ha esteso anche agli esercizi in corso al 31 dicembre 2023, per i soggetti economici che non redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, il regime derogatorio previsto dall'articolo 60, comma 7-bis, del DL 104/2020, come convertito dalla Legge 126/2020. La proroga si è limitata ad estendere anche all'esercizio 2023 la precedente disciplina derogatoria, senza apportare modifiche.

I contribuenti hanno potuto decidere se non rilevare fino alla totalità dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali ed immateriali, mantenendo il valore di iscrizione, come risultante dall'ultimo bilancio approvato; con possibilità di effettuare sospensioni parziali.

Gli obblighi derivanti dall'utilizzo della deroga erano sostanzialmente due:

- quello di **accantonare una riserva indisponibile di utili**, di importo equivalente agli ammortamenti che non sono stati rilevati: in caso di mancanza od insufficienza di utili di esercizio, la riserva poteva essere integrata utilizzando riserve di utili od altre riserve patrimoniali disponibili e, in mancanza anche di queste, potevano essere accantonati gli utili futuri;
- quello di **esporre in Nota integrativa**, o in calce allo *Stato patrimoniale* (in caso di imprese cosiddette *micro*), **una informativa analitica**: degli ammortamenti non rilevati, delle motivazioni che hanno spinto l'impresa ad avvalersi della sospensione in deroga degli ammortamenti, dell'importo d'iscrizione della riserva indisponibile, e dell'impatto che questa decisione aveva avuto sul risultato d'esercizio e sul bilancio in generale.

Per le modalità operative contabili di gestione della sospensione potevano essere seguite le indicazioni fornite dal *documento interpretativo OIC 9*.

Tra le implicazioni della sospensione, si segnala che **il Legislatore aveva previsto la facoltà** (non l'obbligo), per il contribuente, **di dedurre fiscalmente le quote di ammortamento non rilevate civilisticamente**; evidentemente, in questo caso, era necessario rilevare una variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi, la quale avrebbe prodotto un disallineamento da compensare al termine della vita utile del bene il cui ammortamento era stato sospeso, con conseguenti ricadute in termini di fiscalità differita.

Già alla prima ipotesi di sospensione degli ammortamenti, quella prevista per i bilanci 2020, qualcuno si era chiesto se una misura così generale (tutti gli ammortamenti, non solo quelli dei beni non utilizzati temporaneamente) e così indiscriminata (tutti i contribuenti, non solo quelli più colpiti dalle misure contenitive) non potesse mettere a repentaglio il principio di veridicità in base al quale i bilanci d'esercizio dovrebbero essere redatti; va da sé che la medesima considerazione non può che risultare esponenzialmente moltiplicata dopo che la medesima deroga è stata estesa anche ai successivi tre bilanci.

La possibilità di sospendere gli ammortamenti, prevista per i bilanci d'esercizio degli anni dal 2020 al 2023, non è stata prorogata per l'esercizio 2024; tuttavia, per le imprese che si sono avvalse di tale possibilità in passato, per uno o più anni, gli effetti di questa scelta si produrranno anche sul bilancio 2024 e sui successivi.

L'applicazione del regime derogatorio su uno o più esercizi precedenti, infatti, comporta sul bilancio d'esercizio 2024:

- la rideterminazione delle quote di ammortamento;
- la liberazione della riserva indisponibile;
- il riassorbimento della fiscalità differita.

Per quanto riguarda la **rideterminazione delle quote di ammortamento**, in base alle indicazioni fornite dal *documento interpretativo OIC 9*, sarà necessario prima rideterminare la vita utile del bene, nei casi in cui questo sia possibile, e poi, suddividere il valore netto contabile per la vita utile residua.

In conseguenza di ciò, e a seconda che la sospensione degli ammortamenti sia stata totale o parziale e che la vita utile del bene sia stata estesa o sia rimasta invariata, la nuova quota di ammortamento potrà essere minore, uguale o maggiore di quella imputata sui bilanci antecedenti il periodo della sospensione.

La **liberazione della riserva indisponibile** imputata in bilancio in conseguenza della sospensione degli ammortamenti potrà avvenire:



- durante il processo di ammortamento;
- in conseguenza dell'alienazione del bene.

