

ASSOCIAZIONI E SPORT

Mensile di aggiornamento e approfondimento sugli enti associativi

Editoriale

Facciamo il punto sulle Riforme

Guido Martinelli e Luca Caramaschi 3

Attualità

7

Scadenario

Principali scadenze 16 gennaio 2023 al 15 febbraio 2023

14

Norme, contratti e responsabilità

La revisione delle norme tecniche di sicurezza per la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi

Lina Musumarra 17

L'istruttore sportivo è sempre un lavoratore autonomo?

Arash Bahavar 29

La fiscalità degli enti associativi

Le Odv tra vincoli e opportunità

Chiara Borghisani 44

Contabilità e bilancio

La rendicontazione del contributo del 5 per mille per gli ETS nelle linee guida ministeriali: indicazioni operative alla ricerca dell'integrazione

Claudio Travaglini 51

Le FAQ di Associazioni e sport

57

Un adempimento al mese

Come effettuare la trasmissione all'Agenzia delle entrate dei dati delle erogazioni liberali ricevute

Marta Saccaro 59

L'Osservatorio giurisprudenziale

L'Osservatorio giurisprudenziale di gennaio 2023

Marilisa Rogolino 63

Il caso pratico

Aumentati i limiti per l'accesso alla contabilità semplificata

Luca Caramaschi 70

Facciamo il punto sulle Riforme

Guido Martinelli e Luca Caramaschi - direttori rivista Associazioni e Sport

Rimane ancora al palo la disciplina fiscale contenuta nel Titolo X, CTS. A ormai 5 anni dall'entrata in vigore del D.Lgs. 117/2017 non è ancora stato ottenuto dall'Unione Europea il via libera di una componente centrale della Riforma, il regime tributario applicabile agli enti iscritti al Runts.

Pertanto, tutti gli enti non commerciali, indipendentemente dall'avvenuto ingresso o meno nel Terzo settore, potranno continuare per tutto il 2023 ad applicare la disciplina fiscale vigente nel 2022. E, ci sia consentito dirlo, questo non è un male.

Analogamente le Onlus potranno mantenere il loro *status* fino a marzo 2024 (ovviamente sul presupposto che l'autorizzazione pervenga entro quest'anno).

Le uniche realtà che appaiono sicuramente penalizzate da questi ritardi sono le imprese sociali che non potranno godere di quella che, per loro, appare l'importante agevolazione della defiscalizzazione degli utili reinvestiti.

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con [nota n. 18655/2022](#), ha chiarito che nel registro del Terzo settore (Runts), decorsi inutilmente i termini di legge ([articolo 54](#), D.Lgs. 117/2017) senza che sia pervenuto alcun provvedimento espresso dell'ufficio, l'ente risulterà iscritto secondo il principio del c.d. silenzio assenso ([articolo 20](#), L. 241/1990 e articolo 31, D.M. 106/2020). Il Ministero, poi, precisa che l'iscrizione per silenzio assenso vale anche per gli enti riconosciuti, salvo l'obbligo di integrazione documentale e comunicazione tra uffici, ponendo l'accento sull'importanza dell'apporto delle reti associative e dei CSV nell'ambito dei rapporti.

La precisazione *de qua*, si rivolge, dunque, a tutti gli enti trasmigrati, (Aps e Odv), già dotati di personalità giuridica, provenienti dai previgenti elenchi territoriali e iscritti nei registri persone giuridiche presso le Regioni/prefetture di cui al D.P.R. 361/2000. Fermo restando il silenzio assenso, in capo all'ente neo-iscritto grava comunque l'onere di operare come parte diligente entro 90 giorni dall'avvenuta iscrizione aggiornando le informazioni e depositando la documentazione necessaria (come, ad esempio, i bilanci degli ultimi 2 anni), pena la diffida e l'eventuale cancellazione dal Runts, come già previsto nella [circolare n. 9/2022](#).

Passando alla questione della personalità giuridica che acquisiscono i neo-iscritti enti del Terzo settore, il Ministero precisa quanto segue, prendendo in considerazione il c.d. "modello Regione Toscana". Fermo

restando che spetta al notaio presentare al Runts i documenti, quali lo Statuto adeguato al CTS e l'attestazione notarile sulla sussistenza dei requisiti patrimoniali minimi ([articolo 22](#), commi 2 e ss., D.Lgs. 117/2017), il Ministero pone l'attenzione sui rapporti tra il Runts stesso e i registri prefettizi/regionali, nel caso previsto al comma 1-*bis*, articolo 22, D.Lgs. 117/2017. Ai sensi della richiamata disposizione, l'accesso al registro per gli enti riconosciuti determina la sospensione dell'efficacia dell'iscrizione nei citati registri di cui al D.P.R. 361/2000 ([articolo 15](#), D.M. 106/2020). In caso di accesso automatico al Runts, con acquisizione della relativa personalità giuridica, dunque, il Ministero evidenzia la necessità di assicurare l'interlocuzione tra prefetture/Regioni e uffici Runts secondo trasparenza ed efficienza, che impongano agli uffici territoriali del Runts di fornire l'elenco degli enti riconosciuti che risultano iscritti nel registro unico per decorrenza dei termini al fine di notificare gli enti stessi (prefetture e Regioni) della sospensione dell'iscrizione nei registri, nonché individuare i casi in cui occorre procedere alla regolarizzazione ai fini della permanenza del Runts. Parimenti, in mancanza di deposito della documentazione necessaria entro i termini assegnati dall'ufficio ([articolo 48](#), comma 8, D.Lgs. 117/2017), gli enti saranno cancellati dal Runts e della cancellazione sarà tempestivamente informato l'ufficio gestore del registro delle persone giuridiche di riferimento: alla perdita della veste di ETS seguirà la reviviscenza della disciplina civilistica sospesa. Il medesimo onere di comunicazione tra gli uffici sussiste altresì in caso di rinuncia dell'ETS alla personalità giuridica per diminuzione del relativo patrimonio (articolo 22, comma 5, D.Lgs. 117/2017), con delibera assembleare di mantenere ferma in ogni caso la qualifica di ente di Terzo settore pur senza personalità giuridica: anche in detta ipotesi è onere dell'ufficio del Runts comunicare all'ufficio regionale o prefettizio la rinuncia alla personalità giuridica speciale di Terzo settore.

Sul fronte delle sportive il c.d. Decreto Milleproroghe ha ufficializzato lo slittamento al 1° luglio 2023 dell'entrata in vigore della nuova disciplina, recata dal D.Lgs. 36/2021 sulle associazioni e società sportive dilettantistiche e sul lavoro sportivo.

Analogamente, per quello che riguarda il vincolo, ossia la facoltà concessa da molti regolamenti federali a un sodalizio affiliato di rinnovare "d'autorità" i tesseramenti degli atleti, questa sarà l'ultima stagione sportiva in cui sarà possibile farlo. Ne deriva che tutti i tesseramenti che scadranno a far data dal 1° gennaio 2024 dovranno prevedere espressamente il consenso dell'atleta tesserato.

Sono, invece, regolarmente entrati in vigore il D.Lgs. 37/2021 (sugli agenti degli atleti) e il D.Lgs. 38/2021 (sull'affidamento in gestione degli impianti sportivi).

Il primo, all'[articolo 2](#), contiene già la definizione di lavoratore sportivo intendendosi come tale l'atleta, l'allenatore, l'istruttore, il direttore tecnico, il direttore sportivo che senza alcuna distinzione di genere

e indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, esercitano l'attività sportiva verso un corrispettivo presente nell'[articolo 25](#), D.Lgs. 36/2021.

Questo appare un ulteriore ostacolo nell'inquadramento di quale possa essere la disciplina applicabile oggi ai lavoratori sportivi.

L'ingresso nell'ordinamento della figura unica del lavoratore sportivo di fatto annulla ogni possibilità di sostenere la legittimità dei compensi come "redditi diversi" ex [articolo 67](#), comma 1, lettera m), Tuir. Ennesimo motivo per ritenere molto pericoloso l'ulteriore differimento che il Legislatore ha approvato per l'entrata in vigore di tutta la disciplina agevolata sul lavoro.

Il Decreto sugli agenti contiene, inoltre, la definizione di sport intesa come qualsiasi forma di attività fisica fondata sul rispetto di regole.

Questo potrebbe condurre a ritenere che non si possa più ritenere che una attività avente queste caratteristiche (ormai usiamo sempre come esempio la corsa nei sacchi) non possa essere considerata di natura sportiva soltanto perché non ricompresa nell'elenco delle discipline riconosciute da parte del consiglio nazionale del Coni.

Nel mentre sulla disciplina degli agenti degli atleti è intervenuta anche l'Agenzia delle entrate.

Con la [risoluzione n. 69/E/2022](#) ha fornito una interpretazione coerente con la *ratio* della L. 86/2019 che delega al Governo la disciplina dei "rapporti di rappresentanza di atleti e società sportive e di accesso alla professione di agente sportivo". Si definisce agente sportivo:

"il soggetto che, in esecuzione del contratto di mandato sportivo, mette in contatto 2 o più soggetti operanti nell'ambito di una disciplina sportiva riconosciuta dal Coni e dal CIO nonché dal CIP e dall'IPC ... ai fini della conclusione, della risoluzione o del rinnovo di un contratto di lavoro sportivo, del trasferimento della prestazione sportiva mediante cessione del relativo contratto di lavoro, del tesseramento di uno sportivo presso una Federazione sportiva nazionale, fornendo servizi professionali di assistenza, consulenza, mediazione" ([articolo 3](#), D.Lgs. 37/2021).

Condizione essenziale per l'esercizio della professione è l'iscrizione al Registro nazionale degli agenti sportivi presso il Coni.

A mente dell'Agenzia delle entrate, in particolare, il compenso dell'agente sportivo non è da qualificarsi come reddito di impresa *tout court* come asserito dalla contribuente istante, bensì quale reddito di lavoro autonomo ([articolo 53](#), Tuir) e come tale assoggettato a ritenuta alla fonte ex [articolo 25](#), D.P.R. 600/1973 qualora erogato dal sostituto di imposta.

Infatti, dopo un dettagliato *excursus* del D.Lgs. 37/2021 entrato in vigore lo scorso 1° gennaio 2023 ([articolo 15-bis](#), D.Lgs. 37/2021), nonché di tutta la disciplina di attuazione rimessa ai Decreti da

emanarsi a cura del Presidente del CdM o dall'Autorità politica delegata (e in attesa dei quali continua ad applicarsi la normativa in corso in via intertemporale, con particolare riferimento al D.M. 24 febbraio 2020), l'Agenzia delle entrate evidenzia la natura prettamente professionale della figura dell'agente sportivo. Detta interpretazione emerge chiaramente dal tenore legislativo, che si pone in continuità con la normativa in vigore, laddove impone i principi di autonomia, trasparenza, indipendenza (cfr. L. 86/2019); definisce l'attività dell'agente sportivo come “*servizi professionali di assistenza, consulenza e mediazione*” (cfr. [articolo 3](#), D.Lgs. 37/2021); contempla un codice etico degli agenti sportivi con obbligo di probità, lealtà, dignità, diligenza, competenza e aggiornamento professionale (cfr. articolo 3, D.Lgs. 37/2021); contempla un esame di abilitazione per ottenere un titolo permanente, personale e incedibile (cfr. [articolo 4](#), D.Lgs. 37/2021); la qualifica come libera professione fino a prevedere dei parametri *ad hoc* per la determinazione dei compensi (cfr. [articolo 8](#), D.Lgs. 37/2021).

Unica eccezione è contemplata dall'[articolo 9](#), D.Lgs. 37/2021 laddove contempla la possibilità di esercitare detta professione in forma societaria, alle condizioni ivi previste: solo in tal caso i redditi prodotti saranno qualificati come redditi di impresa, qualora svolti con modalità commerciali e come tali sottratti alla disciplina delle ritenute d'acconto di cui all'[articolo 25](#), D.P.R. 600/1973.

Va ricordata una importante norma contenuta, invece, nel D.Lgs. 38/2021.

Le associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi pubblici che in virtù di quanto previsto dall'[articolo 7](#), D.Lgs. 38/2021 in vigore dallo scorso 1° gennaio possono aderire alle convenzioni Consip o Sport e Salute per la fornitura di energia elettrica, di gas o di altro combustibile al fine di garantire la gestione dell'impianto. Altrettanto si dovranno vedere applicate, per il comma 2 della medesima norma, per le forniture d'acqua le tariffe per l'uso pubblico del bene e non quelle per l'uso commerciale.

Associazioni e sport n. 1/2023

Parlamento

Publicata la Legge di Bilancio per l'anno 2023

È stata pubblicata, sulla Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022, la L. 197/2022, con il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025.

[L. 197/2022](#)

Governo

Codice dei contratti pubblici – via libera alla Riforma

Il CdM, nella seduta n. 10 del 16 dicembre 2022, ha approvato, in esame preliminare, un Decreto Legislativo di Riforma del Codice dei contratti pubblici, in attuazione dell'articolo 1, L. 78/2022.

Il nuovo Codice muove da 2 principi cardine, stabiliti nei primi 2 articoli: il “*principio del risultato*”, inteso come l'interesse pubblico primario del Codice stesso, che riguarda l'affidamento del contratto e la sua esecuzione con la massima tempestività e il migliore rapporto tra qualità e prezzo nel rispetto dei principi di legalità, trasparenza e concorrenza; il “*principio della fiducia*” nell'azione legittima, trasparente e corretta della P.A., dei suoi funzionari e degli operatori economici.

[L. 78/2022](#)

Publicato il c.d. Decreto “Milleproroghe”

Il CdM ha pubblicato, sul Supplemento Ordinario n. 43 della Gazzetta Ufficiale n. 303 del 29 dicembre 2022, il D.L. 198/2022, con le disposizioni urgenti in materia di termini legislativi.

[D.L. 198/2022](#)

Garante *privacy*

Protezione dei dati personali – gli strumenti di tutela a disposizione dell'interessato

Il garante per la protezione dei dati personali ha pubblicato una scheda informativa che illustra, in modo dettagliato, caratteristiche, differenze e modalità di impiego degli strumenti di tutela a disposizione dell'interessato previsti dalla normativa in materia di protezione dei dati personali: la segnalazione e il reclamo.

L'iniziativa fa parte di un più ampio progetto dell'Autorità, che punta a offrire strumenti per comprendere facilmente quali diritti sono riconosciuti alle persone in materia di protezione dei dati personali e illustrano le modalità per un concreto esercizio di tali diritti.

[Scheda informativa](#)

Ministero del lavoro e delle politiche sociali

Decontribuzione Sud prorogata fino al 31 dicembre 2023

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha comunicato che la Commissione Europea ha approvato,

con decisione del 6 dicembre 2022, la richiesta di autorizzare l'estensione per ulteriori 12 mesi della durata dell'esonero contributivo per sostenere le imprese dell'Italia Meridionale nel contesto della guerra con l'Ucraina, nonché di aumentare il *budget* di 5,7 milioni di euro e i massimali per impresa fino a 2 milioni.

L'agevolazione autorizzata prevede per tutto il 2023, con riferimento ai rapporti di lavoro dipendente, un esonero contributivo del 30% in favore dei datori di lavoro privati con sede in una delle Regioni del Sud.

[Comunicazione](#)

Modelli per la nuova comunicazione di lavoro agile

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali informa che sono disponibili i *template*, in formato Excel, per la compilazione dei relativi modelli di comunicazione di lavoro agile.

L'invio è possibile dallo scorso 15 dicembre 2022, attraverso la nuova modalità alternativa di trasmissione delle comunicazioni, accessibile dall'applicativo *web*.

[Modulistica](#)

Riferimenti tariffari per il calcolo del premio assicurativo dei lavoratori sportivi

Il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Mef, ha pubblicato il Decreto 21 novembre 2022, concernente "*Retribuzioni e riferimenti tariffari ai fini della determinazione del premio assicurativo e data di decorrenza dell'obbligo assicurativo dei lavoratori sportivi subordinati, di cui all'articolo 34, comma 1, primo periodo, D.Lgs. 36/2021*", di cui alla deliberazione del CdA Inail 10 ottobre 2022, n. 250.

[Decreto 21/11/2022](#)

Al via le domande per contributi per ambulanze al Terzo settore

C'è tempo fino al 31 gennaio 2023 per presentare le domande per l'erogazione di contributi per l'acquisto da parte di Odv di autoambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e di beni strumentali per l'anno 2022. Sono state pubblicate sul sito del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, infatti, le linee guida per la presentazione dei contributi che possono essere presentate da:

- Odv per acquisto di autoambulanze, autoveicoli per attività sanitarie e di beni strumentali;
- Fondazioni e Odv per la donazione di beni da donare a strutture sanitarie pubbliche.

[Linee guida](#)

Inail

Modifica del tasso di interesse di rateazione e della misura delle sanzioni civili

L'Inail, con la circolare n. 47/2022, comunica la variazione, a decorrere dal 21 dicembre 2022, del tasso di interesse per le rateazioni dei debiti per premi assicurativi e accessori, di cui all'articolo 2, comma 11, D.L. 338/1989, convertito con modificazioni dalla L. 389/1989 e quello per la determinazione delle sanzioni civili di cui all'articolo 116, commi 8 e 10, L. 388/2000 sono i seguenti:

- 8,50% interesse dovuto per le rateazioni dei debiti per premi assicurativi e accessori
- 8,00% misura delle sanzioni civili.

[Circolare Inail n. 47/2022](#)

Agenzia delle entrate

Tablette dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato, sulla Gazzetta Ufficiale n. 302 del 28 dicembre 2022, le Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997.

[Comunicato del 28/12/2022](#)

Stagione dichiarativa 2023: pronti i modelli in bozza

Dopo CU e Iva, disponibili, sul sito dell'Agenzia delle entrate, le bozze dei modelli 730, 770, Redditi PF (fascicolo 1, fascicolo 2 e fascicolo 3) Redditi SC, Redditi SP, Redditi ENC, Consolidato nazionale e mondiale e Irap, con le relative istruzioni. La versione provvisoria della modulistica recepisce le numerose novità normative e si prepara per gli adempimenti dichiarativi 2023. Per imprese enti e società debuttano gli aiuti alle imprese per l'acquisto di prodotti energetici.

[Comunicato stampa](#)

Cessione gratuita di computer, domande entro il 3 febbraio

Via libera alla procedura per la dismissione delle apparecchiature elettroniche idonee all'uso ma non più utilizzate dall'Agenzia delle entrate. Le domande dovranno pervenire entro le ore 12 del giorno 3 febbraio 2023, tramite l'apposita procedura *online* "Phoenix" accessibile all'indirizzo <https://www.fiscooggi.it/phoenice>. Potranno partecipare alla selezione, gli istituti scolastici statali e paritari, le P.A., gli enti e organismi non profit (anche privati).

[Bando cessione a titolo gratuito di apparecchiature informatiche \(2023\)](#)

Decreto Ucraina e Onlus: *bonus* escluso per le attività istituzionali

Con la risposta a interpello n. 586/E/2022, l'Agenzia delle entrate ricorda che le attività istituzionali dell'ente sono escluse dall'area della commercialità e irrilevanti ai fini delle imposte sui redditi, mentre le attività connesse mantengono la natura di attività commerciali, ma non concorrono alla formazione del reddito imponibile. Quindi, la Onlus può fruire del credito per i costi per l'acquisto dell'energia elettrica e del gas sostenuti con riferimento alle sole "attività connesse".

[Risposta a interpello n. 586/E/2022](#)

Agevolabili le donazioni al consorzio "ambientalista"

Con la risposta a interpello n. 593/E/2022, l'Agenzia delle entrate chiarisce che rientra tra i destinatari delle erogazioni liberali deducibili dal reddito o detraibili dall'imposta del donante il consorzio che ha assunto la qualifica di impresa sociale senza scopo di lucro. Possono acquisire tale qualifica tutti gli enti privati, che esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

[Risposta a interpello n. 593/E/2022](#)

Formazione calcistica *under 12*: attività senza Iva a certe condizioni

La scuola di calcio, normalmente avente finalità di lucro, può anche rientrare fra le attività non commerciali, se è resa in conformità alle finalità istituzionali dell'associazione sportiva dilettantistica di cui fa parte, non ha una specifica organizzazione e i suoi corrispettivi non eccedano i costi necessari per espletare l'attività didattica stessa. In tal caso le prestazioni rese non scontano l'Iva. È la sintesi della risposta alla consulenza giuridica n. 7/2022 dell'Agenzia delle entrate.

[Risposta a interpello n. 7/E/2022](#)

5 per mille

Rendicontazione 5 per mille: *online* una nuova piattaforma e la modulistica aggiornata

È disponibile la modulistica aggiornata e una piattaforma *online* dedicata alla rendicontazione del 5 per mille degli enti che hanno ricevuto un contributo pari o superiore a 20.000 euro. È stato infatti pubblicato il Decreto direttoriale n. 396 del 13 dicembre 2022 (ai sensi dell'articolo 16, comma 1, D.P.C.M. 23 luglio 2020) che aggiorna la precedente modulistica e le relative linee guida (Decreto Direttoriale n. 488 del 22 settembre 2021).

[Decreto Direttoriale n. 396/2022](#)

Volontariato e ricerca sanitaria, *online* gli elenchi degli ammessi al 5 per mille 2022

Sono stati pubblicati gli elenchi degli enti ammessi al 5 per mille per l'anno 2022. Nello specifico, si tratta di elenchi di associazioni di volontariato del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, uno con gli ammessi e uno con gli esclusi, mentre per gli enti della ricerca sanitaria il Ministero della salute ha pubblicato l'elenco complessivo.

Per quanto riguarda le associazioni di volontariato, il Ministero del lavoro ha precisato che sarà pubblicato un elenco aggiornato di soggetti ammessi ed esclusi al beneficio del 5 per mille per l'anno 2022 nella seconda metà del mese di gennaio. L'aggiornamento è reso necessario per tenere conto di tutte quelle situazioni, rilevanti ai fini dell'ammissione al beneficio, dei quali al momento, per via di procedimenti ancora in corso, non è possibile dare evidenza.

[Elenchi associazioni di volontariato](#)

[Elenco enti ricerca sanitaria](#)

Onlus, ammessi ed esclusi alla ripartizione 5 per mille 2022

Disponibili in rete gli elenchi delle Onlus ammesse ed escluse dal contributo del 5 per mille per l'anno finanziario 2022 (periodo d'imposta 2021), secondo quanto previsto dall'articolo 9, D.P.C.M. 23 luglio 2020.

Nel dettaglio, sono 12.487 le organizzazioni senza scopo di lucro che hanno passato il traguardo e 58 le escluse. Le liste sono consultabili all'interno dell'area tematica del sito dell'Agenzia delle entrate dedicata allo speciale finanziamento disposto direttamente dai contribuenti al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi.

Si ricorda che entro il settimo mese successivo a quello di scadenza del termine per la presentazione delle dichiarazioni 2022, l'Amministrazione finanziaria pubblicherà, nella stessa sezione del sito, gli elenchi degli enti ammessi ed esclusi di tutte le categorie, con l'indicazione delle scelte attribuite e dei relativi importi, e l'elenco completo degli enti ammessi al contributo con gli importi complessivi

spettanti.

[Elenchi](#)

Lega nazionale dilettanti

Manuale delle licenze UEFA

Con il Comunicato ufficiale n. 193/2022 la Lega nazionale dilettanti pubblica il Comunicato ufficiale n. 96/A della F.I.G.C., inerente l'approvazione del manuale delle licenze UEFA – edizione 2022 – nelle versioni italiane maschile e femminile.

[Comunicato ufficiale n. 193/2022](#)

Crediti d'imposta per acquisto energia elettrica e gas

Con la circolare n. 50/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 41/2022 del Centro studi tributari inerente crediti d'imposta per acquisto energia elettrica e gas a favore di imprese e fruibilità da parte di enti non commerciali che svolgono anche attività commerciale.

[Circolare n. 50/2022](#)

Scuole calcio

Con la circolare n. 51/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 42/2022 del Centro studi tributari inerente scuole calcio – trattamento tributario dei corrispettivi – istanza di consulenza giuridica delle LND.

[Circolare n. 51/2022](#)

Interessi legali 2023

Con la circolare n. 52/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 43/2022 del Centro studi tributari inerente modifica interessi legali del 1° gennaio 2023.

[Circolare n. 52/2022](#)

Manuale utente Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche

Con la circolare n. 53/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette il manuale utente registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche.

[Circolare n. 53/2022](#)

Pagamento ritenute e Iva sospese

Con la circolare n. 54/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 44/2022 del Centro studi tributari inerente il pagamento entro il 29 dicembre 2022 delle ritenute e Iva sospese con la maggiorazione del 3% sull'intero importo in caso di pagamento rateale.

[Circolare n. 54/2022](#)

Milleproroghe – Lavoro sportivo

Con la circolare n. 55/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 45/2022 del Centro studi tributari inerente D.L. 198/2022 – c.d. “Decreto Milleproroghe” – Rinvio al 1° luglio 2023 dell’entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021 – Lavoro sportivo.

[Circolare n. 55/2022](#)

Legge di Bilancio 2023

Con la circolare n. 56/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 1/2023 del Centro studi tributari inerente Legge di Bilancio 2023.

[Circolare n. 56/2023](#)

Scadenze tributarie 2023

Con la circolare n. 57/2022 la Lega nazionale dilettanti trasmette copia della circolare n. 2/2023 del Centro studi tributari inerente principali scadenze tributarie anno 2023.

[Circolare n. 57/2023](#)

Sport e salute

Monitoraggio attività legislativa

Sintesi della attività legislativa relativa allo sport per il periodo 29 novembre 2022 al 22 dicembre 2022:

- pubblicata sul sito istituzionale dell’Agenzia delle entrate la circolare n. 36/E/2022 avente a oggetto crediti d’imposta in favore delle imprese per l’acquisto di energia elettrica e gas naturale. D.L. 115/2022 (Decreto Aiuti-*bis*), D.L. 144/2022 (Decreto Aiuti-*ter*) e D.L. 176/2022 (Decreto Aiuti-*quater*);
- pubblicata sul sito istituzionale del Ministero del lavoro e delle politiche sociali la nota n. 18655/2022 recante tras migrazione di ente già dotato di personalità giuridica. Iscrizione al Runts per silenzio assenso;
- pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento per lo sport:
 - un comunicato avente a oggetto Erasmus+ 2023: al via la mobilità per il personale sportivo;
 - l’avviso del 13 dicembre 2022 sugli obblighi di trasmissione degli elaborati tecnici da parte dei soggetti attuatori, in relazione al PNRR;
 - un comunicato sull’erogazione dei *bonus* relativi al “*caro bollette*” in favore dei collaboratori sportivi;
 - un comunicato sulle date per le misure compensative dei maestri di sci per la stagione 2022/2023;
 - un comunicato con l’elenco definitivo dei soggetti risultati beneficiari delle risorse destinate all’acquisto di ausili sportivi per l’avviamento alla pratica sportiva dei disabili;
- pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento per lo sport:
 - un comunicato sull’erogazione dei *bonus* per il “*caro bollette*” in favore dei collaboratori sportivi;
 - un comunicato relativo alla presentazione, presso il parco di Colle Oppio, di un piano di riqualificazione frutto della cooperazione tra il Dipartimento per lo sport, la società sport e salute e il Comune di Roma;
- pubblicati sul sito istituzionale del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti:
 - un comunicato avente a oggetto Olimpiadi Milano-Cortina 2026, vertice al Mit con il Ministro Salvini;
 - un comunicato sulla ripartizione di 33 milioni di euro per interventi di “*legacy olimpica*”;

- pubblicati sul sito istituzionale dell'autorità per le garanzie nelle comunicazioni:
 - un comunicato stampa sulle nuove linee guida per la vendita dei diritti di trasmissione delle partite del campionato di calcio di Serie A nel triennio 2024-2027;
 - un comunicato stampa avente a oggetto eventi sportivi *live*. Agcom avvia consultazione pubblica per frenare la pirateria.

[Monitoraggio attività legislativa](#)

ec Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**) »
NOVEMBRE 2022 »

LA RIFORMA DELLO SPORT

E-book: € 15,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

Associazioni e sport n. 1/2023

Principali scadenze 16 gennaio 2023 al 15 febbraio 2023

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 gennaio 2023 al 15 febbraio 2023, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori abbonati che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

16 gennaio	<p>Versamenti Iva mensili</p> <p>Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p>Versamento dei contributi Inps</p> <p>Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p>Versamento delle ritenute alla fonte</p> <p>Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef; - sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente; - sui redditi di lavoro autonomo; - sulle provvigioni; - sui redditi di capitale; - sui redditi diversi; - sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.
----------------------	--

	<p>Versamento ritenute da parte condomini</p> <p>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>ACCISE – Versamento imposta</p> <p>Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<p>25 gennaio</p>	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensile e trimestrale</p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese o trimestre precedente.</p>
<p>31 gennaio</p>	<p>Contributo revisori legali</p> <p>Scade oggi il versamento del contributo annuale da parte degli iscritti nel Registro dei revisori legali.</p> <p>Imposta di bollo virtuale</p> <p>Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assoluta in modo "virtuale" per il 2022.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</p> <p>Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens individuale</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p>Canone abbonamento Rai: presentazione della dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchio televisivo</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione del modello "Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato" per dichiarare che in nessuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio TV da parte di alcun componente della stessa famiglia anagrafica.</p>

	<p>Autodichiarazione degli aiuti di stato percepiti legati all'epidemia Covid-19</p> <p>Scade oggi la presentazione telematica dell'autodichiarazione ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, secondo il modello e le istruzioni approvati dal provvedimento n. 143438/2022 dell'Agenzia delle entrate, con la quale attestare l'importo complessivo degli aiuti di stato fruiti (e il rispetto dei massimali di cui alla Sezione 3.1 ovvero alla Sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 <i>final</i>).</p>
<p>9 febbraio</p>	<p>Credito di imposta spese di pubblicità</p> <p>Ultimo giorno per l'invio della dichiarazione sostitutiva necessaria per accedere all'agevolazione per le spese di pubblicità sostenute nel 2022.</p>
<p>15 febbraio</p>	<p>Registrazioni contabili</p> <p>Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita</p> <p>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</p> <p>Scade oggi il termine per le Asd per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

Associazioni e sport n. 1/2023

La revisione delle norme tecniche di sicurezza per la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi

Lina Musumarra - avvocato - docente di diritto dello sport, Università Luiss Guido Carli

Premessa

Nell'ambito della Riforma dello sport, in attuazione delle deleghe di cui all'[articolo 7](#), L. 86/2019 è stato emanato il D.Lgs. 38/2021, il quale, con decorrenza dal 1° gennaio 2023, detta norme in materia di costruzione, ristrutturazione, gestione e sicurezza degli impianti sportivi, compresi quelli scolastici.

Nell'[articolo 2](#), lettera d), D.Lgs. 38/2021, l'impianto sportivo viene definito quale:

“struttura, all'aperto o al chiuso, preposta allo svolgimento di manifestazioni sportive, comprensiva di uno o più spazi di attività sportiva dello stesso tipo o di tipo diverso, nonché di eventuali zone spettatori, servizi accessori e di supporto”.

Sotto il profilo della gestione della sicurezza, l'impianto sportivo si identifica, più propriamente, nel luogo opportunamente conformato per lo svolgimento dell'attività sportiva in condizioni di sicurezza per tutti gli utenti (atleti, direttori di gara, personale addetto, spettatori), secondo le esigenze connesse al livello di pratica previsto.

La costruzione di un impianto sportivo non può prescindere, infatti, da 2 logiche intrinseche alla natura stessa di tale tipo di struttura: essere funzionale all'attività sportiva ivi praticata ed essere dotata di tutti i dispositivi idonei a consentire lo svolgimento dell'attività in condizioni di massima sicurezza.

L'[articolo 8](#), D.Lgs. 38/2021 prevede l'emanazione del “Regolamento unico delle norme tecniche di sicurezza per la costruzione, la modificazione, l'accessibilità e l'esercizio degli impianti sportivi”, da adottarsi con D.P.C.M. o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport (attualmente il Ministro dello sport), di concerto con il Ministro dell'interno, con il Ministro delle infrastrutture e trasporti e con il Ministro della salute.

Tra le finalità perseguite dall'emanando Regolamento, si richiamano:

- il riordino, l'ammmodernamento e il coordinamento di tutte le disposizioni e norme di “*carattere strutturale*”, anche relative alla prevenzione del rischio sismico e idrogeologico, per gli ambiti specifici dell'impiantistica sportiva;
- la definizione dei “*criteri progettuali e gestionali per la costruzione, modificazione e l'esercizio degli impianti sportivi*”, con particolare riguardo, tra gli altri, a:
 - ubicazione dell'impianto sportivo;
 - area di servizio annessa all'impianto;
 - spazi riservati agli spettatori e all'attività sportiva;
 - sistemi di separazione tra zona spettatori e zona attività sportiva;
 - vie d'uscita;
 - aree di sicurezza e varchi;
 - servizi di supporto della zona spettatori;
 - dispositivi di controllo degli spettatori;
 - sicurezza antincendio; e
 - ordine e sicurezza pubblica;
- l'organizzazione delle disposizioni “*in funzione della tipologia dell'impianto, delle discipline sportive e del numero di spettatori presenti*”;
- la previsione di una “*apposita sezione*” dedicata agli “*impianti per il gioco del calcio ai vari livelli di attività*”;
- l'elaborazione di “*specifiche previsioni relative alle manifestazioni occasionali che si svolgono negli impianti sportivi*”;
- l'individuazione di “*criteri progettuali e gestionali orientati a garantire la sicurezza, l'accessibilità e la fruibilità degli impianti sportivi, tra cui quelli volti a regolare l'accesso e l'esodo in sicurezza degli spettatori e dei vari utenti che a qualsiasi titolo utilizzano l'impianto*”, nonché l'individuazione di “*criteri progettuali e gestionali finalizzati a prevenire i fenomeni di violenza all'interno e all'esterno degli impianti sportivi, tenuto conto della redditività degli interventi e della gestione economico-finanziaria degli impianti sportivi*”;¹

¹ Come è noto, gli impianti sportivi di proprietà degli enti locali, rientrando nel patrimonio indisponibile dell'ente pubblico territoriale, ex articolo 826, ultimo comma, cod. civ., sono destinati a un pubblico servizio, in quanto finalizzati a soddisfare l'interesse dell'intera collettività alle discipline sportive (c.d. vincolo funzionale). Sul punto, Consiglio di Stato n. 858/2021, in www.sentenzeappalti.it, per il quale “*nel caso della gestione di impianti sportivi comunali si tratta, in particolare, di un servizio pubblico locale, ai sensi dell'articolo 112, D.Lgs. 267/2000, T.U. enti locali, per cui l'utilizzo del patrimonio si fonda con la promozione dello sport che, unitamente all'effetto socializzante e aggregativo, assume un ruolo di strumento di miglioramento della qualità della vita a beneficio non solo per la salute dei cittadini, ma anche per la vitalità sociale della comunità (culturale, turistico, di immagine del territorio, etc.)*”; Consiglio di Stato n. 1784/2022, in www.sentenzeappalti.it, a tenore del quale “*la redditività deve essere apprezzata caso per caso, con riferimento alla soluzione organizzativa prescelta dall'ente locale per soddisfare gli interessi della collettività alle specifiche modalità della gestione, ai relativi costi e oneri di manutenzione, alla struttura tariffaria (libera o imposta) per l'utenza, alla disciplina delle quote sociali, alla praticabilità di attività accessorie, etc.*”. Va altresì richiamato il D.L. 228/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. 15/2022, il quale dispone, per le Asd senza scopo di lucro, colpite dall'emergenza Covid-19, una proroga, fino al 31 dicembre 2025, delle

- il recepimento delle “norme tecniche europee (UNI EN)”;
- la disciplina, nel rispetto di quanto previsto dall'[articolo 80](#), Tulp², del procedimento “per la verifica di conformità dell'impianto e per il rilascio del certificato di idoneità statica”.

L'[articolo 8](#), D.Lgs. 38/2021, prevede altresì che con Decreto del Ministro dell'interno si provvede al:

“riordino e all'aggiornamento delle norme in materia di ordine e sicurezza pubblica nonché di prevenzione incendi e sicurezza antincendio”.

Il successivo [articolo 9](#), D.Lgs. 38/2021, conferma l'istituzione della “Commissione unica per l'impiantistica sportiva” operante presso il Coni, quale:

“organo competente a rilasciare il parere di idoneità sportiva, di cui al R.D.L. 302/1939, sui progetti relativi a tutti gli impianti sportivi, ivi inclusi quelli scolastici, nel rispetto delle prescrizioni previste dalle Federazioni sportive internazionali in relazione alla pratica dei rispettivi sport”.

L'articolo in parola dispone inoltre che con D.P.C.M. o dell'Autorità politica da esso delegata in materia di sport “sono riorganizzati i compiti e la composizione della suddetta Commissione”, prevedendo che la stessa:

“operi a livello centrale per gli interventi di importo superiore a 2 milioni di euro e, negli altri casi, tramite sue articolazioni regionali incardinate presso le strutture territoriali del Coni”⁵.

Impianti sportivi e profili di sicurezza

Sul piano della sicurezza il Regolamento unico si pone l'obiettivo di raccogliere e coordinare in un unico testo tutte le norme riguardanti la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi, attualmente contenute nel D.M. 18 marzo 1996, nei “Principi informativi per lo sviluppo dell'impiantistica sportiva”⁴ e nelle “Norme coni per l'impiantistica sportiva”⁵.

concessioni demaniali e comunali relative a impianti sportivi, al fine di consentire di disporre del tempo necessario per recuperare l'equilibrio economico per la prosecuzione delle loro attività sportive e sociali senza scopo di lucro (articolo 14, comma 4-*quater*).

² A mente del quale “L'autorità di pubblica sicurezza non può concedere la licenza per l'apertura di un teatro o di un luogo di pubblico spettacolo, prima di aver fatto verificare da una commissione tecnica la solidità e la sicurezza dell'edificio e l'esistenza di uscite pienamente adatte a sgombrarlo prontamente nel caso di incendio”.

³ Attualmente la Commissione impianti sportivi (CIS) è l'organismo che, ai sensi del richiamato R.D.L., del D.M. 18 marzo 1996, nonché degli accordi con l'Istituto per il credito sportivo, esprime il parere tecnico (obbligatorio) del Coni relativo alla “funzionalità sportiva”, su progetti di nuova costruzione, acquisto, ristrutturazione e adeguamento di impianti sportivi, quando l'importo delle opere sia uguale o superiore a 1.032.913,80 euro. Per importi inferiori il parere viene espresso dai presidenti dei comitati regionali del Coni. Il parere riguarda tutti gli impianti sportivi pubblici, o privati di uso pubblico, indipendentemente dalle modalità di finanziamento delle relative opere (mutui, *project financing*, fondi comunali, etc.) indipendentemente dalla presenza o meno di installazioni per spettatori. Per omologazione di un impianto sportivo, la quale è subordinata al possesso del parere Coni, si intende invece il documento emesso dalla Federazione sportiva nazionale o Disciplina sportiva associata, secondo la procedura prevista, che attesta l'idoneità dell'impianto allo svolgimento della pratica sportiva (preparazione, allenamento) e/o delle competizioni di un determinato livello. L'omologazione è sempre ed esclusivamente da riferirsi a un impianto realizzato, completo e potenzialmente funzionante (cfr. “Principi Informativi per lo sviluppo dell'impiantistica sportiva”, deliberazione Consiglio nazionale Coni n. 1476/2012).

⁴ Cfr. nota 3.

⁵ Deliberazione Consiglio Nazionale Coni n. 1379 del 25 giugno 2008.

In attesa dell'emanazione del Regolamento unico, si ritiene utile riassumere le disposizioni maggiormente rilevanti sotto il profilo della gestione della sicurezza contenute nel D.M. 18 marzo 1996⁶, il cui ambito di applicazione è definito dall'articolo 1, comma 1, a mente del quale:

“sono soggetti alle presenti disposizioni i complessi e gli impianti sportivi di nuova costruzione e quelli esistenti ..., nei quali si svolgono manifestazioni o attività sportive regolate dal Coni e dalle Federazioni sportive nazionali riconosciute⁷, ove è prevista la presenza di spettatori in numero superiore a 100”.

Tra le misure prescritte, con specifico riferimento agli impianti per il gioco del calcio, si evidenziano quelle previste dall'articolo 19 (*“Gestione della sicurezza antincendio”*), a tenore del quale:

“il titolare dell'impianto o complesso sportivo, ovvero, la società utilizzatrice, per gli impianti di capienza superiore ai 7.500 posti ove si disputino incontri di calcio, sono rispettivamente responsabili del mantenimento delle condizioni di sicurezza. Il titolare o il legale rappresentante possono avvalersi di una persona appositamente incaricata, che deve essere presente durante l'esercizio dell'attività sportiva e nelle fasi di afflusso e di deflusso degli spettatori”.

Tali soggetti:

“per la corretta gestione della sicurezza, devono curare la predisposizione di un piano finalizzato al mantenimento delle condizioni di sicurezza, al rispetto dei divieti, delle limitazioni e delle condizioni di esercizio e a garantire la sicurezza delle persone in caso di emergenza”.

Il Legislatore individua, sotto il profilo delle responsabilità, i soggetti titolari dell'impianto sportivo, che si identificano con l'ente pubblico – nell'ipotesi, meno praticata, della gestione pubblica diretta dell'impianto – ovvero con la società sportiva utilizzatrice dell'impianto stesso (e, quindi, anche organizzatrice dell'evento) nell'ambito della forma più diffusa della gestione convenzionata.