Nel momento in cui il bene, i cui ammortamenti in passato sono stati oggetto di sospensione, viene ceduto, contestualmente all'alienazione del bene viene liberata la relativa riserva indisponibile.

Per i beni che, invece, continuano ad essere utilizzati dall'azienda, la liberazione della riserva avviene contestualmente alla rilevazione in bilancio delle quote di ammortamento precedentemente sospese: quindi, al termine del periodo di ammortamento originario in caso di estensione della vita utile del bene, oppure negli esercizi successivi alla sospensione nel caso in cui la vita utile sia rimasta invariata.

La liberazione delle riserve avviene in sede di approvazione del bilancio d'esercizio, contestualmente alla destinazione degli utili.

In maniera simile, anche le passività per **imposte differite** rilevate negli anni in cui l'ammortamento era stato sospeso potranno essere riassorbite in conseguenza della cessione del bene oppure, in alternativa, durante il processo di ammortamento, con il riallineamento tra valore contabile e valore fiscale del bene.

Per ultimo va segnalato che l'impresa potrebbe considerare opportuno dare evidenza in **Nota integrativa** degli effetti sul bilancio d'esercizio in corso della sospensione degli ammortamenti effettuata negli esercizi precedenti: come, ad esempio, il dettaglio del ricorso alla deroga, le caratteristiche delle nuove quote di ammortamento conseguenti la sospensione, o le movimentazioni della riserva indisponibile; va tuttavia precisato che tale indicazione non è prevista dalle norme costitutive del regime derogatorio, per cui l'esposizione dovrà considerarsi più opportuna che obbligatoria.

PEC AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ': ISTRUZIONI MIMIT

Obbligo di PEC anche agli amministratori di società: la nota MIMIT fissa il perimetro del nuovo adempimento. Il disappunto del sindacato dei commercialisti

La Legge di Bilancio 2025, in vigore dal 1° gennaio 2025, ha previsto una novità per gli amministratori delle società, l'obbligo di PEC personale.

Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT) ha diffuso la Circolare n. 438236 del 12 marzo 2025, con i primi chiarimenti in merito, tra il fatto che **le imprese già costituite al 1° gennaio potranno provvedere all'adeguamento al nuovo adempimento entro il 30 giugno 2025.**

Il comma 860 modifica l'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 18 ottobre 2012, numero 179, **disponendo l'estensione dell'obbligo di possedere un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) anche agli amministratori di imprese costituite in forma societaria.**

Nella relazione illustrativa alla Legge che la **ratio della norma è quella di garantire una comunicazione ufficiale, tracciabile e sicura tra le imprese e la Pubblica Amministrazione.**

In questo modo, inoltre, **si uniforma l'uso della PEC tra tutte le tipologie di imprese**, favorendo l'integrazione nel sistema digitale nazionale.

Avendo la norma una formulazione generica ed in attesa di chiarimenti dal MIMIT, le Camere di Commercio stanno provvedendo a diffondere il proprio orientamento interpretativo, tanto per le Società già esistenti, quanto per quelle neocostituite.

Ciò premesso, Unioncamere nazionale aveva diffuso alle sedi regionali una nota (non diffusa ancora alla stampa) i cui contenuti si evincono, però, dalla prassi che gli uffici del Registro delle Imprese stanno applicando: per le Società di nuova costituzione, in sede di domanda di iscrizione con il Modello, la PEC degli amministratori potrà anche coincidere con il domicilio digitale della Società di riferimento e dovrà essere indicata nel Modello Intercalare P di ciascun amministratore, nel riquadro recapiti dei Dati Domicilio.

In attesa dei chiarimenti del MIMIT il Registro delle Imprese di Milano – come riportato nella nostra Newsletter di Gennaio 2025 - aveva adottato una interpretazione restrittiva della novità specificando con nota che: ***in sede di prima applicazione, in attesa di eventuali indicazioni ministeriali, si ritiene pertanto obbligatoria la compilazione del domicilio digitale degli amministratori nelle domande inviate a far data dall'1/1/2025 relative a:***

- *iscrizione della nomina unitamente all'atto costitutivo di società di capitali;*
- *iscrizione dell'atto costitutivo di società di persone.*

Quanto sopra viene comunicato con riserva di fornire eventuali ed ulteriori chiarimenti, tenendo conto delle indicazioni che saranno fornite da parte del Ministero delle imprese e del Made in Italy.