In tal caso il legale rappresentante della società sportiva, quale datore di lavoro secondo la nozione contenuta nel D.Lgs. 81/2008 (*“Testo Unico in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro”*), diviene responsabile del mantenimento delle condizioni di sicurezza in via diretta, o tramite una persona appositamente incaricata, che si identifica con la figura del delegato per la sicurezza, di

⁶ Modificato dal D.M. 6 giugno 2005 (c.d. Decreto Pisanu), dalla L. 41/2007, di conversione del D.L. 8/2007 (c.d. Decreto Amato) nonché dalla L. 146/2014, di conversione del D.L. 119/2014, con la quale sono state introdotte ulteriori misure per la prevenzione e la repressione dei fenomeni di violenza connessi alle competizioni calcistiche, con riferimento anche agli impianti minori, di capienza comunque superiore alle 7.500 unità.

⁷ Da riferirsi anche alle discipline sportive associate.

cui al D.M. 8 agosto 2007, successivamente abrogato dal D.M. 13 agosto 2019⁸, il quale ha peraltro modificato la denominazione con quella di “*delegato per la gestione dell’evento*” (DGE)⁹.

Nello stesso articolo 19, con riferimento al contenuto del piano per la sicurezza (da identificarsi, seppur in parte, con il documento di valutazione dei rischi disciplinato dal D.Lgs. 81/2008), si prevede “*l’istruzione e la formazione del personale addetto alla struttura*”, anticipando, in tal modo, la nozione della figura professionale degli *steward*, oggetto di specifica disciplina nel D.M. 13 agosto 2019, unitamente alle altre figure previste dall’organigramma allegato al Decreto, coinvolte nell’organizzazione e gestione della sicurezza nell’impianto sportivo¹⁰.

Oltre alle misure specifiche finalizzate al mantenimento delle prescritte condizioni di sicurezza, la società sportiva utilizzatrice dell’impianto deve predisporre e tenere aggiornato “*un piano di emergenza*”, che deve indicare, tra l’altro:

- “*l’organigramma del servizio di sicurezza*” preposto alla gestione dell’emergenza, con indicazione dei nominativi e delle relative funzioni;
- le modalità delle comunicazioni radio e/o telefoniche tra il “*personale addetto alla gestione d’emergenza*”, nonché quelle previste per il “*responsabile interno della sicurezza*” e i rappresentanti delle forze dell’ordine, dei vigili del fuoco e degli enti di soccorso sanitario;
- le azioni che “*il personale addetto*” deve mettere in atto in caso di emergenza;
- le procedure per “*l’esodo del pubblico*”.

L’articolo 19-ter, D.M. 18 marzo 1996 (“*Gestione dell’ordine e della sicurezza pubblica all’interno degli impianti dove si disputano incontri di calcio*”) prevede che per “*ciascun impianto*” di capienza superiore ai 7.500 posti “*ove si disputino incontri di calcio*”, è istituito il “*Gruppo Operativo di Sicurezza*” (G.O.S.), del quale fa parte, tra gli altri, il “*responsabile del mantenimento delle condizioni di sicurezza dell’impianto della società sportiva*”, ovvero l’attuale delegato per la gestione dell’evento.

Tra i compiti attribuiti al GOS la disposizione in esame prevede quello di:

⁸ Il Decreto si applica agli “*impianti sportivi ove si svolgono competizioni calcistiche professionistiche, nonché impianti sportivi ove si svolgono competizioni calcistiche dilettantistiche aventi capienza superiore a 7.500 posti*”.

⁹ Il DGE assolve ai propri compiti di direzione e controllo anche predisponendo il “*Piano di gestione dell’evento*” (PGE), che comprende: il “*Piano operativo steward*” (POS), riguardante l’impiego degli *steward*; le attività connesse con la manifestazione calcistica afferenti alla *safety*, al *ticketing* e all’accoglienza all’interno dell’impianto. Come precisato dalla Determinazione n. 39/2019 dell’Osservatorio nazionale sulle manifestazioni sportive, sono da intendersi confermati i criteri di individuazione del numero minimo degli *steward* da inserire nel POS e da impiegare in occasione delle partite: 1 ogni 250 spettatori, secondo quanto previsto dall’articolo 19-*quater*, D.M. 18 marzo 1996. In relazione ai profili di rischio della gara e alle condizioni strutturali dello stadio, il GOS può richiedere un “*Piano operativo steward*” che preveda l’implementazione del servizio di *stewarding*, specificando le mansioni da implementare. A questi vanno aggiunti - come ancora precisato nella Determinazione in esame - qualora richiesti dal questore ai sensi dell’articolo 6-*bis*, D.M. 18 marzo 1996, gli *steward* per la “*perimetrazione e/o la separazione tra le tifoserie, anche mediante la realizzazione di aree cuscinetto*”.

¹⁰ Nell’articolo 2, D.M. 13 agosto 2019 è contenuta la definizione di *steward*, ovvero “*gli assistenti di stadio di cui si avvalgono le società sportive organizzatrici delle competizioni calcistiche, cui è affidato lo svolgimento dei servizi di controllo dei titoli di accesso agli impianti sportivi, di accoglienza e instradamento degli spettatori e di verifica del rispetto del regolamento d’uso degli impianti medesimi, nonché dei servizi ausiliari dell’attività di polizia, relativi ai controlli nell’ambito dell’impianto sportivo, ai sensi dell’articolo 2-ter, commi 1 e 1-bis, D.L. 8/2007*”.

- verificare la “*predisposizione di tutte le misure organizzative dell’evento*”, anche in relazione a eventuali prescrizioni imposte;
- vigilare “*sulla corretta attuazione del piano finalizzato al mantenimento delle condizioni di sicurezza*”, redatto dalla società utilizzatrice;
- adottare le iniziative necessarie a superare “*contingenti situazioni di criticità*”, fatte salve le direttive in materia di ordine e sicurezza pubbliche emanate dal questore della Provincia.

Il giorno della gara, almeno un’ora prima dell’apertura dei varchi di accesso all’area riservata, il GOS assume anche la funzione di “*Centro per la gestione della sicurezza della manifestazione sportiva*”, costituito dagli enti componenti del GOS e coordinato dall’ufficiale di P.S. designato dal questore.

Nel successivo articolo 19-*quater*, D.M. 18 marzo 1996 (“*Gestione dell’impianto sportivo*”) si prevede che, a cura delle “*società utilizzatrici dell’impianto*”, quali datori di lavoro (e nella fattispecie dal delegato per la gestione dell’evento), deve essere predisposto il “*Piano operativo steward*” (POS), ovvero:

- “*l’organigramma dei soggetti incaricati dell’accoglienza e dell’instradamento degli spettatori e dell’eventuale attivazione delle procedure inerenti alla pubblica incolumità ...*”;
- un “*piano per l’informazione, la formazione e l’addestramento di tutti gli addetti alla pubblica incolumità prevedendo sia figure di coordinamento sia operatori*”, specificandone i compiti anche in base alle caratteristiche dell’impianto;
- il “*numero minimo degli addetti alla pubblica incolumità*” impiegati in occasione dello svolgimento di ciascuna manifestazione sportiva, il quale non potrà essere inferiore, comunque, a 1 ogni 250 spettatori - come già ricordato - e quello dei coordinatori non inferiore a 1 ogni 20 addetti, le cui attività dovranno svolgersi “*in stretto raccordo*” con il “*personale delle forze dell’ordine ...*”.

Il Legislatore, nell’elencare gli obblighi delle società sportive utilizzatrici dell’impianto e organizzatrici della manifestazione sportiva - tra i quali vi sono, seppure con le dovute precisazioni, quelli previsti dal D.Lgs. 81/2008 (si veda *infra*) - ha ancora una volta anticipato l’utilizzo di quelle figure che sono oggetto di specifica previsione nel vigente D.M. 13 agosto 2019, evidenziando, altresì, il duplice piano della tutela dell’incolumità pubblica (*safety*) e della sicurezza pubblica (*security*).

Sotto tale profilo, non sussiste solo l’obbligo di porre in essere un sistema di prevenzione adeguato alla complessità del luogo e in rapporto al particolare grado di evoluzione tecnologica, ma anche di aggiornarlo costantemente, nel rispetto delle prescrizioni, anche di natura tecnica.

La programmazione della prevenzione dei rischi nella gestione dell'impianto sportivo

Il D.Lgs. 81/2008 si applica a tutti i settori di attività, privati e pubblici e dunque anche l'impianto sportivo costituisce un luogo la cui frequentazione può esporre al rischio di infortuni non solo l'atleta, indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, ma anche gli addetti che a vario titolo operano all'interno dello stesso e, più in generale, gli spettatori che assistono alla manifestazione sportiva.

Va precisato che la nozione giuridica di datore di lavoro, quale organizzatore delle attività lavorative, non coincide sempre e comunque con una delle parti di un rapporto di lavoro, potendo, come previsto dallo stesso [articolo 2](#), lettera b), D.Lgs. 81/2008, coincidere con il dirigente al quale spettano i poteri di gestione, come peraltro avviene nell'ambito della organizzazione e gestione della sicurezza all'interno degli impianti sportivi.

Dirigente è infatti colui che, *"in ragione delle competenze professionali e di poteri gerarchici e funzionali adeguati alla natura dell'incarico conferitogli, attua le direttive del datore di lavoro organizzando l'attività lavorativa e vigilando su di essa"* (articolo 2, lettera d), D.Lgs. 81/2008).

Sul punto si richiama nuovamente la figura del *"delegato per la gestione dell'evento"*, così definito dall'articolo 3, comma 2, lettera a), D.M. 13 agosto 2019, in ordine all'organizzazione e al servizio degli *steward*.

La figura del DGE può coincidere con quella del dirigente effettivamente titolare dei poteri decisionali e di spesa in forza della delega di funzioni¹¹, salva, in ogni caso, la rilevanza, sotto il profilo della responsabilità, dell'esercizio di fatto dei poteri direttivi.

L'[articolo 299](#), D.Lgs. 81/2008, intitolato *"Esercizio di fatto di poteri direttivi"*, dispone infatti che *"le posizioni di garanzia"* relative al datore di lavoro, al dirigente e al preposto¹² *"gravano altresì su colui il quale, pur sprovvisto di regolare investitura, eserciti in concreto i poteri giuridici riferiti a ciascuno dei soggetti ivi definiti"* (il c.d. principio di effettività)¹³.

In generale, costituiscono obblighi a carico del datore di lavoro le seguenti attività ([articolo 15](#), D.Lgs. 81/2008):

- valutazione dei rischi;
- programmazione della prevenzione;
- l'eliminazione e/o riduzione dei rischi;

¹¹ Disciplinata dall'articolo 16, D.Lgs. 81/2008.

¹² È la *"persona che, in ragione delle competenze professionali e nei limiti di poteri gerarchici e funzionali adeguati alla natura dell'incarico conferitogli, sovrintende all'attività lavorativa e garantisce l'attuazione delle direttive ricevute, controllandone la corretta esecuzione da parte dei lavoratori ed esercitando un funzionale potere di iniziativa"* (articolo 2, lettera e), D.Lgs. 81/2008).

¹³ Cassazione n. 25327/2022.

- l'organizzazione del lavoro in base ai principi ergonomici;
- l'utilizzo limitato degli agenti chimici, fisici e biologici;
- il controllo sanitario;
- l'informazione e la formazione;
- le misure di emergenza da attuare in caso di primo soccorso e di lotta antincendio;
- l'uso di segnali di avvertimento;
- la regolare manutenzione di ambienti, attrezzature, impianti¹⁴.

Nel procedere con l'esame del primo degli adempimenti prescritti, occorre evidenziare che la valutazione dei rischi costituisce lo strumento fondamentale per individuare le misure di prevenzione adeguate alla specificità dell'attività lavorativa, nonché per individuare le verifiche periodiche e i continui adeguamenti esterni in caso di necessità.

Tale processo si esplicita nel "documento di valutazione dei rischi", il quale, come previsto dagli articoli [28](#) e [29](#), D.Lgs. 81/2008, deve avere "data certa" o:

"attestata dalla sottoscrizione del documento medesimo da parte del datore di lavoro nonché, ai soli fini della prova della data, dalla sottoscrizione del responsabile del servizio di prevenzione e protezione".¹⁵

Secondo il comma 3, articolo 29, D.Lgs. 81/2008 la "valutazione dei rischi deve essere immediatamente rielaborata" a seguito, tra le diverse ipotesi previste, "di infortuni significativi o quando i risultati della sorveglianza sanitaria ne evidenzino le necessità".

Va, peraltro, evidenziato che la ripresa dell'attività sportiva, dopo la sospensione causata dall'emergenza pandemica, ha determinato la necessità di procedere a una attenta valutazione e gestione del rischio nell'ambiente sportivo in un'ottica di approccio integrato.

¹⁴ Per manutenzione ordinaria si intende "l'insieme degli interventi (di riparazione, sostituzione di componenti o parti di componenti) comprensivi di materiali e manodopera, necessari e/o opportuni per mantenere l'attuale stato di conservazione e di funzionalità dei beni che costituiscono l'impianto sportivo, al fine di garantire la sicurezza degli utenti e il decoro dell'impianto". In particolare, devono essere garantite tutte le operazioni di "manutenzione ordinaria ripartiva" e "manutenzione ordinaria programmata" (cfr. articolo 3, comma 1, lettera a), D.P.R. 380/2001 - Testo Unico per l'edilizia). Per manutenzione straordinaria si intendono invece "le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare e integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico (cfr. articolo 3, comma 1, lettera b) del predetto Testo unico).

¹⁵ Tale figura è definita dall'articolo 2, lettera f), D.Lgs. 81/2008, quale "persona in possesso delle capacità e dei requisiti professionali di cui all'articolo 32, designata dal datore di lavoro, a cui risponde, per coordinare il servizio di prevenzione e protezione dai rischi". Secondo la Cassazione n. 11708/2019, si ritiene pacificamente configurabile, nella materia della prevenzione degli infortuni sul lavoro, "la colpa professionale specifica del RSPP - in cooperazione con quella del datore di lavoro - ogni qual volta l'infortunio sia oggettivamente riconducibile a una situazione pericolosa che egli avrebbe avuto l'obbligo di conoscere e segnalare. Ciò sul presupposto che tale figura, pur svolgendo all'interno della struttura aziendale un ruolo non gestionale ma di consulenza, ha l'obbligo giuridico di adempiere diligentemente l'incarico affidatogli e di collaborare con il datore di lavoro, individuando i rischi connessi all'attività lavorativa e fornendo le opportune indicazioni tecniche per risolverli, all'occorrenza disincentivando eventuali soluzioni economicamente più convenienti ma rischiose per la sicurezza dei lavoratori, con la conseguenza che, in relazione a tale suo compito, può essere chiamato a rispondere, quale garante, degli eventi che si verificano per effetto della violazione dei suoi doveri".

Sotto tale profilo assume una particolare rilevanza la distinzione tra il “*Piano operativo di sicurezza*” (POS), disciplinato dall'[articolo 89](#), comma 1, lettera h), D.Lgs. 81/2008 - quale documento predisposto dal datore di lavoro/gestore dell'impianto sportivo con riferimento a determinati rischi specifici e che integra il documento di valutazione dei rischi - e il “*Modello di organizzazione, gestione e controllo*” (MOGC), di cui al D.Lgs. 231/2001¹⁶, il quale ultimo deve essere integrato con le specifiche misure di prevenzione e protezione individuate dai Protocolli emanati dagli organismi sportivi, anche con riferimento al contenimento della diffusione del contagio da Covid-19.

In particolare, sempre con riguardo alle manifestazioni calcistiche, vanno richiamati, rispettivamente, per il calcio professionistico, comprensivo della Serie A femminile, il protocollo adottato dalla FIGC il 22 dicembre 2022 (versione 2) e per il calcio dilettantistico e giovanile il protocollo adottato in pari data (versione 2).

Partendo dal primo, nella parte dedicata ai “*Requisiti per la gestione dei processi organizzativi*” si evidenzia come venga ancora fortemente consigliata la costituzione, da parte della società organizzatrice, di un “*Comitato per la revisione della documentazione Covid-19*”, con la partecipazione necessaria del:

- a) “*delegato gestione evento*”, ove previsto, o persona delegata dall'organizzatore;
- b) responsabile servizio prevenzione e protezione;
- c) medico competente.¹⁷

Tali figure dovranno garantire adeguata copertura di tutte le attività richieste sulla base delle specifiche normative di riferimento, assicurando la presenza in loco, ovvero delegando a personale in possesso dei requisiti o mantenendo solamente la reperibilità laddove previsto.

Le indicazioni contenute nel protocollo in esame, anche con riferimento ai compiti attribuiti al Comitato, diventano parte integrante del “*Piano per il mantenimento delle condizioni di sicurezza*” (PMCS). Tale piano dovrà essere presentato formalmente in sede di G.O.S. per la “*presa visione*” da parte di tutte le componenti, nonché per il recepimento delle varie procedure.

Le procedure individuate dal Comitato costituiscono altresì parte integrante del “*Piano di gestione dell'evento*” predisposto a cura del DGE, con particolare riguardo agli aspetti di *safety*.

¹⁶ Cassazione n. 43656/2019, a mente della quale “*in tema di responsabilità degli enti derivante da reati colposi di evento in violazione della normativa antinfortunistica compete al giudice di merito, investito da specifica deduzione, accertare preliminarmente l'esistenza di un modello organizzativo e di gestione ex articolo 6, D.Lgs. 231/2001; poi, nell'evenienza che il modello esista, che lo stesso sia conforme alle norme; infine, che esso sia stato efficacemente attuato o meno nell'ottica prevenzionale, prima della commissione del fatto*”.

¹⁷ L'articolo 18, comma 1, lettera a), D.Lgs. 81/2008 prevede che il datore di lavoro debba nominare il medico competente “*nei casi previsti*” dal predetto Decreto, nonché in tutti i casi in cui la “*normativa vigente*” prevede un obbligo di “*sorveglianza sanitaria*”, secondo quanto stabilito dall'articolo 41, comma 1, D.Lgs. 81/2008. Per un maggiore approfondimento sul tema si rinvia a L. Musumarra, “[La tutela della salute e della sicurezza dei lavoratori sportivi nel D.Lgs. 36/2021: il ruolo del medico competente](#)”, in Associazioni e sport, n. 12/2021.

Nel secondo protocollo, dedicato al settore dilettantistico e giovanile, nella parte relativa ai “*Requisiti per la configurazione e organizzazione del sito sportivo*” vengono richiamati i riferimenti normativi e regolamentari per la tutela della salute e della sicurezza negli ambienti deputati all’attività sportiva, sottolineando la necessità di predisporre il documento di valutazione dei rischi.

Inoltre, anche per tale settore, con riferimento ai “*Requisiti per la gestione dei processi organizzativi*”, valgono le medesime previsioni sopra richiamate per il settore professionistico, ovvero si consiglia la costituzione da parte della società organizzatrice di un “*Gruppo/Comitato per la revisione della documentazione Covid-19*”, costituito obbligatoriamente dal:

- a) “*delegato per l’attuazione del protocollo*” (DAP) o delegato gestione evento, se previsto e in ogni caso per gli impianti di capienza superiore ai 7.500 spettatori;
- b) responsabile servizio prevenzione e protezione (se previsto);
- c) medico competente (o comunque un medico di riferimento).

L’attività principale del DAP è quella di verificare che il protocollo venga applicato in occasione dello svolgimento delle gare e degli allenamenti. Per tale motivo nel protocollo si consiglia di individuare tale figura all’interno della società, con preferenza per i soggetti che solitamente sono presenti nell’impianto, anche svolgendo differenti ruoli.

In ogni caso non deve essere necessariamente un medico.

Fatti salvi eventuali obblighi di legge che ne prevedano la presenza in loco, le figure sopra richiamate alle lettere b) e c) dovranno essere reperibili in caso di necessità, mentre il DAP/DGE dovrà essere sempre presente presso la struttura.

Le indicazioni contenute nel protocollo diventano parte integrante del “*Piano per il mantenimento delle condizioni di sicurezza*”, “*se tale documento è previsto per le specifiche attività/competizioni/tipologia di struttura utilizzata*”.

SCHEDA DI SINTESI

Nell’articolo 2, lettera d), D.Lgs. 38/2021 l’impianto sportivo viene definito quale “*struttura, all’aperto o al chiuso, preposta allo svolgimento di manifestazioni sportive, comprensiva di uno o più spazi di attività sportiva dello stesso tipo o di tipo diverso, nonché di eventuali zone spettatori, servizi accessori e di supporto*”.



La costruzione di un impianto sportivo non può prescindere da 2 logiche intrinseche alla natura stessa di tale tipo di struttura: essere funzionale all’attività sportiva ivi praticata ed essere

dotata di tutti i dispositivi idonei a consentire lo svolgimento dell'attività in condizioni di massima sicurezza.



L'articolo 8, D.Lgs. 38/2021 prevede l'emanazione del *“Regolamento unico delle norme tecniche di sicurezza per la costruzione, la modificazione, l'accessibilità e l'esercizio degli impianti sportivi”*, il cui obiettivo principale è quello di raccogliere e coordinare in un unico testo tutte le norme riguardanti la costruzione e l'esercizio degli impianti sportivi, attualmente contenute nel D.M. 18 marzo 1996, nei *“Principi informativi per lo sviluppo dell'impiantistica sportiva”* e nelle *“Norme Coni per l'impiantistica sportiva”*.

In particolare, tra le finalità previste dal Regolamento unico si evidenzia la necessità di individuare *“criteri progettuali e gestionali orientati a garantire la sicurezza, l'accessibilità e la fruibilità degli impianti sportivi”*, nonché *“criteri progettuali e gestionali finalizzati a prevenire i fenomeni di violenza all'interno e all'esterno degli impianti sportivi, tenuto conto della redditività degli interventi e della gestione economico-finanziaria degli impianti sportivi”*.



L'articolo 9, D.Lgs. 38/2021 conferma l'istituzione della *“Commissione unica per l'impiantistica sportiva”* operante presso il Coni, quale *“organo competente a rilasciare il parere di idoneità sportiva, di cui al R.D.L. 302/1939, sui progetti relativi a tutti gli impianti sportivi, ivi inclusi quelli scolastici, nel rispetto delle prescrizioni previste dalle Federazioni sportive internazionali in relazione alla pratica dei rispettivi sport”*.



Il legale rappresentante della società sportiva, quale datore di lavoro secondo la nozione contenuta nel D.Lgs. 81/2008 (*“Testo Unico in materia di tutela della salute e sicurezza nei luoghi di lavoro”*), diviene responsabile del mantenimento delle condizioni di sicurezza in via diretta, o tramite una persona appositamente incaricata, che si identifica con la figura del delegato per la sicurezza, di cui al D.M. 8 agosto 2007, successivamente abrogato dal D.M. 13 agosto 2019, il quale ha modificato la denominazione con quella di *“delegato per la gestione dell'evento”* (DGE).



Il D.Lgs. 81/2008 si applica a tutti i settori di attività, privati e pubblici e dunque anche l'impianto sportivo costituisce un luogo la cui frequentazione può esporre al rischio di infortuni non solo l'atleta, indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico, ma anche gli addetti che a vario titolo operano all'interno dello stesso e, più in generale, gli spettatori che assistono alla manifestazione sportiva.



La nozione giuridica di datore di lavoro, quale organizzatore delle attività lavorative, non coincide sempre e comunque con una delle parti di un rapporto di lavoro, potendo, come previsto dallo stesso articolo 2, lettera b), D.Lgs. 81/2008, coincidere con il dirigente al quale spettano i poteri di gestione, come peraltro avviene nell'ambito della organizzazione e gestione della sicurezza all'interno degli impianti sportivi.



La figura del DGE può coincidere con quella del dirigente effettivamente titolare dei poteri decisionali e di spesa in forza della delega di funzioni, salva, in ogni caso, la rilevanza, sotto il profilo della responsabilità, dell'esercizio di fatto dei poteri direttivi.



La valutazione dei rischi costituisce lo strumento fondamentale per individuare le misure di prevenzione adeguate alla specificità dell'attività lavorativa, nonché per individuare le verifiche periodiche e i continui adeguamenti esterni in caso di necessità.

La ripresa dell'attività sportiva, dopo la sospensione causata dall'emergenza pandemica, ha determinato la necessità di procedere a una attenta valutazione e gestione del rischio nell'ambiente sportivo in un'ottica di approccio integrato.



Sotto tale profilo assume una particolare rilevanza la distinzione tra il "*Piano operativo di sicurezza*" (POS), disciplinato dall'articolo 89, comma 1, lettera h), D.Lgs. 81/2008 - quale documento predisposto dal datore di lavoro/gestore dell'impianto sportivo con riferimento a determinati rischi specifici e che integra il documento di valutazione dei rischi - e il "*Modello di organizzazione, gestione e controllo*" (MOGC), di cui al D.Lgs. 231/2001, il quale ultimo deve essere integrato con le specifiche misure di prevenzione e protezione individuate dai protocolli emanati dagli organismi sportivi, anche con riferimento al contenimento della diffusione del contagio da Covid-19.

Associazioni e sport n. 1/2023

L'istruttore sportivo è sempre un lavoratore autonomo?

Arash Bahavar – dottore in legge

L'istruttore sportivo: inquadramento, figura e oggetto della sua prestazione

Per svolgere la propria attività sportiva i sodalizi sportivi dilettantistici (Asd e Ssd) si avvalgono delle prestazioni di diversi soggetti, in particolare dei c.d. istruttori sportivi.

Tali risorse, nel momento in cui ricevono un corrispettivo, alla luce della lettura in combinato disposto degli articoli [2](#), comma 1, lettera dd) e [25](#), comma 1, D.Lgs. 36/2021 sono inquadrati come lavoratori sportivi.

Da ciò deriva che viene di fatto superato quell'equivoco che inquadrava il lavoro sportivo dilettantistico come norma speciale e fattispecie dotata di terzietà rispetto ai criteri ermeneutici del lavoro autonomo o del lavoro subordinato.

A questo punto occorre domandarsi:

1. come debba essere definita la figura dell'istruttore sportivo; e
2. quale sia l'oggetto della prestazione.

Per quanto concerne il primo quesito l'[articolo 17](#), comma 1, D.Lgs. 36/2021, nel ricondurre gli istruttori alla figura di tecnici, non fornisce alcun aiuto a una sua migliore definizione.

Neppure analizzando il sistema nazionale di qualifiche dei tecnici sportivi (SNaQ), approvato con delibera della giunta nazionale del Coni n. 216/2018 e che rappresenta il quadro di riferimento per la formazione dei tecnici sportivi, è possibile giungere a una sua migliore definizione atteso che ogni organismo sportivo (FSN, Eps, DSA) può affiancare denominazioni diverse più appropriate alla loro realtà e tradizione specifica¹⁸.

Ciononostante, possono essere considerati come tecnici solo coloro che:

“abbiano i requisiti previsti dall'ente affiliante per lo svolgimento di attività didattica e siano allo stesso tesserati”¹⁹.

¹⁸ Ciò è possibile purché, per un verso, queste siano riconducibili all'interno dello SNaQ ai fini del riconoscimento delle qualifiche conseguite ai vari livelli e, per un altro, siano associate sempre a una disciplina sportiva riconosciuta dal Coni.

¹⁹ G. Martinelli, “La gestione delle risorse umane alla luce della riforma dello sport – seconda parte”, in Ec news del 7 dicembre 2022.

Passando al secondo quesito, per quanto qui interessa, si consideri che la prestazione resa dall'istruttore mancandovi:

“un’attività lavorativa atta a determinare una modificazione dello stato preesistente di una cosa, realizzandosi con ciò, anche qualora si tratta di un servizio, una identificazione dell’attività lavorativa del prestatore con il risultato oggettivo”²⁰,

deve essere ricondotta allo schema del contratto d’opera intellettuale²¹.

Essa, caratterizzata da specifici elementi desumibili dal quadro codicistico²², viene generalmente ricondotta alla categoria dei contratti a esecuzione prolungata, ovvero una categoria collocata in posizione intermedia rispetto alla tradizionale bipartizione tra contratti a esecuzione istantanea e contratti di durata²³.

L’inquadramento degli istruttori sportivi come lavoratori autonomi

L’[articolo 28](#), D.Lgs. 36/2021 disciplina il lavoro sportivo dilettantistico prevedendo che la prestazione si presume essere oggetto di contratto di lavoro autonomo nella forma della collaborazione coordinata e continuativa ex [articolo 409](#), comma 1, n. 3, c.p.c. (co.co.co. o lavoro parasubordinato) quando l’attività espletata dal lavoratore sportivo a favore del medesimo committente, pur avendo carattere continuativo:

- a) non abbia una durata superiore alle 18 ore settimanali, al netto del tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive; e
- b) risulti coordinata sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti degli organismi sportivi.

Per quanto concerne la prima condizione - che in parte ricorda quanto già previsto dall’[articolo 3](#), comma 2, lettera c), L. 91/1981 - di fatto vi sono alcuni punti interrogativi.

In *primis* occorre domandarsi come si dovrà effettuare tale conteggio. In attesa di chiarimenti sul punto non si può fare altro che ritenere *“che il tetto debba essere letto come media da calcolarsi sulla base della intera durata del contratto”*²⁴.

²⁰ A. Baladassarri – S. Baldassarri, *“La responsabilità civile del professionista”*, Giuffrè, 2006, pag. 261.

²¹ Sul punto si veda G. Martinelli, *“Le prestazioni sportive sono collaborazioni a carattere intellettuale”*, in Ec news dell’11 maggio 2017. In giurisprudenza Cassazione n. 354/1996. È doveroso precisare che il contratto d’opera (ex articolo 2222, cod. civ.) e contratto d’opera intellettuale rappresentano 2 *species* del medesimo *genus*. Al riguardo si veda V. Giacobbe, *“Professioni intellettuali”*, in ED, XXIII, 1987, pag. 1069.

²² Ovvero: a) l’intellettualità; b) l’autonomia; c) la discrezionalità; d) le regole particolari per la quantificazione del compenso; e) professionalità e competenza; f) il carattere personale.

²³ D. Rubino, G. Iudica, *“Dell’appalto”*, in Commentario del codice civile Scialoja Branca a cura di F. Galgano, 007, pag. 198.

²⁴ G. Martinelli, *“La gestione delle risorse umane alla luce della riforma dello sport – terza parte”*, in Ec news del 13 dicembre 2022.

Altro chiarimento che si auspica è con riferimento all'espressione "manifestazioni sportive" atteso che queste non trovano una definizione nei diversi Decreti attuativi della Riforma dello sport.

Potrebbe soccorrere al riguardo l'[articolo 2-bis](#), D.L. 336/2001 ove viene previsto che queste si:

"intendono le competizioni che si svolgono nell'ambito delle attività previste dalle Federazioni sportive e dagli enti e organizzazioni riconosciuti dal Comitato olimpico nazionale italiano (Coni)".

In altri termini, per manifestazioni sportive devono intendersi le attività organizzate dai c.d. organismi sportivi.

Se per le partite di campionato e/o gare non vi sono dubbi, ad analoga conclusione non si giunge per i tornei e/o partite e/o gare organizzati (ad esempio, amichevoli) dai sodalizi sportivi con la diretta conseguenza che occorre domandarsi se dette ore impiegate debbano essere conteggiate oppure no.

In attesa di chiarimenti sul punto, a parere dello scrivente se tali attività sono previste e autorizzate dagli organismi sportivi affilianti le ore impiegate non dovrebbero rientrare nel computo²⁵.

Passando al secondo requisito qui basti dire che gli organismi sportivi dovranno necessariamente adottare criteri:

*"rigidamente ancorati alle funzioni e ai compiti ... non potendo più fornire indicazioni nella scelta dei soggetti che potranno rientrare nella definizione di lavoratori sportivi"*²⁶.

(Segue) La portata della presunzione di lavoro autonomo

Dovendosi dare atto che l'[articolo 28](#), D.Lgs. 36/2021, per un verso, non introduce un nuovo tipo contrattuale, ma "un modello che si discosta da quello classico in forza dell'attributo di specificità dello sport e del rapporto di lavoro sportivo come definito a livello nazionale e dell'Unione Europea"²⁷, e, per un altro, che l'intero articolo deve essere letto in combinato disposto con l'[articolo 2](#), comma 2, lettera d), D.Lgs. 81/2015, occorre domandarsi se la norma ponga una presunzione assoluta o relativa di esistenza di un rapporto di lavoro autonomo.

Dovendosi evidenziare che l'elemento caratterizzante del contratto parasubordinato si identifica nel rapporto in cui il collaboratore si impegna a compiere un'opera o un servizio, in via continuativa, a favore e in coordinamento funzionale con la committente, senza vincoli di subordinazione, per rispondere al quesito occorre considerare che:

²⁵ La procedura di autorizzazione, ad esempio, per la pallacanestro è contenuta nel Titolo V del Regolamento Esecutivo Gare FIP. Per la pallavolo, invece, è contenuta nel Titolo I, sezione II, del Regolamento Gare FIPAV.

²⁶ G. Martinelli, *La gestione delle risorse umane alla luce della riforma dello sport – seconda parte*, in Ec news del 7 dicembre 2022.

²⁷ M. Rogolino, *"L'articolo 67, comma 1, lettera m). Tuir dalla sterilizzazione alla soppressione implicante la prestazione sportiva dilettantistica"*, in Associazioni e sport n. 11/2022.

1. al Legislatore, così come ai contraenti individuali, è precluso “*il potere di qualificare un rapporto di lavoro in termini dissonanti rispetto alla sua effettiva natura e di sottrarlo così allo Statuto protettivo che alla subordinazione si accompagna*”²⁸ (c.d. indisponibilità del tipo negoziale);
2. l'[articolo 2](#), comma 2, lettera d), D.Lgs. 81/2015 non postula affatto la qualificazione di ogni attività svolta in favore di un sodalizio sportivo come rapporto di lavoro autonomo;
3. l'[articolo 25](#), comma 2, D.Lgs. 36/2021 espressamente prevede che ove ricorrano i presupposti l'attività di lavoro sportivo può costituire oggetto di un rapporto di lavoro subordinato o di lavoro autonomo;
4. il richiamo al principio di matrice comunitaria della specificità dello sport (ex articolo 25, comma 1-bis, D.Lgs. 36/2021)²⁹:

*“non può significare impermeabilità totale rispetto all’ordinamento statale quando si tratta di garantire l’osservanza e il rispetto di valori e principi aventi fondamento in convenzioni internazionali, in norme costituzionali e in norme primarie dell’ordinamento italiano”*³⁰.

Da quanto sopra deriva che il carattere della presunzione di lavoro autonomo debba considerarsi relativa, cioè valevole fino a prova contraria dovendosi precisare che sarà onere di chi ritenesse che detto limite sia stato superato o che comunque la prestazione debba essere diversamente classificata che avrà l’onere di doverlo provare.

Il lavoratore sportivo come lavoratore subordinato: l’eterodirezione

Accertato il carattere relativo della presunzione di lavoro autonomo operata dall'[articolo 28](#), comma 1, D.Lgs. 36/2021 si deve dunque affermare che:

*“la stipula di una collaborazione sportiva inferiore a 18 ore settimanali non mette al riparo il sodalizio da future riqualificazioni (per via giudiziale o ispettiva) del rapporto di lavoro”*³¹.

Ciò premesso occorre a questo punto richiamare quanto previsto dall'articolo 25, comma 5, D.Lgs. 36/2021 ai sensi del quale:

“per tutto quanto non diversamente disciplinato dal presente Decreto, ai rapporti di lavoro sportivo si applicano, in quanto compatibili, le norme di legge sui rapporti di lavoro nell’impresa, incluse quelle di carattere previdenziale e tributario”.

²⁸ Tribunale di Roma, 23 novembre 2022. Si veda Cassazione n. 29973/2022, Corte Costituzionale, sentenze n. 121/1993, n. 115/1994 e n. 76/2015.

²⁹ Si veda articolo 165, Tfue.

³⁰ L. Mussumara, “L’ordinamento sportivo nella prospettiva comunitaria e costituzionale”, in www.giustizia.bari.it. Si veda inoltre la giurisprudenza riportata dall’autrice alla nota n. 15.

³¹ G. Anastasio, “Le novità sulle collaborazioni sportivo-dilettantistiche”, in *Associazioni e sport* n. 11/2022.

Ne deriva che per poter valutare come inquadrare il rapporto di lavoro dello sportivo, oltre alla presunzione di cui sopra, occorre fare riferimento alla differenza codicistica tra prestazioni di lavoro subordinato (ex [articolo 2094](#), cod. civ.) e di lavoro autonomo (ex [articolo 2222](#), cod. civ.) atteso che il lavoro parasubordinato si inserisce nell'ambito del lavoro autonomo³².

Qui basti dire che mentre la subordinazione implica l'inserimento del lavoratore nella organizzazione imprenditoriale del datore di lavoro mediante la messa a disposizione, in suo favore, delle proprie energie lavorative (*operae*) e il contestuale assoggettamento al potere direttivo di costui, nel lavoro autonomo l'oggetto della prestazione è costituito dal risultato dell'attività (*opus*).

A questo punto è doveroso evidenziare che il codice civile non riesce:

“a risolvere il problema qualificatorio di una nutrita serie di rapporti di lavoro che presentano i caratteri sia dell'una sia dell'altra categoria, come accade nel mondo dello sport”³³.

Il problema non è di scarsa importanza se si considera che:

“riconoscere quale rapporto di lavoro subordinato una collaborazione sempre gestita come autonoma comporta a carico del datore l'obbligo di regolarizzazione del contratto, anche per il passato (nei limiti della prescrizione), sia sotto l'aspetto puramente economico sia sotto l'aspetto assicurativo e previdenziale”³⁴.

Ciò detto per identificare la natura del rapporto come autonomo o subordinato deve indagarsi sulla volontà delle parti e del relativo reciproco affidamento, dovendosi tuttavia evidenziare che la qualificazione convenzionale data dalle parti, pur non potendo essere pretermessa, non ha valenza dirimente atteso che l'indagine non può arrestarsi al *nomen iuris* attribuito alle parti.

Ne deriva che occorre avere riguardo anche al “*comportamento complessivo delle parti, anche posteriore alla conclusione del contratto*”³⁵ con la diretta conseguenza che in caso di contrasto:

“fra i dati formali iniziali di individuazione della natura del rapporto e quelli di fatto emergenti dal suo concreto svolgimento, a questi ultimi deve darsi necessariamente rilievo prevalente nell'ambito di una richiesta di tutela formulata tra le parti del contratto”³⁶.

Per quanto concerne lo schema normativo di cui all'[articolo 2094](#), cod. civ. è stato precisato che costituisce elemento essenziale, come tale indefettibile, del rapporto di lavoro subordinato, e criterio discrezionale, nel contempo, rispetto a quello di lavoro autonomo, la soggezione personale del prestatore

³² Di recente Tribunale di Milano 20 aprile 2022.

³³ G. Martinelli, “La gestione delle risorse umane alla luce della riforma dello sport – quarta parte”, in Ec news del 15 dicembre 2022.

³⁴ G. Martinelli, M. Saccaro, “Sport dilettantistico: come gestirlo”, Ipsoa, 2013, pag. 170.

³⁵ Tribunale di Roma 23 novembre 2022.

³⁶ Cassazione n. 25508/2022.

al potere direttivo, organizzativo e di controllo del datore di lavoro³⁷ (c.d. eterodirezione).

Questa si sostanzia in un obbligo:

“continuativo di obbedienza giuridicamente sempre presente, anche se, talvolta, in concreto mancante o attenuato, correlato alla posizione del datore di lavoro di poter astrattamente interferire in ogni momento sulle modalità di svolgimento della prestazione”³⁸.

Al riguardo occorre precisare che:

1. in generale tali elementi devono essere valutati con riferimento alla specificità dell'incarico conferitogli e alle modalità della sua attuazione;
2. il potere direttivo del datore di lavoro deve esplicitarsi in disposizioni specifiche, reiterate e intrinsecamente inerenti all'esecuzione della prestazione lavorativa con la conseguenza che:

“ove le stesse non siano assolutamente pregnanti e assidue, traducendosi in un'attività di direzione costante e cogente atta a privare il lavoratore di qualsiasi autonomia, costituisce una modalità di coordinamento e di eterodirezione propria di qualsiasi organizzazione aziendale e si configura quale semplice potere di sovraordinazione e di coordinamento, di per sé compatibile con altri tipi di rapporto”³⁹;

3. il potere organizzativo:

“deve manifestarsi in un effettivo inserimento del lavoratore nell'organizzazione datoriale e sostanziarsi nella sua sottoposizione a ordini specifici sulle modalità di esecuzione del lavoro e identificarsi, dunque, in un obbligo continuativo e pregnante di obbedienza”⁴⁰;

4. il potere di controllo:

“assume rilievo ai fini della qualificazione del rapporto come subordinato solo quando, per oggetto e per modalità, i controlli siano finalizzati all'esercizio del potere direttivo e, eventualmente, di quello disciplinare”⁴¹.

Quanto detto tuttavia non è in grado di enucleare fino in fondo quale sia nel rapporto che intercorre tra il sodalizio sportivo e l'istruttore l'esatta valenza ricoperta dalla nozione di vincolo di subordinazione. Analogamente alle mansioni estremamente elementari e ripetitive quelle di contenuto intellettuale riscontrano un'attenuazione del potere direttivo e disciplinare del datore di lavoro. Pertanto, la giurisprudenza ha elaborato:

³⁷ Tribunale di Cosenza 15 dicembre 2022 e Cassazione n. 38019/2022.

³⁸ Corte d'Appello di Bari 6 luglio 2022.

³⁹ Cassazione n. 15922/2020.

⁴⁰ Corte d'Appello di Catanzaro 14 dicembre 2022.