I Notai lombardi, invece, comunicando il nuovo adempimento, con una nota pubblicata sul proprio sito, evidenziano la necessità di chiarimenti in merito affermando quanto segue: *"Vista la formulazione generica della disposizione contenuta nella legge di bilancio, sembrerebbe necessaria la comunicazione della casella PEC anche per gli amministratori e i liquidatori già nominati alla data di entrata in vigore della norma, la quale però nulla specifica sul punto."*

In data 12 marzo 2025 è arrivato il primo chiarimento del MIMIT tramite una Circolare con la quale in sintesi viene chiarito quanto segue:

- l'obbligo di PEC per gli amministratori riguarda tutti gli amministratori (amministratore unico o singolo componente di un Consiglio di amministrazione) di imprese costituite in forma societaria, comprese sia le società di persone, sia quelle di capitali (quindi anche le SSD, mentre sono escluse le ASD anche se iscritte al REA) e si assolve iscrivendo un indirizzo PEC personale (quindi, non è consentito l'utilizzo della PEC della Società anche per l'amministratore), e tale indirizzo PEC personale l'amministratore potrà utilizzarlo per tutte le Società nelle quali riveste una carica,
- le imprese già costituite al 1° gennaio 2025, data di entrata in vigore della novità, hanno tempo fino al 30 giugno 2025 per adeguarsi,
- per le imprese costituite dopo il 1° gennaio 2025, o per quelle che – pur sulla base di un atto costitutivo di data antecedente – presentino la domanda di iscrizione dopo il 1° gennaio 2025, l'obbligo si è individuato in coincidenza con il deposito della domanda di iscrizione nel Registro delle Imprese,
- l'iscrizione del domicilio digitale nel Registro delle Imprese e le sue successive eventuali variazioni sono esenti dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria,
- l'omissione dell'indicazione della PEC, in quanto elemento informativo necessario per espressa previsione di legge, impedisce la positiva conclusione dell'*iter* istruttorio della domanda presentata dall'impresa. A fronte di una domanda di iscrizione, ovvero di un atto di nomina o di rinnovo di un amministratore, da parte di una impresa soggetta all'obbligo, la Camera di Commercio ricevente l'istanza dovrà, pertanto, disporre la sospensione del procedimento, assegnando all'impresa un congruo termine, comunque non superiore a trenta giorni, per l'integrazione del dato mancante, al suo spirare procedendo, in difetto di ottemperanza, al rigetto della domanda. Si applica, inoltre, la sanzione prevista dall'art. 2630 del cod. civ., cioè una sanzione da 103 euro a 1.032 euro; se la comunicazione avviene entro 30 giorni dal termine previsto, la sanzione è ridotta ad un terzo dell'importo.

SPORT DILETTANTISTICO: SALVI I BENEFICI FISCALI SE MANCA IL MODELLO EAS

Rileva la natura non lucrativa dell'attività svolta, non l'adempimento formale

La Cgt Lombardia con la sentenza n. 667/17/2025 ha affermato che non vi è alcun obbligo normativo che sanzioni con la decadenza dalle agevolazioni fiscali l'omesso invio da parte della ASD del modello Eas, superando ormai un precedente orientamento giurisprudenziale che attribuiva alla comunicazione di tale modello natura costitutiva.

L'Agenzia aveva recuperato a tassazione i redditi dichiarati da una ASD, assoggettandoli al regime di imposizione fiscale ordinario per l'intervenuta decadenza dell'ente dal regime agevolativo riconosciuto a causa della mancata trasmissione del modello Eas previsto dall'articolo 30 del DL 185/2008 (convertito in legge 2/09).

La parte privata sottolineava che l'invio del modello Eas costituisce mero adempimento formale e non è condizione sostanziale per accedere ai benefici di legge riconosciuti agli enti non commerciali, i quali sono connessi all'esercizio effettivo di attività conforme alle finalità statutarie. L'Agenzia, invece, facendo leva sull'obbligo degli enti associativi di inviare entro 60 giorni dalla loro costituzione la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali, non riconosceva i benefici fiscali previsti dal combinato disposto dell'articoli 148 del Tuir e della Legge 398/91, in quanto la mancata trasmissione del modello non aveva consentito all'Ufficio di operare i dovuti controlli sulla natura dell'ente.