⁴¹ Tribunale di Roma 4 ottobre 2022

“una nozione di subordinazione attenuata, per cui si ammette che l’esercizio del potere direttivo del datore di lavoro, così come sopra rigidamente inteso, potrebbe non avere occasione di manifestarsi e la natura subordinata del rapporto possa essere verificata in relazione alla sussistenza dell’obbligo del lavoratore di porre a disposizione del datore le proprie energie lavorative e di impiegarle con continuità secondo le direttive di ordine generale impartite dal datore di lavoro e in funzione dei programmi cui è destinata la prestazione per il perseguimento dei fini propri dell’impresa”⁴².

Ne discende l’impossibilità di ipotizzare un modello astratto omnicomprensivo adatto a ogni ipotesi concreta.

Gli indici secondari

Avendo chiarito che l’assenza del potere direttivo da parte del datore di lavoro non è sicuro indice di autonomia occorre fare ricorso a una serie di indici sussidiari volti ad accertare o escludere la natura subordinata del rapporto di lavoro.

Al riguardo è doveroso precisare che detti indici:

- hanno natura sussidiaria *“perché svolgono una funzione di natura complementare e secondaria, meramente indiziaria rispetto all’unico elemento probante della subordinazione”⁴³;*
- applicati singolarmente sarebbero fuorvianti se non accompagnati *“a una globale visione di insieme che attribuisca maggiore o minore valore ad alcuni di essi a seconda delle peculiarità della prestazione di cui si discute”⁴⁴.*

Ciò premesso nella tabella si riportano gli indici sussidiari elaborati dalla giurisprudenza.

Collaborazione nell’impresa nel senso di inserimento continuativo e organico della prestazione di lavoro nell’organizzazione d’impresa, della quale il lavoratore diventa un fattore dinamico con la prestazione delle sue energie umane, in funzione dei risultati che il datore di lavoro si propone di conseguire a proprio esclusivo rischio	Cassazione n. 21028/2006
Continuità temporale delle prestazioni	Cassazione n. 21031/2008 Corte d’Appello Bari 6 luglio 2022
Obbligo di osservare un orario di lavoro secondo orari prestabiliti, sebbene con una flessibilità nella turnazione	Corte d’Appello Catanzaro 16 dicembre 2022 Tribunale Tivoli 23 agosto 2022

⁴² Tribunale di Bolzano 25 novembre 2022.

⁴³ Tribunale di Bari 15 novembre 2022

⁴⁴ Cassazione n. 37455/2022.

Modalità e forma della retribuzione ove questa sia a cadenza fissa e slegata al raggiungimento di un risultato e/o riconoscimento anche in caso di assenza del prestatore	Corte d'Appello di Bari 4 marzo 2022 Corte d'Appello di Roma 16 settembre 2022
Infungibilità della prestazione ove la sostituzione benché sia possibile, in base alla natura della prestazione, è da ritenersi eccezionale e con il consenso del datore	Tribunale di Alessandria 25 agosto 2022
Proprietà degli strumenti di lavoro riconducibile al datore di lavoro	Cassazione, ordinanza n. 38019/2022 Corte d'Appello di Milano 4 gennaio 2021
Locali, mezzi e strutture fornite dal datore di lavoro	Tribunale di Santa Maria Capua Vetere 14 settembre 2022
Assenza di rischio economico in capo al prestatore di lavoro	Corte d'Appello di Milano 14 dicembre 2022
Giustificazione di assenze e/o ritardi	Corte d'Appello di Roma 9 dicembre 2022
Esistenza diritto alle ferie	Corte d'Appello di Bari 11 ottobre 2022 Corte d'Appello di Bari 9 dicembre 2021
Esclusività della prestazione in favore di un unico soggetto configurandosi pertanto un obbligo di fedeltà del lavoratore	Tribunale di Roma 23 novembre 2022
Incardinamento strutturale del prestatore nell'organico aziendale, anche con poteri gerarchici su altre risorse	Tribunale di Roma 23 novembre 2022 Corte d'Appello di Bari 6 luglio 2022
Obbligo di eseguire - senza indennizzi e/o maggiorazioni - prestazioni non previste, ma che debbano risultare necessarie e/o opportune per la realizzazione a regola d'arte del programma oggetto del contratto	Tribunale di Roma 23 novembre 2022

Casi pratici

Sulla base di quanto sopra riportato si ipotizzi il caso di un istruttore che nonostante sottoscriva con un sodalizio sportivo un contratto di natura parasubordinata dall'analisi del contratto e delle modalità di esecuzione del rapporto emerge che questi:

1. svolge l'attività secondo un orario definito;
2. predeterminazione del compenso;
3. è tenuto a informare e rendicontare periodicamente al sodalizio ogni dato e/o notizia ritenuta utile circa l'andamento della prestazione oggetto dell'incarico (c.d. reportistica);

4. la prestazione deve seguire pedissequamente un mansionario contenente i comportamenti da tenere durante lo svolgimento dell'attività;
5. è tenuto a partecipare a riunioni formative e/o tecniche organizzate dal sodalizio;
6. in caso di assenza è tenuto a provvedere a trovare idonea sostituzione per garantire il regolare svolgimento dell'attività.

A questo punto occorre domandarsi se sia corretto qualificare il rapporto intercorso tra le parti come autonomo, oppure, se debba qualificarsi come subordinato.

Tale caso è stato recentemente affrontato dal Tribunale Lucca con sentenza del 22 giugno 2022 che nel rigettare il ricorso presentato da un'istruttrice che deduceva che il rapporto di lavoro instaurato con il sodalizio sportivo, malgrado la sua formalizzazione come contratto di lavoro autonomo, si era invece attuato come rapporto di lavoro subordinato, ha riscontrato l'assenza dei caratteri dell'eterodirezione sulla base di questi elementi:

1. assenza di un orario predeterminato e imposto unilateralmente dal committente. Dovendosi evidenziare, invece, che nel caso di specie vi era un coordinamento dell'articolazione oraria che teneva conto della richiesta di corsi, della disponibilità degli istruttori e di ogni altro elemento (ad esempio disponibilità degli spazi);
2. assenza di una retribuzione fissa mensile – e quindi avente carattere abituale e continuativo – atteso che l'importo variava in base alle ore effettivamente lavorate e alla prestazione eseguita;
3. la c.d. reportistica rappresentava un modo di monitorare il mutamento delle preferenze per meglio modulare il servizio (ad esempio, sopprimere i corsi con scarsa affluenza) non integrando propriamente una modalità di esercizio o espletamento del potere di eterodirezione a opera del datore di lavoro, né una modalità di controllo dello svolgimento delle mansioni da parte degli istruttori;
4. la documentazione prodotta conteneva:
 - a) raccomandazioni che rappresentano mere prassi di buon senso e buona condotta (ad esempio, accesso ai locali della palestra con scarpe da ginnastica pulite e con abbigliamento adeguato all'attività sportiva);
 - b) indicazioni relative alla sistemazione, per istruttori e corsisti, degli attrezzi utilizzati all'inizio e/o al termine di ogni lezione;
 - c) indicazioni riguardanti al settaggio e all'utilizzo dei grandi attrezzi per un loro corretto e sicuro impiego, sia da parte degli istruttori sia dei corsisti;
 - d) spunti e suggerimenti circa lo svolgimento dei corsi redatti di concerto con gli stessi istruttori;

5. le riunioni erano a partecipazione libera, seppure veniva auspicata la partecipazione degli istruttori, e avevano durata variabile. Quelle di *staff*, invece, erano organizzate per coordinare le attività degli istruttori appartenenti alle diverse aree per una migliore soddisfazione dei corsisti;

6. la comunicazione dell'assenza da parte dell'istruttrice aveva lo scopo di permettere al referente di trovare altra soluzione o dare informativa ai corsisti per non creare disservizi e, quindi, garantire il regolare svolgimento dell'attività.

In un altro recente caso il Tribunale di Roma con sentenza del 4 ottobre 2022 nel rigettare il ricorso presentato da un lavoratore sportivo ha riscontrato l'assenza di eterodeterminazione sulla base di questi elementi:

1. assenza di specificità delle direttive impartite atteso che il ricorrente aveva dichiarato di aver ricevuto soltanto direttive generali riguardanti la necessità di “*mandare avanti*” il sodalizio sportivo, senza che gli fossero stati posti vincoli o condizionamenti in ordine alle modalità con le quali agire;

2. assenza di controllo atteso che il ricorrente aveva dichiarato che non vi era nessuno che controllasse i suoi orari di lavoro e che il legale rappresentante delle convenute non era nemmeno presente in maniera assidua presso il circolo, né aveva l'esperienza per gestirlo;

3. svolgimento dell'attività lavorativa da parte del ricorrente che si concretizzava in un'ampia libertà di movimento e in una discrezionalità incompatibile con il dedotto rapporto di lavoro subordinato.

È dunque possibile ipotizzare una presunzione di lavoro subordinato?

A questo punto della trattazione vale la pena soffermarsi sul caso in cui l'istruttore superi le 18 ore settimanali. In tal caso vige una vera e propria presunzione assoluta di lavoro subordinato che non ammetterebbe al committente la prova contraria?

Per rispondere al quesito occorre evidenziare che:

1. le collaborazioni sportive come detto in precedenza presentano elementi fattuali contrassegnati da una indubbia variabilità che non permette di ipotizzare un modello astratto omnicomprensivo adatto a ogni ipotesi concreta;

2. l'[articolo 25](#), comma 2, D.Lgs. 36/2021 prevede la possibilità che il lavoro sportivo costituisca oggetto di un rapporto di lavoro subordinato condizionandolo però al ricorrere dei relativi presupposti;

3. l'[articolo 13](#), D.Lgs. 163/2022 nel modificare l'[articolo 25](#), D.Lgs. 36/2021, come si legge nella Relazione illustrativa, elimina la presunzione della natura subordinata del rapporto ove il contratto di lavoro sportivo sia stipulato come contratto di lavoro parasubordinato⁴⁵;

4. in generale si consideri che una *“volta provata la subordinazione, è onere del datore di lavoro provare i requisiti formali richiesti dalla legge per le tipologie contrattuali diverse dal rapporto di lavoro subordinato”*⁴⁶ avvalendosi di quegli stessi indici sopra riportati nella trattazione atteso che nel rito del lavoro in sede di costituzione il convenuto:

*“deve prendere posizione in maniera precisa, e non limitata a una generica contestazione, circa i fatti affermati dall’attore a fondamento della domanda: consegue che essa non può essere generica, ovvero non può concretizzarsi in formule di stile, né in asserzioni meramente negative, ma deve viceversa essere puntuale, circostanziata e dettagliata, comprensiva quindi di tutte le circostanze idonee a suffragare la tesi contraria a quella posta a fondamento della domanda”*⁴⁷.

Ne discende che spetta al giudice valutare la piena sussistenza dei caratteri della eterodirezione, dovendosi ammettere che il committente è tenuto alla prova di una differente sostanza fattuale e giuridica del rapporto di lavoro instaurato con l’ulteriore conseguenza che:

*“la presenza di un orario superiore a 18 ore, non può fondare alcuna presunzione di subordinazione e conseguentemente precludere al sodalizio la stipula di forme contrattuali di tipo autonomo”*⁴⁸.

Un possibile strumento: la certificazione del contratto di lavoro

L'[articolo 25](#), comma 3, D.Lgs. 36/2021 prevede la possibilità della certificazione dei contratti di lavoro sportivi – ai sensi dell'[articolo 78](#), D.Lgs. 276/2003 – sulla base di parametri stabiliti dagli accordi collettivi stipulati dagli organismi sportivi e dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative, sul piano nazionale, delle categorie di lavoratori sportivi interessate.

In mancanza dei suddetti accordi, l’individuazione dei parametri viene demandata ad apposito Decreto da adottare entro 9 mesi dalla data di entrata in vigore del D.Lgs. 36/2021.

Dovendosi dare atto che:

⁴⁵ Camera dei deputati, schema di Decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive del D.Lgs. 36/2021, recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici nonché di lavoro sportivo (Relazione illustrativa), Roma, Camera dei deputati, 2022, pag. 20.

⁴⁶ Corte d’Appello di Roma 10 giugno 2022. Si veda anche Cassazione n. 18692/2007 e n. 20265/2011.

⁴⁷ Tribunale Santa Maria Capua Vetere 14 settembre 2022. Si veda anche Cassazione n. 11353/2004.

⁴⁸ G. Anastasio, *op. ult. cit.*, pag. 71.

“il tema sarà come individuare le organizzazioni dei lavoratori interessati: si dovrà fare una valutazione orizzontale relativa a tutte le discipline o focalizzata solo sulla disciplina in esame”⁴⁹ occorre evidenziare che “la certificazione dei contratti di lavoro è stata introdotta nel nostro ordinamento al fine di fornire maggiori certezze al riguardo, rendendo possibile alle parti contraenti (ma anche ai terzi) il corretto e puntuale inquadramento dell’alveo civile, amministrativo, previdenziale e fiscale nel quale essi si dovranno muovere una volta dato inizio al rapporto stesso”⁵⁰.

Ciò premesso in questa sede occorre soffermarsi sull’efficacia della certificazione.

Al riguardo l’[articolo 79](#), comma 1, D.Lgs. 276/2003 prescrive che l’efficacia della certificazione rimane intatta fino al momento in cui viene accolto, con sentenza di merito, uno dei ricorsi giurisdizionali esperibili⁵¹. Dovendosi precisare che gli effetti che perdurano sono quelli che ineriscono, di fatto, allo svolgimento del rapporto di lavoro secondo il programma negoziale concordato e successivamente certificato, nonché a quello svolto nelle forme e secondo le caratteristiche tipiche del contratto originario, dalla certificazione discende che:

1. questa può essere opposta, fino alla sentenza di merito, alle parti e a tutti i terzi nei cui confronti esplica effetti, compresi, quindi gli organismi ispettivi e di vigilanza degli istituti previdenziali e assistenziali, dell’Amministrazione finanziaria e dell’INL;
2. interviene il c.d. principio dell’inversione dell’onere della prova, in ragione del quale spetta a chi contesta la regolarità del contratto (organi di vigilanza compresi) dimostrare eventualmente in giudizio l’invalidità del testo certificato.

In linea generale, si deve quindi affermare che:

“fintantoché permangono gli effetti della certificazione gli Odv non possono adottare, atti o provvedimenti amministrativi da cui derivino una diversa qualificazione del rapporto di lavoro e, per effetto di ciò, la contestazione dei risultati dell’attività certificativa svolta”⁵².

Quanto detto non deve tuttavia indurre l’interprete a ritenere che l’attività ispettiva sia astrattamente bloccata e/o limitata⁵³. Al riguardo l’INL con [nota n. 1981/2020](#) ha precisato che:

⁴⁹ G. Martinelli, “La gestione delle risorse umane alla luce della riforma dello sport – seconda parte”, in Ec news del 7 dicembre 2022.

⁵⁰ V. Lippolis, “La certificazione dei contratti di lavoro l’esperienza della D.P.L. di Modena”, in [www.dplmodena.it](#).

⁵¹ Il successivo comma 2 precisa che la permanenza degli effetti della certificazione si produce fin dall’instaurazione del rapporto di lavoro, qualora la Commissione appuri che, anche nel periodo precedente all’attività istruttoria seguita all’istanza di certificazione, il contratto di lavoro da certificare è stato attuato in modo coerente; mentre con riferimento ai contratti dei quali si chiede la certificazione prima della sottoscrizione delle parti, gli effetti si producono soltanto se e quando le parti sottoscrivono il contratto, con le integrazioni e le modifiche deliberate dalla Commissione

⁵² P. Rausei, “Diritto del Lavoro”, Iposa, 2022, pag. 155.

⁵³ Sui rapporti tra attività ispettiva e contratti certificati si veda anche [circolare INL n. 9/2018](#).

“nei casi in cui gli atti di certificazione possano considerarsi comunque efficaci l’ufficio, ove riscontri l’erronea qualificazione del contratto o la difformità nell’esecuzione dello stesso, valuterà l’impugnazione della certificazione secondo la procedura prevista dall’articolo 80, D.Lgs. 276/2003”.

È d’obbligo però evidenziare un importante profilo, relativo alla programmazione dell’attività ispettiva e all’individuazione dell’oggetto degli accertamenti posti in essere in azienda da parte degli Odv. Al riguardo il Mlps nella Direttiva ministeriale del 18 settembre 2008 evidenzia che:

“nella propria opera di direzione e coordinamento la direzione generale per l’attività ispettiva dovrà tenere conto, anche al fine di ottimizzare le risorse disponibili, della presenza di forme di controllo sociale (come gli enti bilaterali) o anche forme di controllo istituzionale alternative (come le sedi di certificazione dei contratti di lavoro e di appalto), riservando una particolare attenzione alle situazioni che sono totalmente esenti da controllo o verifica preventiva”.

Da ciò discende che le iniziative di vigilanza sarebbero orientate a concentrare l’attenzione degli accertatori in modo preminente, se non esclusivo, sui rapporti di lavoro che non siano stati instaurati in base a contratti appositamente certificati. Si tratta di un effetto:

“per così dire, “persuasivo” o “orientativo”, idoneo a rendere sistematico il ricorso alla certificazione dei contratti di lavoro e, per certi versi, capace di restringere l’area del sommerso, inducendo il datore di lavoro a rivestire tutti i rapporti di lavoro in essere in azienda di una forma negoziale idonea a superare il vaglio della Commissione di certificazione, a fronte della garanzia fornita dal contratto certificato”⁵⁴.

Conclusioni

La scelta legislativa di introdurre nel mondo dilettantistico una presunzione relativa di lavoro parasubordinato ha fatto nascere l’esigenza – vista la specificità dello sport - di conferire alle collaborazioni in parola dei tratti distintivi ulteriori rispetto a quelli che tradizionalmente segnano il confine tra il lavoro autonomo e quello subordinato e al sussistere dei quali il rapporto può correttamente presumersi di natura parasubordinata.

Questi tratti distintivi di fatto rappresentano “un utile strumento: a) interpretativo, nelle ipotesi in cui i classici indici di subordinazione non siano così evidenti; b) operativo, qualora, in concreto, i sodalizi sportivi non riescano, a priori, a prevedere il concreto atteggiarsi del rapporto di lavoro”⁵⁵, ma non devono indurre

⁵⁴ P. Rausei, *op. ult. cit.*, pag. 156.

⁵⁵ G. Anastasio, *op. ult. cit.*, pag. 71.

l'interprete a ritenere, per un verso, che al sussistere di questi il rapporto possa qualificarsi *tout court* autonomo e, per un altro, che al loro mancare il rapporto debba presumersi di natura subordinata.

Occorrerà comunque verificare caso per caso, oltre al dato della volontà espressa e l'affidamento reciproco che ne deriva, che la modalità di esecuzione della prestazione presenti o meno i caratteri della eterodirezione seppur non agevolmente apprezzabile a causa dell'atteggiarsi del rapporto.

In tale contesto, al fine di fornire maggiori certezze circa i rapporti tra i lavoratori sportivi e i sodalizi sportivi (ma anche verso i terzi), il ricorso alle certificazioni dei contratti di lavoro deve leggersi come un possibile strumento per un corretto e puntuale inquadramento dell'alveo civile, amministrativo, previdenziale e fiscale del rapporto.

SCHEDA DI SINTESI

Per svolgere la propria attività sportiva i sodalizi sportivi dilettantistici si avvalgono delle prestazioni di diversi soggetti, in particolare dei c.d. istruttori sportivi.

Tali risorse, nel momento in cui ricevono un corrispettivo, alla luce della lettura in combinato disposto degli articoli 2, comma 1, lettera dd) e 25, comma 1, D.Lgs. 36/2021 sono inquadrati come lavoratori sportivi.

La prestazione resa solamente da coloro che abbiano i requisiti previsti dall'ente affiliante per lo svolgimento di attività didattica e siano allo stesso tesserati deve essere ricondotta allo schema del contratto d'opera intellettuale.



L'articolo 28, D.Lgs. 36/2021 disciplina il lavoro sportivo dilettantistico prevedendo che la prestazione si presume essere oggetto di contratto di lavoro parasubordinato quando l'attività espletata dal lavoratore sportivo a favore del medesimo committente, pur avendo carattere continuativo, a) non abbiano una durata superiore alle 18 ore settimanali, al netto del tempo dedicato alla partecipazione a manifestazioni sportive, e b) risultino coordinate sotto il profilo tecnico-sportivo, in osservanza dei regolamenti degli organismi sportivi.

Il carattere della presunzione di lavoro autonomo deve considerarsi relativa, cioè valevole fino a prova contraria.



L'articolo 25, comma 5, D.Lgs. 36/2021 prevede che ai rapporti di lavoro sportivo si applicano, in quanto compatibili, le norme di legge sui rapporti di lavoro nell'impresa.

Ne deriva che per poter valutare come inquadrare il rapporto di lavoro dello sportivo occorre fare riferimento alla differenza codicistica tra prestazioni di lavoro subordinato (ex articolo 2094, cod. civ.) e di lavoro autonomo (ex articolo 2222, cod. civ.).

Occorre non solo indagare sulla volontà delle parti e del relativo reciproco affidamento, ma anche al comportamento complessivo delle parti, anche posteriore alla conclusione del contratto.

Per quanto concerne lo schema normativo di cui all'articolo 2094, cod. civ. costituisce elemento essenziale la soggezione personale del prestatore al potere direttivo, organizzativo e di controllo del datore di lavoro (c.d. eterodirezione) seppur per le prestazioni aventi contenuto intellettuale debba considerarsi attenuato.

Occorre pertanto fare ricorso a una serie di indici sussidiari volti ad accertare o escludere la natura subordinata del rapporto di lavoro (ad esempio, continuità temporale delle prestazioni).



Un possibile strumento volto a fornire maggiori certezze circa il rapporto instaurato tra le parti contraenti è rappresentato dall'articolo 25, comma 3, D.Lgs. 36/2021 che prevede la possibilità della certificazione dei contratti di lavoro sportivi ai sensi dell'articolo 78, D.Lgs. 276/2003.

Per quanto concerne l'efficacia della certificazione l'articolo 79, comma 1, D.Lgs. 276/2003 prescrive che l'efficacia della certificazione rimane intatta fino al momento in cui viene accolto, con sentenza di merito, uno dei ricorsi giurisdizionali esperibili.

Ne deriva che la certificazione:

1. può essere opposta, fino alla sentenza di merito, alle parti e a tutti i terzi nei cui confronti esplica effetti, compresi, quindi gli organismi ispettivi e di vigilanza degli istituti previdenziali e assistenziali, dell'Amministrazione finanziaria e dell'INL;
2. implica il c.d. principio dell'inversione dell'onere della prova, in ragione del quale spetta a chi contesta la regolarità del contratto (organi di vigilanza compresi) dimostrare eventualmente in giudizio l'invalidità del testo certificato.

Quanto detto non deve tuttavia indurre l'interprete a ritenere che l'attività ispettiva sia astrattamente bloccata e/o limitata. Al riguardo l'INL con nota n. 1981/2020 ha precisato che nei casi in cui gli atti di certificazione possano considerarsi comunque efficaci l'ufficio, ove riscontri l'erronea qualificazione del contratto o la difformità nell'esecuzione dello stesso, valuterà l'impugnazione della certificazione secondo la procedura prevista dall'articolo 80, D.Lgs. 276/2003.

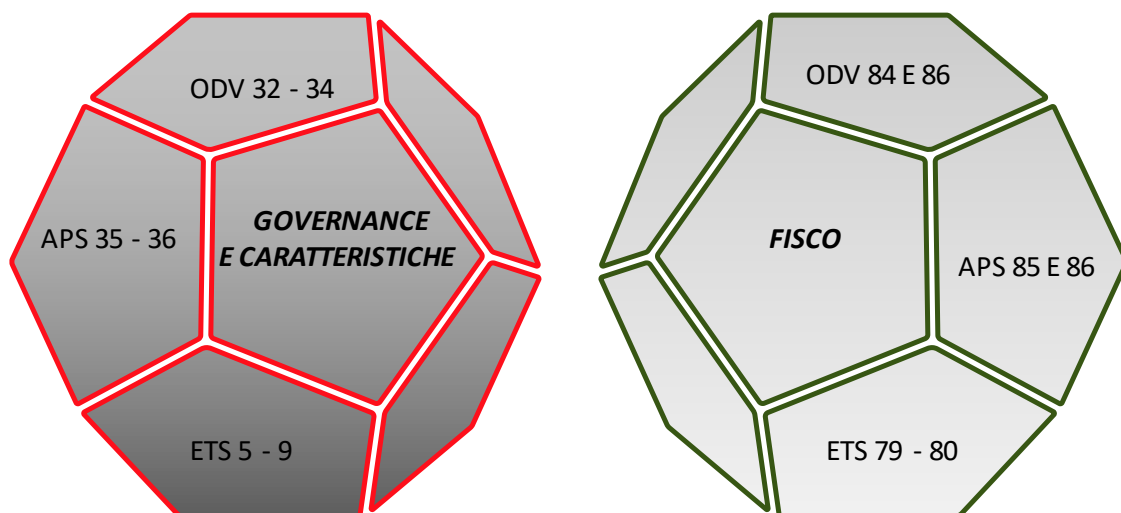
Associazioni e sport n. 1/2023

Le Odv tra vincoli e opportunità

Chiara Borghisani – dottore commercialista

Le Odv, come le “*sorelle*” Aps, nel Cts (D.Lgs. 117/2107) fanno riferimento a 2 fonti normative, generali e specifiche.

In particolare, il Cts prevede norme di *governance* e fiscali applicabili alla generalità di ETS, e norme specifiche per talune tipologie di ETS, tra cui le Odv. La gerarchia delle fonti recata dal CTS trova un’applicazione modulare: le norme generali si applicano laddove non vi siano deroghe/norme specifiche recate dagli articoli che il Cts ha riservato alle Odv.



Nel presente contributo l’attenzione si focalizzerà alle Odv, riservando a un contributo successivo l’analisi delle Aps.

Nella rappresentazione sopra riportata, gli articoli da [5](#) a [9](#), Cts recano le disposizioni generali applicabili a tutti gli ETS, comprese le Odv.

In particolare, gli articoli citati recano l’elencazione delle attività di interesse generale (AIG - articolo 5, Cts) che devono essere necessariamente svolte da un ETS per potersi qualificare come tale, la possibilità di svolgere attività diverse ([articolo 6](#), Cts) e attività di raccolta fondi ([articolo 7](#), Cts) con la relativa definizione, la previsione dell’assenza dello scopo di lucro e il divieto della distribuzione degli utili, con l’indicazione di quelle fattispecie che possono realizzare una

distribuzione indiretta degli stessi ([articolo 8](#), Cts), e l'obbligo di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento dell'ETS ([articolo 9](#), Cts).

Accanto a queste previsioni generali applicabili a tutti gli ETS, il Cts, reca disposizioni specifiche applicabili alle sole Odv che ne tracciano le caratteristiche salienti.

L'[articolo 32](#), Cts, reca le disposizioni “*particolari*” volte a delineare la fisionomia specifica delle Odv, in particolare l'articolo citato disciplina i seguenti aspetti:

- forma giuridica che devono assumere le Odv: la sola forma ammessa è quella associativa;
- volontari: le Odv fondano la loro attività sul sostanziale apporto di lavoro volontario degli associati (si veda anche l'[articolo 33](#), Cts, commentato di seguito);
- soci: il codice stabilisce un numero minimo di soci necessari per la costituzione e il mantenimento della qualifica di Odv pari a 7 soggetti;
- la tipologia di associati: possono aderire alle associazioni di volontariato sia persone fisiche sia persone giuridiche, per quest'ultime le Odv aderenti devono essere almeno pari al 50% rispetto agli altri soggetti.

L'articolo prosegue prevedendo l'obbligatorietà/esclusività dell'utilizzo dell'acronimo di Odv per le sole realtà iscritte nella sezione a) del Registro Unico del Terzo settore prevedendo specifiche deroghe per le associazioni di volontariato che svolgono attività di protezione civile.

L'articolo 33, Cts, reca le disposizioni più “*qualificanti*” le Odv prevedendo, in diretto collegamento con quanto stabilito all'articolo 32, Cts, l'apporto determinante del lavoro volontario da parte dei propri soci. L'articolo 33, Cts, limita il ricorso al lavoro di terzi (sia lavoro dipendente sia lavoro autonomo o di altra natura, in un'accezione estremamente ampia) nei “*limiti necessari a qualificare l'attività*” stabilendo quale limite che il numero di “*lavoratori*” impiegati nell'attività non sia superiore al 50% del numero dei volontari. Il concetto di “*volontario*” permea tutta la disciplina delle Odv sia in termini di risorse umane impiegate, sia in termini di attività svolta come chiaramente stabilito al comma 3, articolo 33, Cts.

Il comma in commento stabilisce che le risorse economiche, in linea con quanto stabilito per la generalità degli ETS, possono provenire da fonti diverse (quote associative, contributi pubblici e privati, donazioni e lasciti testamentari, rendite patrimoniali e attività di raccolta fondi e attività diverse). La novità sostanziale che caratterizza le associazioni in esame è legata al limite di remunerazione rinvenibile dallo svolgimento di attività di interesse generale:

“per l’attività di interesse generale prestata le Odv possono ricevere soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate”¹.

La limitazione in oggetto opera in modo sostanziale poiché una remunerazione diversa dal rimborso spese “derubrica” l’attività da interesse generale ad attività diversa. Il punto merita una qualche riflessione:

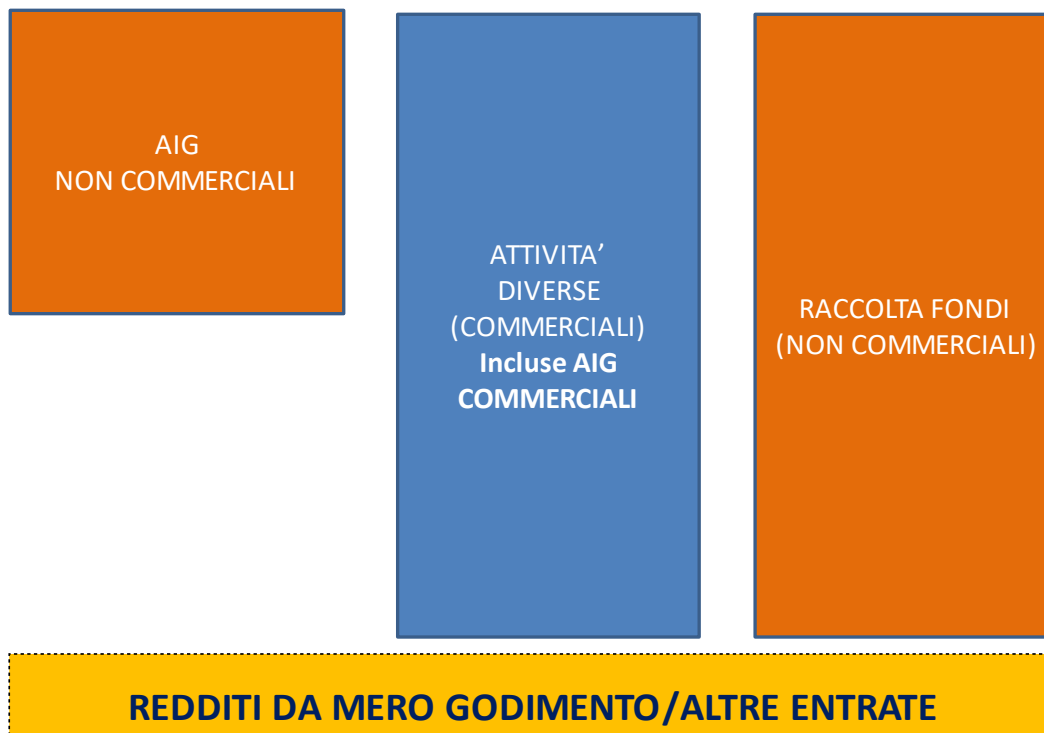
- l’[articolo 33](#), Cts, non traccia il confine fiscale delle attività, come avviene per l’[articolo 79](#), Cts, ma qualifica la natura delle attività esercitate prevedendo un mutamento di qualifica delle stesse che porta, come naturale conseguenza, un mutamento di qualifica fiscale da AIG non commerciali ad attività diverse commerciali;
- il mutamento di qualifica dell’attività potrebbe impattare in modo sostanziale sulla qualifica di Odv: nel caso in cui l’Odv esercitasse una sola AIG e questa fosse svolta non a rimborso spese, la derubricazione ad attività diversa farebbe venire meno il requisito sostanziale per potersi qualificare come ETS² fatta salva la possibilità di migrare in altra sezione del Runts meno vincolante in ordine alla remunerazione delle attività di interesse generale;
- il vincolo stringente recato dal commentato articolo 33, comma 3, Cts, è un’eccezione nel panorama della normativa degli ETS poiché la qualifica di ETS prescinde dalla natura fiscale sia delle AIG esercitate sia dalla qualifica fiscale dell’ente. Viceversa, per le Odv le AIG devono tassativamente essere svolte a rimborso spese, vale a dire rispettando quanto stabilito al comma 2, articolo 79, Cts, e pertanto qualificarsi unicamente come attività svolte con modalità non commerciali;
- diretta conseguenza di quanto sopra affermato, è che le Odv sono necessariamente ETS non commerciali³.

Volendo rappresentare le attività esercitabili da una Odv e la natura fiscale delle stesse attraverso la rappresentazione delle “3 colonne” degli ETS, la stessa risulterebbe così modificata:

¹ Articolo 33, comma 3, D.Lgs. 117/2017.

² Articolo 4, comma 1, Cts: “Sono ETS le Odv, le Aps, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, e iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo settore”.

³ Le AIG devono essere l’attività principale o prevalente e poiché è attività svolta con modalità non commerciali, l’Odv ai sensi del comma 5, articolo 79, Cts, si qualifica come ETS non commerciale.



In termini fiscali, in diretta dipendenza con quanto recato dal commentato comma 3, [articolo 33](#), Cts, alle Odv si applica esclusivamente il comma 2 (nell'accezione di rimborso spese), i commi 3 e 4, [articolo 79](#), Cts. È lo stesso *incipit* dell'[articolo 84](#), comma 1, Cts, che ribadisce quanto espresso in relazione alle AIG svolte da una Odv: le stesse devono rispettare i commi 2, 3 e 4, articolo 79, Cts, escludendo la possibilità di usufruire del "cuscinetto di tolleranza del 6%" recato dal comma 2-bis, articolo 79, Cts, applicabile alla generalità degli ETS.

In questo quadro deve trovare collocazione la previsione recata dall'articolo 84, Cts, in ordine alle attività decommercializzate.

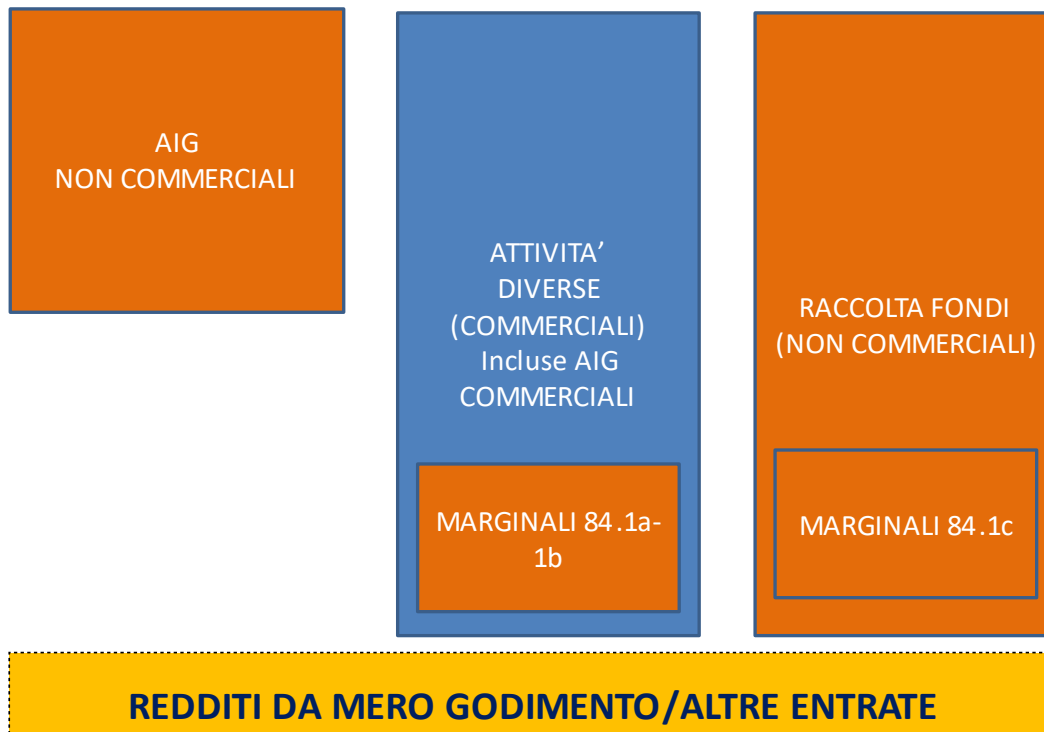
In particolare, occorre capire, al di là della qualifica fiscale di attività non commerciali, a quali attività degli ETS (AIG, diverse, raccolta fondi) le stesse sono riconducibili.

La risposta non può essere univoca ma va fatto un distinguo tra le diverse attività indicate all'articolo 84, Cts. Nel dettaglio, le attività indicate all'articolo 84, Cts, sono le seguenti:

- a) attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito a fini di sovvenzione, a condizione che la vendita sia curata direttamente dall'organizzazione senza alcun intermediario;
- b) cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari sempreché la vendita dei prodotti sia curata direttamente dall'OdV senza alcun intermediario;
- c) attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

In relazione alle attività indicate alla lettera a) e alla lettera b), le stesse possono essere ricondotte nel novero delle attività diverse, mentre quella indicata alla lettera c) può essere ricondotta nel novero della raccolta fondi.

Di seguito la rappresentazione delle “3 colonne” integrata con le attività decommercializzate previste per le Odv.



Di seguito le implicazioni che reca la destinazione sopra descritta.

L'inquadramento dell'attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito nonché la cessione di beni prodotti dagli assistiti e dai volontari⁴ (lettere a) e b), [articolo 84](#), Cts) tra le attività diverse è oggetto di un vivace dibattito dottrinale ed è altresì foriera di non poche ricadute che di seguito vengono analizzate.

Il lodevole intento del Legislatore di prevedere un regime di favore per talune attività, per bilanciare la rigida limitazione della remunerazione delle attività di interesse generale, è ancora una volta “limitato” laddove queste attività fossero ricondotte nel novero delle attività diverse. E del resto a diversa qualificazione risulta difficile addivenire: che le attività dell'articolo 84, Cts, siano concepite come modalità per reperire fondi per la Odv è senza ombra di dubbio, e del resto tutte le entrate/ricavi/proventi conseguiti dall'ente sono destinati a finanziare le AIG. Pertanto, non può essere quello il criterio (destinazione) con il quale andare a classificare (ricondurre) le attività nel novero delle

⁴ A condizione che la vendita sia curata direttamente dall'Odv senza alcun intermediario.

attività attuabili da un ETS. Occorre in concreto esaminare l'attività, le caratteristiche della stessa, per ricondurla correttamente nel novero di una delle attività attuabili dall'ETS.

E da questa analisi si può solo ricondurre tali attività tra quelle diverse e assoggettarle ai limiti recati dal D.M. 107/2021 in ottemperanza a quanto previsto all'[articolo 6](#), Cts.

È di tutta evidenza che tale inquadramento finisce, ancora una volta per penalizzare l'Odv che sconta anche su queste attività una limitazione, non in termini di remunerazione unitaria ma in termini di volumi di ricavi⁵ conseguibili dall'esercizio di tali attività.

Più lineare la riconducibilità dell'attività indicata alla lettera c), [articolo 84](#), Cts⁶ tra le attività di raccolta fondi, più specificatamente tra le raccolte pubbliche occasionali di fondi. Anche in questo caso l'attività sconta una limitazione legata all'occasionalità dell'attività di somministrazione.

Dalla disamina delle norme che regolano la generalità degli ETS, in una lettura combinata con le disposizioni specifiche che governano le Odv, emerge un quadro nel quale le Odv sono sottoposte a una rigida disciplina, che ne definisce il perimetro operativo e fiscale, unica e, a parere di chi scrive, estremamente limitante.

A corollario della disamina condotta nel presente contributo non può mancare un accenno alla disciplina Iva.

È risaputo che il Cts non ha introdotto norme specifiche in materia di Iva, ma nel silenzio del dettato normativo è possibile avanzare alcune considerazioni:

1. la disciplina di esclusione dal regime Iva delle attività istituzionali e di quelle produttive marginali ([articolo 8](#), comma 2, L. 266/1991) cesserà a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo all'autorizzazione europea (per quanto a oggi conosciuto, dal 1° gennaio 2024) senza che un'analogha previsione sia contenuta nel Cts;
2. le attività economiche (sia di AIG, sia di attività diverse) esercitate da un soggetto passivo, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di detta attività, sono considerati secondo la Direttiva UE in materia di Iva operazioni alle quali si applica l'Iva;
3. il regime forfettario recato dall'[articolo 86](#), Cts, applicabile alle attività commerciali svolte (riconducendo tale concetto di commercialità alle operazioni rilevanti ai fini Iva e non al concetto di

⁵ Articolo 3, comma 1, D.M. 107/2017: le attività diverse di cui all'articolo 6, Cts, si considerano secondarie rispetto alle attività di interesse generale qualora, in ciascun esercizio, ricorra una delle seguenti condizioni:

a) i relativi ricavi non siano superiori al 30% delle entrate complessive dell'ETS;

b) i relativi ricavi non siano superiori al 66% dei costi complessivi dell'ente del Terzo settore.