Il Collegio, superando un precedente orientamento giurisprudenziale, per cui «la presentazione del modello Eas è requisito formale necessario per poter fruire delle predette agevolazioni» (Cgt Lombardia 2665/2023) ha ritenuto la comunicazione dei dati fiscali mediante trasmissione del modello Eas mero adempimento formale, non rilevante ai fini dell'applicazione del regime fiscale agevolativo previsto per le ASD, dovendosi verificare che in concreto l'ente svolge attività conforme alle finalità statutarie.

Infatti, esaminando la contabilità e la documentazione prodotta dall'associazione, il giudice di merito ha accertato che le prestazioni rese erano effettivamente volte alla promozione delle finalità sportive.

Quanto sostenuto trova conferma nella giurisprudenza di legittimità che anche di recente ha affermato che «le agevolazioni previste dall'articolo 148 del Tuir e articolo 4 del Dpr 633/1972 in favore delle associazioni non lucrative dipendono dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro (Cassazione 25402/24). D'altronde, l'articolo 149 del Tuir dispone che: «Indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta».

Non vi è, pertanto, alcun obbligo giuridico che imponga all'ente di presentare il modello Eas pena la decadenza dai benefici fiscali connessi, dovendosi verificare sempre in concreto la natura non lucrativa dell'attività esercitata dall'ente.

POLIZZA RISCHI CATASTROFALI IMPRESE: APPROVATA PROROGA DIFFERENZIATA

Obbligo polizza rischi catastrofali: approvata la proroga differenziata per PMI e medie imprese.

Testo in GU n 75 del 31 marzo

Come comunicato con nostra apposita e-mail del 1° aprile 2025, è stato pubblicato in GU n. 75 del 31 marzo 2025 il Decreto-Legge n. 3972025 **che differisce, per le micro, piccole e medie imprese, l'obbligo di stipulare contratti assicurativi a copertura dei danni direttamente cagionati da calamità naturali** ed eventi catastrofali verificatisi sul territorio nazionale.

Il comunicato stampa del Governo specifica anche che **"resta fermo il termine per le grandi imprese"**.



Ricordiamo che la Legge di conversione del DL Milleproroghe in vigore dal 25 febbraio 2025 aveva già prorogato al 31 marzo 2025 l'obbligo sulle polizze catastrofali per le imprese, tranne che per le imprese della pesca e dell'acquacoltura, il cui obbligo slitta al 31 dicembre 2025.

Il Decreto MEF pubblicato in GU n 48 del 27 febbraio 2025 contiene le regole attuative del nuovo adempimento. Il nuovo obbligo è stato previsto dalla Legge di Bilancio 2024.

- 1) Polizza rischi catastrofali: proroga per le PMI

L'obbligo di cui si tratta è stato introdotto dall'articolo 1, commi da 101 a 111, della Legge di Bilancio 2024 (Legge n. 213/2023), e si applica

- a tutte le imprese sia con sede legale in Italia,
- ad imprese con sede legale all'estero ma con stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione in Camera di Commercio.

Attenzione al fatto che sono invece escluse dall'obbligo assicurativo:

- le imprese agricole (ex all'art. 2135 del codice civile) cui si applica la disciplina del Fondo mutualistico nazionale per la copertura dei danni catastrofali meteorologici alle produzioni agricole causati da alluvione, gelo-brina e siccità,
- le imprese i cui beni immobili risultino gravati da abuso edilizio o costruiti in carenza delle autorizzazioni previste, ovvero gravati da abuso sorto successivamente alla data di costruzione.

La polizza assicurativa dovrà riguardare i beni di cui all'articolo 2424, primo comma, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3), del Codice civile.

Il 28 marzo 2025 è arrivato il Decreto di ulteriore proroga per le PMI.

In dettaglio il Decreto di proroga del 28 marzo 2025 prevede che **il termine** previsto all'articolo 1, comma 101 della Legge 30 dicembre 2023, n. 213 **sia così differito:**

- a) per le imprese di medie dimensioni al 1° ottobre 2025;
- b) per le piccole e micro imprese al 1° gennaio 2026.