⁶ c) attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasione di raduni, manifestazioni, celebrazioni e simili a carattere occasionale.

commercialità ai fini Ires) semplifica l'applicazione dell'Iva ma sconta, ancora una volta, una limitazione in termini di volumi (130.000 euro) davvero esigua.

In un siffatto quadro le Odv sono tra i soggetti più normati e “limitati” tra i diversi ETS. In una visione estremamente limitante il Legislatore ha immaginato le Odv come realtà che operano avvalendosi in modo prevalente di attività di volontari ed erogando servizi a mero rimborso spese. Il dato di realtà è abbastanza distante da questa visione “naïf” delle Odv e il rischio, per la massa di organizzazioni che sono migrate dal “vecchio” registro di cui alla L. 266/1991 a quello del Runts, è di trovarsi “strangolate” da un impianto normativo così fortemente strutturato.

SCHEDA DI SINTESI

Gerarchia delle fonti tra norme generali e norme particolari del Cts. Come modificano/integrano la disciplina generale degli ETS le disposizioni “particolari” regolanti le Odv. Evidenza dei vincoli recati dal Cts alle Odv che finiscono per superare le “agevolazioni”. In particolare, vincoli recati dagli articoli 32 e 33, Cts, da una parte, e agevolazioni (tutte da dimostrare) recate dagli articoli 84 e 86, Cts, dall'altra.



La caratterizzazione delle norme degli articoli 32 e 33, Cts, in tema di *governance* e caratteristiche delle Odv.



Le implicazioni recate dall'articolo 33, comma 3, Cts, sulla remunerazione delle attività di interesse generale in diretta parziale disapplicazione dell'articolo 79, Cts.



Attività decommercializzate dall'articolo 84, Cts a quale attività sono riconducibili? Se sono riconducibili nel novero delle attività diverse (alla luce della loro natura oggettiva) introducono da una parte una limitazione in ordine al loro ammontare e dall'altra una “stortura” poiché sono attività diverse non commerciali.



Difficoltà per le Odv trasigrate ad adattarsi a un sistema così strutturato e vincolante.

Associazioni e sport n. 1/2023

La rendicontazione del contributo del 5 per mille per gli ETS nelle linee guida ministeriali: indicazioni operative alla ricerca dell'integrazione

Claudio Travaglini – dipartimento di scienze aziendali – Università di Bologna

L'istituto del 5 per mille e l'applicazione del principio di trasparenza negli ETS

La fine del 2022, assieme a bilanci e festeggiamenti, propone un altro passaggio del cammino verso il compimento della Riforma del Terzo settore, rappresentato dalle “Linee guida per la rendicontazione del contributo del 5 per mille destinato agli ETS” allegato al Decreto direttoriale del 13 dicembre 2022. Il 5 per mille rappresenta ormai un elemento strutturale del finanziamento delle attività di interesse generale degli ETS (53 enti ricevono oltre 500.000 euro e oltre 1.750 enti almeno 20.000 euro per l'annualità 2021) e le norme sulla sua rendicontazione vanno a costituire un elemento del sistema della trasparenza e del controllo delle attività degli ETS.

Si utilizzano i concetti di elemento e sistema perché in questo contributo verrà analizzato l'inserimento (e in qualche caso il mancato necessario coordinamento) della rendicontazione del 5 per mille nel complessivo sistema di rendicontazione delle attività di interesse generale e del loro finanziamento.

Le linee guida ripercorrono il quadro normativo partendo dalla [sentenza n. 131/2020](#) della Corte Costituzionale per cui gli ETS costituiscono:

“un insieme limitato di soggetti giuridici dotati di caratteri specifici (articolo 4), rivolti a “perseguire il bene comune” (articolo 1), a svolgere “attività di interesse generale” (articolo 5), senza perseguire finalità lucrative soggettive (articolo 8), sottoposti a un sistema pubblicistico di registrazione (articolo 11) e a rigorosi controlli (articoli da 90 a 97)”.

In questa prospettiva, vanno letti gli obblighi di pubblicità e rendicontazione graduati in relazione all'entità del contributo rappresentati:

- dall'obbligo per tutti i percettori di redazione, conservazione e pubblicazione di un apposito rendiconto e della relativa relazione illustrativa, dal quale risulti, in modo chiaro, trasparente e dettagliato, la destinazione e l'utilizzo delle somme percepite;
- dall'obbligo specifico, per un delimitato bacino di enti beneficiari, (percettori di oltre 20.000 euro) di trasmissione del rendiconto e della relazione all'Amministrazione erogatrice attraverso la piattaforma.

Si ricorda che il rendiconto, indipendentemente dall'ammontare percepito, deve essere compilato entro 12 mesi dalla percezione del contributo e conservato per 10 anni presso la sede dell'ETS unitamente ai relativi giustificativi di spesa: si realizza così una vera e propria contabilità speciale dei fondi del 5 per mille che dimostri il loro effettivo utilizzo per le attività di interesse generale dell'ente (o per la specifica finalità dichiarata in sede di raccolta interna alle finalità di interesse generale).

Si deve notare come l'obbligo generalizzato di pubblica rendicontazione del contributo (a base della possibilità di controllo sociale da parte dei cittadini) sia distinto e autonomo rispetto al controllo amministrativo dell'amministrazione erogante a cui è volta l'obbligatoria trasmissione del rendiconto, rivolta a un limitato numero di enti che ricevono un contributo superiore a una certa cifra.

Si esplicitano poi le (pienamente condivisibili) finalità del documento espresse in:

- agevolazione degli ETS nell'assolvimento degli obblighi di rendicontazione del contributo;
- agevolazione dell'Amministrazione nello svolgimento dei controlli amministrativo-contabili;
- agevolazione dei cittadini nella comprensione di rendicontazione e relazione sull'utilizzo.

L'implementazione degli adempimenti di rendicontazione e pubblicazione rilevanti su una piattaforma informatica dedicata facilita il processo realizzando la dematerializzazione della documentazione amministrativa: la pubblicazione della documentazione su una piattaforma informatica strumento di trasparenza e controllo appare un modello generalizzabile per la rendicontazione degli ETS.

Ciò su cui si vuole riflettere è se e come tale adempimento sia sistematicamente inserito negli obblighi di rendicontazione degli ETS a partire dall'obbligo di bilancio previsto dall'[articolo 13](#), Cts.

Classificazione e ammissibilità delle spese

Quella che si configura come una vera e propria contabilità speciale dei fondi del 5 per mille propone una classificazione univoca e una serie di condizioni per la rendicontabilità delle spese. Quanto alla classificazione univoca le spese rendicontabili vanno classificate tra spese per:

1. risorse umane;

2. spese di funzionamento;
3. spese per acquisto di beni e servizi;
4. spese per attività di interesse generale dell'ente – e al suo interno le sottovoci:
 - 4.1. acquisto di beni o servizi strumentali oggetto di donazione;
 - 4.2. erogazioni a proprie articolazioni territoriali e a soggetti collegati o affiliati;
 - 4.3. erogazioni a enti terzi;
 - 4.4. erogazioni a persone fisiche;
 - 4.5. altre spese per attività di interesse generale.

Oltre a queste categorie è ammessa la contabilizzazione a titolo di “accantonamento” del residuo non speso entro 12 mesi dalla percezione che deve essere speso entro i 24 mesi successivi; gli enti possono poi restituire spontaneamente le somme che non hanno ritenuto o non sono riusciti a spendere nel periodo ammesso contabilizzandole nella voce “*restituzione spontanea*”. La somma di spese rendicontate, accantonamenti e somme restituite deve essere pari ovviamente al totale dell'importo percepito dall'ente.

Le condizioni per l'ammissibilità delle spese alla rendicontazione sono quelle tipiche della rendicontazione per cassa per cui le spese ammissibili devono essere:

- legittime e pertinenti ossia lecite e inerenti alle attività di interesse generale statutariamente previste;
- effettivamente pagate con una documentazione finanziaria che le renda comprovabili e tracciabili;
- contabilizzate regolarmente nella contabilità e nel bilancio dell'ente rendicontante;
- non finanziate da altri contributi pubblici o privati (divieto del doppio finanziamento).

Si esclude esplicitamente la destinazione alle spese di pubblicità per acquisire lo stesso 5 per mille oltre alle destinazioni a investimenti finanziari, a multe e sanzioni e a Iva non indetraibile.

L'integrazione contabile tra bilancio e rendicontazione del 5 per mille: competenza e residui

Si è visto come condizione di rendicontabilità delle spese è che siano regolarmente contabilizzate dall'ente: ciò propone una serie di problemi di integrazione che non aiutano le finalità di agevolazione della rendicontazione e del controllo amministrativo dichiarate.

In una situazione di piena integrazione le voci relative alle attività oggetto di finanziamento con il 5 per mille sarebbero contabilizzate con lo stesso criterio in bilancio, talché si potrebbe in sede di impianto contabile caratterizzare conti analitici relativi alle attività da rendicontare, realizzando una

contabilità sezionale all'interno delle attività di interesse generale riferita alle attività finanziate con il 5 per mille.

Così non è e la fonte principale dei problemi di integrazione è il fatto che la contabilità e il bilancio degli ETS (a parte quelli "minor" che optano per la facoltà del rendiconto per cassa previsto dal comma 2, [articolo 13](#), Cts che non sono tra quelli che ricevono i maggiori contributi del 5 per mille avendo proventi globali inferiori a 220.000 euro) sono redatti in termini di competenza e non di cassa.

In tal modo alcune voci di costo che non originano spesa nel periodo non sono rendicontabili e gli enti saranno costretti ad attivare una contabilità parallela per rendicontare il 5 per mille, originando un disallineamento tra bilancio e rendicontazione.

Già il trattamento contabile dell'accantonamento del residuo pone singolari problemi di collocazione in bilancio dato che tecnicamente trattasi di un "residuo passivo" (somma non ancora destinata) secondo la contabilità finanziaria da trattare però in contabilità economico-patrimoniale.

Non esistendo nel rendiconto gestionale a proventi e oneri una voce di "accantonamento" diversa da quella per rischi e oneri si dovrebbe considerare l'accantonamento del 5 per mille come "accantonamento a riserva vincolata per decisione degli organi istituzionali" e contabilizzarlo nella voce A9 introdotta dall'Oic 35: conseguentemente esso si ritroverà nelle riserve vincolate nella voce All2 del passivo e netto dello Stato patrimoniale. La relazione al rendiconto del 5 per mille e la relazione di missione spiegheranno il sorgere e la successiva destinazione dell'accantonamento (nel caso di restituzione la riserva verrà azzerata dal sorgere del debito verso l'Amministrazione destinataria della restituzione).

Le questioni relative alle diverse voci oggetto di rendicontazione

Innanzitutto considerando la spesa per le risorse umane (solitamente rilevante negli ETS) ci si trova di fronte alla non rendicontabilità dei costi del personale non spesi (a partire dall'accantonamento per il Tfr del personale dipendente); ciò potrebbe per assurdo indurre a licenziare e poi riassumere il personale per rendicontare il Tfr liquidato, oppure, a esternalizzare la funzione corrispondendo a un esterno i costi per le attività dei dipendenti. All'opposto, l'applicazione automatica del criterio di cassa porta alla rendicontazione di costi relativi a periodi e progetti precedenti pagati nel periodo di liquidazione.

Non appaiono questioni ulteriori per quanto riguarda la rendicontazione delle "spese di funzionamento" e delle "spese per acquisto di beni e servizi" che rappresentano in gran parte oneri per acquisizione di beni e prestazioni di servizi da terze economie pagati nel periodo considerato.

Risulta invece singolare la possibilità di acquistare e spendere integralmente beni immobili o mobili registrati a uso pluriennale (per cui è solo necessario chiarire la destinazione d'uso e la destinazione alle finalità istituzionali) il cui utilizzo successivo non sembra permanere legato alle finalità dell'istituto; in tal modo si può finanziare capitale fisso che poi può essere distratto dalle finalità del 5 per mille; più ragionevole la rendicontabilità di beni e servizi destinati alla donazione nell'ambito delle attività istituzionali.

Ragionevole appare la possibilità di rendicontare il trasferimento alle articolazioni territoriali della stessa organizzazione e a persone fisiche singolarmente destinatarie di provvidenze economiche (considerando che rimane all'ETS la responsabilità sull'utilizzo) mentre andrebbe specificato cosa si intenda per "enti collegati" verso cui è ammesso il trasferimento di fondi.

Allo stesso modo sarebbe opportuno specificare cosa si intenda per "enti non lucrativi" (si noti non ETS) a cui il soggetto può trasferire tutto o parte del contributo per la realizzazione di progetti, eventi o programmi riferibili alle sue attività di interesse generale. Infatti, attraverso la destinazione a "enti terzi non lucrativi" l'ente potrebbe utilizzare il contributo superando i limiti posti alle attività dell'ETS realizzando comportamenti formalmente corretti ma sostanzialmente elusivi.

Quali modificazioni per l'integrazione della rendicontazione

In sintesi, non si può che apprezzare lo strumento della piattaforma unica e del modello unificato con le note disponibili per la trasparenza e il controllo (da ampliare ad altre procedure). Se si vogliono cogliere gli spazi di miglioramento bisogna evidenziare alcuni punti:

- la rendicontazione dovrebbe seguire il criterio contabile di competenza del bilancio evidenziando e lasciando sospesi per l'esercizio successivo i costi ammissibili ma non ancora pagati e nell'impianto contabile si dovrebbero accendere sottoconti specifici per le voci oggetto di rendicontazione del contributo 5 per mille;
- dovrebbero essere specificati permanenti vincoli di destinazione alle attività di interesse generale delle immobilizzazioni acquisite con i fondi del 5 per mille per evitare che dopo l'acquisizione tali fondi vengano di fatto distratti dalle attività di interesse generale;
- dovrebbe essere specificato cosa si intenda per "enti collegati" ed "enti non lucrativi" a cui destinare i fondi ed essi dovrebbero essere solo ETS per evitare il trasferimento dei fondi al di fuori del perimetro e l'elusione dei limiti connessi allo *status* degli ETS;
- il rendiconto o almeno una sua sintesi dovrebbe essere inserito come punto aggiuntivo nella relazione di missione rappresentando una informazione rilevante di bilancio dell'ente;

– la rendicontazione dovrebbe essere sottoscritta dall'organo di controllo o dal revisore legale.

Queste modifiche consentirebbero alla rendicontazione di essere maggiormente integrata al sistema informativo contabile di bilancio e quindi di aumentarne sia l'affidabilità intrinseca che la semplicità di redazione, e anche di facilitarne il controllo, in quanto già soggetta a un controllo o revisione interna.

SCHEDA DI SINTESI

Il Decreto direttoriale 396/2022 definisce le linee guida per la rendicontazione del contributo del 5 per mille attraverso una piattaforma informatica introducendo un pregevole metodo per facilitare rendicontazione, trasparenza e controllo dell'utilizzo del contributo da parte degli ETS.



La scelta di adottare un criterio di rendicontazione per cassa determina un disallineamento dalla contabilizzazione in bilancio e richiede una contabilità specifica realizzando alcuni effetti paradossali quali la mancata rendicontabilità di parte del costo del lavoro e la piena rendicontabilità nell'esercizio di fattori a utilità pluriennali anche immobiliari.



Una maggiore integrazione con il sistema di bilancio con l'evidenziazione delle differenze derivanti dal ciclo finanziario permetterebbe una semplificazione della rendicontazione e un più facile controllo. Sarebbe inoltre opportuno sottoporre la rendicontazione al controllo dell'organo di controllo o di revisione e inserirlo nella relazione di missione dell'ente.

Associazioni e sport n. 1/2023

a) Oggi, senza che sia ancora entrata in vigore la Riforma, il personale addetto alla segreteria o chi è addetto alla gestione amministrativa di Asd e polisportive potrà essere inquadrato come co.co.co. e, quindi, essere retribuito con i compensi sportivi classificati tra i redditi diversi?

Come chiarito anche dalla recente giurisprudenza della Corte di Cassazione, la corresponsione di compensi ai sensi dell'[articolo 67](#), comma 1, lettera m), Tuir, ai c.d. “*collaboratori coordinati e continuativi amministrativo – gestionali*” appare possibile, in attesa della entrata in vigore della Riforma, solo ove si possa escludere la sussistenza di un reddito da lavoro dipendente o da esercizio di arti o professioni. In più l'attività deve avere carattere non professionale. Pertanto, solo in presenza di attività eseguite in maniera personale e continuativa, anche se etero organizzata e purché svolta con modalità non professionali offre la possibilità di riconoscere i compensi a tassazione agevolata. Si ricorda che la Riforma ha mantenuto detta figura, che rimane l'unica tra quelle di lavoro sportivo non meglio definita nel Decreto di Riforma con l'unica eccezione di aver tolto l'obbligo della “*non professionalità*” nello svolgimento dell'attività. In conclusione, si precisa che con la Riforma non si applica ai “*co.co.co. amministrativi gestionali*” la presunzione di inquadramento per attività che non preveda un impegno eccedente le 18 ore.

b) Un lavoratore che a oggi ha un contratto di lavoro dipendente subordinato con una società sportiva, deve rifarsi alla nuova normativa o può continuare con l'attuale inquadramento?

L'[articolo 35](#), comma 3, D.Lgs. 36/2021 chiarisce che gli istruttori e i direttori tecnici già titolari di un contratto di lavoro secondo quanto previsto dal D.M. 15 marzo 2005 del Ministro del lavoro e delle politiche sociali alla data di entrata in vigore della Riforma dovranno applicare il nuovo Decreto salvo che optino, entro 6 mesi dalla entrata in vigore del nuovo Decreto per il mantenimento del regime previdenziale già in godimento.

c) Un lavoratore pubblico con compenso sportivo fino al 2022, come potrà essere inquadrato a partire dal 1° gennaio 2023 viste le limitazioni imposte dal datore di lavoro?

Il dipendente pubblico che svolge una attività riconducibile a quelle previste per il lavoro sportivo dall'articolo 25 del Decreto, se dovesse svolgere l'attività da volontario, ossia senza il riconoscimento di alcun compenso che non sia il mero rimborso delle spese vive sostenute per l'effettuazione dell'incarico dovrà dare una mera comunicazione all'amministrazione di appartenenza.

Ove, invece, svolga l'attività a titolo oneroso dovrà essere espressamente autorizzato e ne dovrà dare prova all'ente sportivo presso il quale presta attività. In assenza di autorizzazione l'attività a titolo oneroso non potrà essere prestata. Si chiarisce ancora che la circostanza che il Decreto preveda la possibilità di rilasciare detta autorizzazione ne prova la legittimità. Pertanto, l'eventuale diniego dovrà essere motivato sul piano del merito. Si ricorda, infine, che detta autorizzazione è sempre richiesta indipendentemente dall'ammontare del compenso percepito.

d) Se l'istruttore eroga il servizio in forma privata a un tesserato della stessa Ssd potrà godere delle fasce esenti ai fini previdenziali e fiscali?

L'attività sportiva, per poter godere del trattamento specifico delineato dal D.Lgs. 36/2021 dovrà essere svolta nell'ambito del dilettantismo. Premesso ciò gli scriventi ritengono che la “*lezione privata*” effettuata a un tesserato per la Federazione che disciplina lo sport in quel momento praticata rientri in tale definizione e, pertanto, il corrispettivo riscosso dall'istruttore potrà rientrare nel regime di cui all'[articolo 25](#) e ss., D.Lgs. 36/2021.

e) Quanto alla forma dei rendiconti economico-finanziari, potrebbe essere una buona idea prendere a riferimento quanto previsto per gli ETS?

Premesso che tutte le sportive sono tenute comunque alla redazione di “rendiconti economico – finanziari” ai sensi di quanto previsto dalla lettera l), comma 1, articolo 8 del Decreto, si conferma che appare auspicabile la loro redazione in conformità alla disciplina degli ETS per le evidenti analogie esistenti.

f) Comma 1-ter, articolo 7 “Rimangono escluse le disposizioni riguardanti la distribuzione degli utili, fatto salvo quanto previsto all’articolo 8, commi 3 e 4-bis, e la distribuzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento”: ciò significa che Ssd non ha più vincoli sulla distribuzione del patrimonio in caso di scioglimento?

No, il senso vuole essere, come indicato nella prima parte del comma, omessa nella domanda, che alle Ssd non si applica la libertà di destinazione degli utili prevista dal codice civile.

g) Compenso amministratore/socio in Ssd: come si calcola?