Per le imprese di cui al comma 1, la previsione di cui all'articolo 1, comma 102 della Legge 30 dicembre 2023, n. 213, trova applicazione con decorrenza dalla medesima data in cui sorge l'obbligo assicurativo.

Attenzione al fatto che il termine resta fermo per le grandi imprese senza sanzioni per 90 giorni.

CODICI ATECO 2025 PER ISCRIZIONI INPS DAL 1° APRILE 2025

INPS annuncia l'adozione della nuova classificazione delle attività economiche ATECO 2025, predisposta dall'ISTAT. Artigiani e commercianti per ora esclusi

Come già comunicato con nostra apposita e-mail del 1° aprile 2025, con propria Circolare n. 71 del 31 marzo 2025 l'INPS ha annunciato l'adozione della nuova classificazione delle attività economiche ATECO 2025, predisposta dall'ISTAT, a partire dal 1° aprile 2025.

Questa classificazione, che rappresenta la versione italiana della nomenclatura europea NACE, è stata aggiornata per riflettere meglio i cambiamenti nella realtà economica nazionale. L'aggiornamento riguarda i codici ATECO a 5 e 6 cifre, in coerenza con la classificazione NACE vigente.

La Circolare prevede anche l'aggiornamento del "*Manuale di classificazione dei datori di lavoro ai fini previdenziali ed assistenziali*".

L'INPS adotta l'ATECO 2025 nei propri sistemi informativi per classificare le attività economiche dei datori di lavoro, utilizzando un documento di transcodifica fornito dall'ISTAT per garantire la corrispondenza tra i vecchi ed i nuovi codici.

Le nuove iscrizioni aziendali dal 1° aprile 2025 devono indicare il codice ATECO 2025, mentre per le aziende già esistenti l'Istituto provvederà progressivamente ad aggiornare i codici.

Nel caso in cui un datore di lavoro disponga solo del codice ATECO 2007 al momento dell'iscrizione, la procedura permette di inserire tale codice, proponendo automaticamente il corrispondente codice ATECO 2025. Questo si applica, ad esempio, alle imprese costituite prima del 1° aprile 2025 che assumono dipendenti successivamente, senza avere ancora ricevuto il nuovo codice ATECO 2025 dalla CCIAA.

È stato istituito, inoltre, un nuovo codice statistico contributivo (CSC) 70713 per le attività di consulenza, con le stesse caratteristiche del CSC 70708.

Per le richieste di variazione contributiva, verrà attribuito provvisoriamente un codice ATECO 2025 basato sul codice ATECO 2007 presente nell'archivio, soggetto a consolidamento una volta completata la fase di riattribuzione.

Per la Gestione separata, i committenti dovranno utilizzare il codice ATECO 2025 nei flussi UniEmens trasmessi dal 1° aprile 2025, mentre i nuovi iscritti alla Gestione separata utilizzeranno i codici ATECO 2025. Per i soggetti già presenti, la classificazione attuale rimarrà valida fino ad eventuali variazioni o ricodifiche.

Per artigiani e commercianti, l'aggiornamento delle procedure per l'acquisizione dei codici ATECO 2025 sarà comunicato in seguito.

A partire dal 1° aprile 2025 è stato avviato un **graduale processo automatico** di riclassificazione che, pertanto, **non prevede alcun adempimento a carico delle imprese.**

Le imprese coinvolte saranno informate dell'avvenuto aggiornamento tramite gli strumenti digitali messi a disposizione dalla propria Camera di Commercio.

Per una transizione graduale alla nuova classificazione, la visura camerale dell'impresa riporterà per un periodo transitorio sia i nuovi codici ATECO, sia quelli precedenti.

La comunicazione dell'avvenuta riclassificazione insieme alla visura aggiornata saranno disponibili senza costi dall'app **impresa italia**, scaricabile dai principali store online o dal sito impresa.italia.it. La struttura (codici e titoli) di ATECO 2025 è disponibile nel sito istituzionale dell'Istat www.istat.it nella sezione dedicata alla classificazione ATECO.

Tutti gli aggiornamenti sull'adozione di ATECO 2025 nel Registro Imprese saranno disponibili nella pagina dedicata del sito atenco.infocamere.it.

Da aprile 2025 la nuova codifica, con il quadro d'insieme aggiornato degli adempimenti amministrativi collegati, è disponibile e navigabile sul sito atenco.infocamere.it

Infine, dal 1° aprile 2025 è attiva la nuova casella di posta elettronica atecoinfo@istat.it per richieste di chiarimenti da parte di tutti gli utilizzatori.

LIBRI SOCIALI OBBLIGATORI PER SRL E SPA (QUINDI ANCHE PER SSD) E LORO AGGIORNAMENTO

Per quanto attiene alle società a responsabilità limitata (Srl), l'articolo 2478 del Codice civile prevede, tra gli altri, quali Libri obbligatori:

- il Libro delle decisioni dei soci: in questo Libro vengono annotati i verbali delle assemblee, anche se redatti per atto pubblico, e le decisioni assunte per mezzo di consultazione scritta o consenso espresso per iscritto. Sono gli amministratori ad avere il compito di trascrivere «senza indugio» i verbali e le decisioni nel Libro delle assemblee. La relativa documentazione viene conservata dalla Società, ove per documentazione si intendono tutti gli atti inerenti alla convocazione dell'assemblea, le deleghe per la rappresentanza in assemblea, ecc.

Nel Libro Assemblee, anche nel caso delle società per azioni (S.p.A.) devono essere trascritti anche i verbali redatti per atto pubblico, nonché le assemblee andate deserte, specificando, quando possibile, il numero dei presenti. Il verbale di assemblea, in caso di approvazione del bilancio di esercizio, deve precisare la destinazione degli utili od il modo attraverso cui vengono coperte le



perdite. Tutti i verbali devono essere firmati dal presidente dell'assemblea, dal segretario e dal notaio, in caso di assemblea straordinaria (articoli 2421 e 2375 del Codice civile);

- il Libro delle decisioni degli amministratori: in esso sono annotate e trascritte le deliberazioni del Consiglio di Amministrazione che risultano dai relativi verbali. Questo Libro deve essere tenuto a cura degli amministratori.

In ogni verbale vanno indicati gli amministratori ed i sindaci presenti alla riunione. Tutti i verbali devono essere firmati dal presidente dell'assemblea e dal segretario (articolo 2421 del Codice civile).

Nessuna delle disposizioni citate prevede l'obbligo di trascrizione, sui Libri, verbali di bilancio e nota integrativa. Quindi, non emerge un espresso obbligo di tale trascrizione sui Libri sociali, ferma restando la possibilità di trascrivere bilancio e nota integrativa per rendere noto ai soci, e in particolare ai soci e/o agli amministratori assenti, il contenuto delle attività deliberative dell'assemblea e/o del Consiglio.

DOMANDE E RISPOSTE

“Una ASD, iscritta al Registro nazionale delle attività sportive, riporta sul Registro stesso i contratti co.co.co. stipulati con i propri atleti, direttori sportivi eccetera. Nessuno di questi contratti supera il limite dei 15.000 euro. È obbligatorio riportare anche analiticamente le date e gli importi dei versamenti effettuati in corso d'anno? In caso di risposta positiva, entro quale termine va fatta questa registrazione?”

La risposta al primo quesito è positiva. L'articolo 36, comma 6, del D. Lgs. 36/2021 - recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo -, in vigore dal 1° luglio 2023, dispone, infatti, che “i compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo non costituiscono base imponibile ai fini fiscali fino all'importo complessivo annuo di euro 15.000,00. Qualora l'ammontare complessivo dei suddetti compensi superi il limite di euro 15.000,00, esso concorre a formare il reddito del percipiente solo per la parte eccedente tale importo”.

In relazione a ciò, nelle FAQ (risposte a domande frequenti) in tema di «Lavoro sportivo» del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, viene indicato che, per i compensi che non superino l'importo di 15.000 euro, non è obbligatoria l'emissione del cedolino/busta paga e che la gestione del Libro unico del lavoro (Lul) può essere assolta all'interno del Registro delle attività sportive dilettantistiche (Rasd) nel termine del 31 gennaio di ogni anno successivo a quello di riferimento.

Al contempo, occorre rilevare, però, che il Rasd è stato implementato in modo che ogni sodalizio sportivo possa fare le comunicazioni dei compensi erogati in regime di co.co.co. sportivo. Tale comunicazione sostituirà tutte le altre e vale solo per i lavoratori inquadrati come co.co.co. sportivo. In base a tale implementazione, va inserita anche l'indicazione della data del pagamento. Occorre altresì considerare che, ai fini previdenziali, relativamente al calcolo dei contributi da versare, è presente nel Rasd, per i soli lavoratori sportivi che percepiscono compensi tra i 5.000 euro ed i 15.000 euro, una funzionalità che rende disponibile per i committenti l'importo dei versamenti da effettuare, con possibilità di stampare l'apposito modello F24. I contributi vanno versati con cadenza mensile, mediante F24, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stato corrisposto il compenso al lavoratore sportivo eccedente i 5.000 euro. Per tale motivo, nel caso descritto i compensi erogati vanno registrati mensilmente, al fine di rispettare i citati termini dei versamenti tramite F24.



“I soci di una ASD operante nel regime di cui alla Legge 398/1991, versano le quote utilizzando PayPal. Questo sistema, per ogni transazione, applica delle commissioni, senza il rilascio di alcuna fattura, mentre viene rilasciato un estratto conto mensile, in cui vengono riepilogate le singole operazioni. Mi è stato detto che, avendo PayPal sede in Lussemburgo, queste commissioni identificano prestazioni di servizio dall'estero soggette ad inversione contabile, con obbligo di emissione di fattura, tipo documento TD17, e codice N4, trattandosi di operazioni esenti ex articolo 10 del DPR 633/1972. Tenuto conto che l'associazione in questione non è iscritta al Vies (Vat information exchange system), la ASD è tenuta a tali adempimenti?”

La risposta è negativa.

Come indicato al paragrafo 10 della Circolare 14/E/2015, sono esclusi dall'applicazione del *reverse charge* gli enti che hanno optato per le disposizioni di cui alla Legge 398/1991. Conseguentemente, si ritiene che la ASD, operante in regime ex Legge 398/1991, possa tenere conto delle commissioni (comunque esenti da Iva) applicate da PayPal sulla base degli estratti conto mensili emessi da quest'ultimo. La procedura indicata nel quesito corrisponde a quanto indicato nella Circolare 12/E/2010, paragrafo 3.1, dell'Agenzia delle Entrate, nella quale viene esplicitato che, a fronte delle commissioni PayPal, per i soggetti in regime ordinario, si deve procedere con l'emissione di un'autofattura, tipo documento TD17, «acquisti di servizi dall'estero», e codice natura N4, in quanto si tratta di operazione esente. Sempre come indicato nella Circolare citata, l'autofattura deve essere annotata nel registro delle fatture emesse ed in quello delle fatture di acquisto (articoli 23 e 25 del DPR 633/1972), ma non deve essere riportata nel quadro VJ della dichiarazione annuale, trattandosi di fattura senza esposizione di Iva. Tuttavia, come specificato nella Risoluzione 42/E/2012, la procedura indicata è subordinata all'iscrizione al Vies, in assenza della quale non è consentita l'applicazione del *reverse charge*.

“Una ASD in regime di Legge 398/1991 svolge esclusivamente attività in ambito istituzionale. Gli incassi sono costituiti da quote associative e da corrispettivi per corsi effettuati in favore di soci e tesserati. L'associazione non ha partita Iva. Dato che, dal 1° gennaio 2026, i corrispettivi specifici incassati dai soci e dai tesserati diventeranno esenti Iva, l'associazione è obbligata a chiedere la partita Iva? Oppure, essendo in regime di Legge 398/1991, può continuare ad avere il solo codice fiscale, emettendo semplici ricevute cartacee ed indicando sul documento che si tratta di una ASD in regime forfettario ex Legge 398/1991, ed in quanto tale esonerata dall'obbligo di fattura?”

Trattandosi di una ASD in regime di Legge 398/1991, che svolge esclusivamente attività in ambito istituzionale ed è, quindi, priva di natura commerciale, essa non sarà obbligata ad aprire la partita Iva dal 1° gennaio 2026. Perciò, a fronte degli incassi, costituiti da quote associative e da corrispettivi per corsi effettuati in favore di soci e tesserati, potrà emettere semplici ricevute cartacee, indicando sul documento che si tratta di una ASD in regime forfettario, ex Legge 398/1991, esonerata dall'obbligo di fattura.

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