L’amministratore non è un lavoratore sportivo. Pertanto, il suo inquadramento sarà di collaborazione coordinata e continuativa “tipica” ossia secondo le norme generali della citata fattispecie e senza applicare le facilitazioni previste dal Decreto di Riforma. Se, poi, percepisse anche un compenso come istruttore avrà 2 posizioni diverse Inps aperte, l’una come amministratore e l’altra come lavoratore sportivo.

ec Euroconference
Editoria

! « (**NUOVA USCITA**) »
NOVEMBRE 2022 »

**LA RIFORMA DELLA
GIUSTIZIA TRIBUTARIA**

E-book: € 15,00 + IVA 4%

ACQUISTA ORA

Associazioni e sport n. 1/2023

Come effettuare la trasmissione all'Agenzia delle entrate dei dati delle erogazioni liberali ricevute

Marta Saccaro – dottore commercialista e revisore legale - pubblicista

Premessa

Per consentire la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata le Onlus, le Odv, le Aps, le Fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico e le Fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, sono tenute a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate, una comunicazione contenente i dati relativi alle erogazioni liberali in denaro deducibili e detraibili, eseguite nell'anno precedente dalle persone fisiche.

A partire dall'anno d'imposta 2021, l'invio è stato facoltativo per la generalità dei soggetti beneficiari delle erogazioni, ma obbligatorio da parte dei soggetti per i quali dal bilancio di esercizio, approvato nell'anno d'imposta cui si riferiscono i dati da trasmettere, risultavano ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a un milione di euro.

A partire dal periodo d'imposta 2022, invece, la comunicazione è obbligatoria per quei soggetti per i quali dal bilancio di esercizio, approvato nell'anno d'imposta cui si riferiscono i dati da trasmettere, risultano ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a 220.000 euro.

Ampliandosi la platea dei soggetti destinatari dell'adempimento è presumibile che da quest'anno sarà rilevante il numero delle comunicazioni da inviare.

Le comunicazioni devono essere effettuate, in via telematica, entro il 16 marzo con riferimento ai dati dell'anno precedente. C'è tempo quindi fino al prossimo 16 marzo 2023 per trasmettere i dati relativi alle erogazioni liberali effettuate nel corso del 2022.

Modalità di comunicazione

La comunicazione deve essere effettuata utilizzando il servizio telematico Entratel o Fisconline, in relazione ai requisiti da essi posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, utilizzando i

Si apre quindi la pagina di frontespizio dove vanno indicati i dati dell'ente per il quale viene inviata la comunicazione ed eventualmente i riferimenti dell'intermediario che si occupa della trasmissione telematica.

In particolare, si richiama l'attenzione sulla necessità di indicare, oltre alla tipologia del soggetto anche quella specifica dell'ente per conto del quale è inviata la comunicazione (Onlus, associazione di volontariato, Aps, etc.) e l'anno di riferimento della comunicazione. Il sistema richiede inoltre di selezionare il *flag* che indica il possesso o meno dei requisiti previsti dall'[articolo 14](#), comma 2, D.L. 35/2005.

Se la dichiarazione è inviata per conto di un soggetto diverso dal dichiarante è necessario indicare anche il codice fiscale dell'intermediario che si occupa della trasmissione.

Selezionando la funzione "Erogazioni" sarà possibile inserire i dati dei soggetti che nel corso del periodo di imposta hanno effettuato donazioni liberali.

Associazioni e sport n. 1/2023

L'Osservatorio giurisprudenziale di gennaio 2023

Marilisa Rogolino – avvocato

L'attività *extra* lavorativa di un impiegato pubblico svolta a favore di una Asd è soggetta alla autorizzazione da parte dell'Amministrazione di appartenenza?

Tribunale di Venezia - Sezione lavoro - sentenza 6 ottobre 2022 n. 558/2022

La soluzione

L'attività *extra* impiego remunerata svolta dal pubblico dipendente necessita di preventiva autorizzazione datoriale essendo tendenzialmente preclusa al dipendente pubblico la possibilità di svolgere attività *extra* lavorative in ragione del carattere di esclusività che connota il rapporto di lavoro a favore delle P.A..

Il caso

Un dipendente pubblico proponeva ricorso avanti al Tribunale del lavoro per contestare la legittimità della sanzione disciplinare inflitta dall'ente datore di lavoro della sospensione di 5 giorni e del versamento di somma pari a quanto percepito indebitamente, attuato tramite trattenuta mensile sullo stipendio, per l'accertato svolgimento di attività *extra* lavorativa retribuita non autorizzata nell'arco temporale di 4 anni.

La verifica procedeva dalla segnalazione della G. di F. alla Direzione per il personale dell'ente datore per l'attivazione del servizio ispettivo. Dal controllo era emerso che il dipendente pubblico aveva svolto attività di istruttore presso una Asd in assenza di preventiva richiesta all'Amministrazione di autorizzazione e di comunicazione sia dell'attività sia dei compensi.

Al dipendente era opposta la violazione dell'[articolo 53](#), D.Lgs. 165/2001, che vieta lo svolgimento di incarichi retribuiti se non conferiti o previamente autorizzati dall'Amministrazione di appartenenza dei dipendenti stessi. Gli enti pubblici economici e i soggetti privati non possono conferire incarichi retribuiti a dipendenti pubblici senza la previa autorizzazione.

Il ricorrente avversava i provvedimenti sanzionatori ritenendo che l'attività prestata era esente da autorizzazione in quanto espletata a favore di Asd e compensata entro la soglia di cui all'[articolo 69](#),

Tuir; ipotizzava l'ipotesi "minore" di violazione per assenza della comunicazione al datore di lavoro. Chiedeva, in via principale, accertarsi la legittimità e comunque la non contrarietà alle previsioni di cui all'[articolo 53](#), L. 165/2001 della condotta contestata, per l'effetto dichiarare l'illegittimità del provvedimento di recupero della somma e annullare e/o revocare la sanzione disciplinare della sospensione perché illegittima. In subordine rideterminare la sanzione disciplinare nel rimprovero verbale o scritto, senza conseguenze sul rapporto di lavoro e sullo stipendio. In ogni caso condannare l'ente al versamento della somma dovuta quale retribuzione per i giorni di sospensione e tutte le trattenute operate o in subordine accertare che l'obbligo di riversare all'ente ha a oggetto le somme nette percepite dal dipendente per l'attività *extra* impiego, conseguentemente ridurre l'ammontare del dovuto dal ricorrente al datore di lavoro.

L'Amministrazione convenuta contestava la domanda e ne chiedeva il rigetto.

Il Tribunale ribadiva la regola del generale divieto per i dipendenti pubblici di svolgere incarichi retribuiti se non conferiti o espressamente autorizzati dall'Amministrazione di appartenenza.

"Il rapporto di lavoro pubblico è caratterizzato da un regime di incompatibilità, in base al quale al dipendente a tempo pieno è tendenzialmente preclusa la possibilità di svolgere attività extra lavorative. La ratio di tale divieto deriva dal principio costituzionale di esclusività della prestazione lavorativa a favore del datore di lavoro pubblico ("I pubblici impiegati sono al servizio esclusivo della Nazione", articolo 98, Costituzione), finalizzato a preservare le energie del lavoratore e a tutelare il buon andamento della P.A. ex articolo 53, comma 7, D.Lgs. 165/2001 il carattere di esclusività che connota il rapporto di lavoro a favore delle P.A. impone al dipendente pubblico di ottenere una previa autorizzazione per lo svolgimento di attività esterne".

La finalità perseguita con il divieto è il proficuo svolgimento delle mansioni pubbliche senza interferenze inficanti l'efficacia. Indubbia la portata della norma e chiare le conseguenze in caso di violazione consistenti nel riversamento alla P.A. di quanto indebitamente percepito. Nel caso era integrata la condotta violativa qualificata come attività *extra* istituzionale retribuita svolta in assenza di preventiva autorizzazione, considerata disciplinarmente quale "inosservanza delle disposizioni di servizio, anche in tema di assenza per malattia, nonché dell'orario di lavoro" e "condotta non conforme a principi di correttezza verso superiori o altri dipendenti o nei confronti degli utenti o terzi". Il ricorrente opponeva la ravvisabilità della "scriminante" costituita dall'entità del compenso e dalla natura dell'attività a fronte della quale era stato percepito; poiché si trattava di attività di formazione sportiva resa a favore di Asd il dipendente era liberato dal dovere di chiedere l'autorizzazione siccome integrante attività consentita ex [articolo 90](#), comma 23, L. 289/2002 che facoltizza i:

“dipendenti pubblici a prestare la propria attività, nell'ambito delle società e associazioni sportive dilettantistiche, fuori dall'orario di lavoro, purché a titolo gratuito e fatti salvi gli obblighi di servizio, previa comunicazione all'amministrazione di appartenenza. Ai medesimi soggetti possono essere riconosciuti esclusivamente le indennità e i rimborsi di cui all'articolo 81, comma 1, lettera m), Tuir”

ovvero, rimborsi forfettari, indennità di trasferta, premi e compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche. Le somme percepite ricadrebbero nell'area di esenzione contributiva di cui all'[articolo 67](#), lettera m), Tuir, se contenute entro la soglia di cui all'[articolo 69](#), Tuir. Dalle dichiarazioni rese in sede di verifica si apprendeva che il ricorrente aveva svolto quale istruttore, in regime di autonomia, lezioni di tennis a favore dei soci del tennis club e che i corrispettivi erano stati erogati dall'associazione sportiva. Gli orari e i tempi di prestazione erano concordati e seguivano un piano settimanale al pari degli altri istruttori.

L'ente obiettava che l'attività svolta dal dipendente non poteva considerarsi esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica, nel qual caso era comunque dovuta la preventiva comunicazione; che l'attività prestata dal dipendente non era a titolo gratuito; che ai dipendenti pubblici possono essere riconosciuti, solo rimborsi di spese documentate o indennità di trasferta ai sensi dell'articolo 67, lettera m), Tuir.

Le argomentazioni oppostive dell'ente negavano qualifica di attività sportiva dilettantistica alle prestazioni retribuite e non occasionali rese dal dipendente quale istruttore.

Osservava:

“che è vietato ai dipendenti delle P.A., con rapporto di lavoro a tempo pieno, l'espletamento di incarichi retribuiti, anche occasionali, non compresi nei compiti e nei doveri d'ufficio, per i quali sia corrisposto, sotto qualunque forma, un compenso, salvo che lo svolgimento dell'incarico sia stato preventivamente autorizzato dall'amministrazione di appartenenza per le specifiche attività consentite dalla legge”.

Quanto all'entità della retribuzione contenuta entro la soglia di esenzione di cui all'articolo 69, Tuir e alla combinata lettura dell'[articolo 90](#), L. 289/2002 operata dal ricorrente per escludere dai redditi imponibili i compensi percepiti nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche, era enunciato a sostegno della domanda che non risultava convincente in quanto atteneva al profilo fiscale che:

“deve essere tenuto distinto da quello della disciplina dei doveri del pubblico dipendente derivanti dall'articolo 53, Tuir”.

Le disposizioni violate rappresentano principi costituzionali dai quali derivano. I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione a garanzia del buon andamento e dell'imparzialità

dell'amministrazione e dell'efficienza del servizio; l'esonero da autorizzazione è esclusivamente nella ipotesi contemplata dal menzionato [articolo 90](#), comma 23, L. 289/2002, ipotesi estranea al caso che occupa.

Proseguiva il Tribunale:

“Tale norma (articolo 90, L. 289/2002) reca disposizioni in materia di attività sportiva dilettantistica che disciplinano sotto il profilo giuridico le associazioni e le società sportive dilettantistiche e agevolano lo sviluppo del settore anche attraverso interventi in materia tributaria diretti ad ampliare l'ambito soggettivo e oggettivo dei benefici fiscali in favore dello sport dilettantistico.

Agganciare l'esonero previsto dal comma 23, articolo 69, Tuir, come vorrebbe il ricorrente, determinerebbe uno stravolgimento del rigoroso impianto dell'articolo 53, Tuir, che esorbita - ad avviso da questo giudicante - dall'estensione dell'agevolazione tributaria voluta dal Legislatore”.

La condotta contestata rilevava anche per il contrasto con la disciplina dell'ente di appartenenza. Legittima pertanto la sanzione irrogata e dovuto il riversamento al bilancio dell'Amministrazione del compenso percepito.

Il ricorso era rigettato, le spese integralmente compensate per la novità e peculiarità della questione.

In tema di agevolazioni tributarie gli enti di tipo associativo come le Ssd sono onerati della prova dei presupposti di fatto che giustificano l'applicazione?

[Corte di Cassazione – sezione VI – ordinanza n. 31714/2022](#)

La soluzione

Gli enti di tipo associativo non godono di una generale esenzione da ogni prelievo fiscale, in tema di imposta sul reddito delle persone giuridiche, l'onere di provare i presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'[articolo 2697](#), cod. civ..

Il caso

L'Agenzia delle entrate ricorreva per la Cassazione della sentenza della CTR che decidendo sull'appello proposto dall'ufficio lo rigettava in accoglimento del ricorso proposto da Asd. Questa aveva impugnato 2 avvisi di accertamento con i quali l'ufficio, previa verifica della direzione provinciale, aveva ripreso maggiori imposte dirette, Irap e Iva, per gli anni 2013-2014, assumendo che l'Asd avesse illegittimamente usufruito del regime agevolativo di cui alla L. 398/1991.

L'Agenzia delle entrate censurava la sentenza del Collegio di merito deducendone la nullità per violazione e falsa applicazione di norme di diritto motivando in modo apparente in ordine al mancato riscontro delle contestazioni mosse con gli avvisi di accertamento.

La Corte riteneva infondato il motivo ribadendo che il vizio motivatorio riconducibile alla nullità della sentenza perché affetta da *"error in procedendo"*, ricorre laddove non sono percepibili gli elementi utili a individuare la *ratio decidendi* *"non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture"*. La motivazione della sentenza impugnata benché succinta era intellegibile e correlata alla *res decidendi*. La Corte passava in rassegna le argomentazioni del giudice di appello a sostegno del rigetto dell'appello interposto dall'ufficio che rivelavano *"un apparato argomentativo ben al di sopra del minimo costituzionale"*. Con altro motivo l'ufficio denunciava la violazione e falsa applicazione di norme di diritto per avere la Commissione di appello ritenuto mere violazioni formali gli elementi in ordine alla non conformità dello Statuto alle prescrizioni di cui all'[articolo 90](#), L. 289/2002, alla violazione del principio di democraticità per irrituale convocazione delle assemblee e mancanza dei nomi dei partecipanti nei verbali e mancato inserimento degli stessi nel libro dei soci; alla non rispondenza tra le annotazioni riportate nel rendiconto e la documentazione contabile attestante le entrate/uscite; alla mancata numerazione progressiva delle fatture; al mancato versamento dell'Iva. Tutti detti elementi, secondo l'Agenzia delle entrate, integravano violazioni sostanziali della normativa rilevando ai fini del disconoscimento del regime fiscale di favore.

L'emissione degli avvisi di accertamento procedeva dalle verifiche degli accertatori che tracciavano *"elementi di sospetto"* recepiti negli avvisi. L'Amministrazione finanziaria con libera valutazione individuava in quanto emerso dalla ricognizione degli accertatori un fattore di rilievo al fine di verificare il corretto rituale ricorso al regime di favore pervenendo alla formulazione di un quadro probatorio a base della pretesa. Al giudice era rimessa la valutazione degli elementi indicati e la loro incidenza rilevando essi, sostanzialmente, per negare il regime agevolato o per escludere ogni prelievo fiscale.

Il giudice di appello non aveva apprezzato l'efficacia degli elementi riportati negli avvisi così da concludere per l'assenza di prova che onerava l'ufficio.

La Corte accoglie il secondo motivo.

Richiamava la previsione normativa applicabile *ratione temporis* (ora [articolo 148](#), Tuir) in ordine agli indicatori di commercialità degli enti associativi per negare efficienza quanto *"alle attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti ..."*; in ordine all'inserimento di determinate clausole negli atti costitutivi o Statuti quale presupposto per fruire del regime agevolativo. Inoltre riportava il testo

dell'[articolo 90](#), comma 18, L. 289/2002, (vigente *ratione temporis*), sui contenuti statuari in specie la previsione di assenza di fini di lucro e divieto di divisione dei proventi, sugli indicatori di democraticità declinati nell'uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, nella elettività delle cariche sociali, sulla tenuta della contabilità e sul controllo da parte degli organi statuari dei rendiconti economico finanziari; sulla vicenda estintiva dell'ente associativo con l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento.

Con plurime sentenze la Cassazione ha precisato che:

“in tema di imposta sul reddito delle persone giuridiche (Irpeg), gli enti di tipo associativo non godono di una generale esenzione da ogni prelievo fiscale, potendo anche le associazioni senza fini di lucro - come si evince dall'articolo 111, comma 2, Tuir, (nel testo applicabile nella specie, “ratione temporis”) - svolgere, di fatto, attività a carattere commerciale; il citato articolo 111, comma 1, Tuir - in forza del quale le attività a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo costituisce, d'altro canto, deroga alla disciplina generale, fissata dal medesimo D.P.R. articoli 86 e 87, secondo cui l'Irpeg si applica a tutti i redditi, in denaro o in natura, posseduti da soggetti diversi dalle persone fisiche: con la conseguenza che l'onere di provare i presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'articolo 2697, cod. civ.”.

L'operatività dell'esenzione di imposta per le associazioni non lucrative è condizionata dal dato sostanziale dell'effettivo svolgimento dell'attività sociale nel rispetto delle prescrizioni delle clausole inserite negli atti costitutivi e nello Statuto come previsto dall'[articolo 148](#), Tuir già [articolo 111](#), Tuir. Trattasi di requisito apprezzabile da parte dell'accertatore e soggetto ad accertamento da parte del giudice di merito.


La decisione impugnata, osserva la Corte, posto che gli avvisi di accertamento si basavano sull'assunto dell'inesistenza dei requisiti previsti per gli enti di tipo associativo non commerciali, in ordine alla contestazione emergente dal pvc della G. di F.:

“relativa al mancato recepimento nello statuto dell'associazione delle clausole stabilite dalla L. 289/2002, articolo 90, comma 18, per mancata indicazione nell'oggetto sociale dello svolgimento dell'attività in forma dilettantistica, della clausola intesa a negare lo scopo di lucro e a vietare la ripartizione tra gli associati, anche in forma indiretta, di eventuali proventi dell'attività, dell'indicazione dell'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento della associazione” non ha fatto buon governo dei principi enunciati.

Sul punto, infatti, ha ricavato per *relationem* la completezza, l'adeguatezza dello Statuto e la conformità




alle prescrizioni normative quanto ai contenuti *“in ragione della clausola di rinvio allo Statuto e ai Regolamenti della FGC”*.

La Corte accoglieva il secondo motivo di ricorso e cassava la sentenza impugnata con rinvio alla CGT di II grado in diversa composizione anche per le spese del giudizio di legittimità.



EVOLUTION Euroconference

COSA PUOI FARE CON EUROCONFERENCE EVOLUTION

- **NOVITÀ NORMATIVE E APPROFONDIMENTI**
Le **schede di studio** prodotte dal Comitato Scientifico Euroconference in relazione a ciascuna tematica, analizzano normativa, prassi e giurisprudenza rilevante, oltre ad affrontare i casi operativi.
- **SCADENZE NORMATIVE SEMPRE SOTTO CONTROLLO**
Lo **scadenziario** evidenzia le scadenze più rilevanti del mese con impatti sulle scritture contabili, esempi e formulari di riferimento.
- **TUTTE LE RISPOSTE CHE CERCHI**
Un motore di ricerca avanzato che riesce a trovare il **maggior numero di contenuti in linea con la tipologia di richiesta** ordinandoli per importanza e rilevanza.
Al tempo stesso il chatbot consente l'accesso diretto a un contenuto specifico tramite il sistema **oneclick**. L'utente, dunque, non avrà come risultato una serie di documenti da analizzare ma giungerà **direttamente alla risposta**.
- **AGGIORNAMENTO**
Il quotidiano **Euroconference News** tutti i giorni commenta le novità della prassi e della legge con sintesi d'autore.
Gli incontri settimanali live di **Euroconference In Diretta** della durata di 1 ora forniscono un puntuale aggiornamento sull'evoluzione normativa.

SCOPRI DI PIÙ

Associazioni e sport n. 1/2023

Aumentati i limiti per l'accesso alla contabilità semplificata

Luca Caramaschi – condirettore rivista Associazioni e Sport

Una associazione sportiva dilettantistica (di seguito “Asd”) regolarmente affiliata a un ente di promozione sportiva e con esercizio coincidente con l'anno solare, ha di poco superato nel mese di dicembre 2022 la soglia di 400.000 euro di proventi commerciali (sponsorizzazioni) che non gli permetterà di adottare anche nel 2023 il regime forfettario super agevolato di cui alla L. 398/1991. Avendo pertanto conseguito 410.000 euro di proventi commerciali, l'Asd chiede quale regime contabile potrà adottare nell'anno 2023.

Come noto, è con la [risoluzione n. 123/E/2006](#) (e successivamente ribadito nella *maxi circolare n. 18/E/2018*, § 3.4), che l'Agenzia delle entrate affronta in modo specifico e per la prima volta il tema del superamento del limite del tetto massimo (oggi pari a 400.000 euro) oltre il quale il regime agevolato di cui alla L. 398/1991 non risulta più applicabile.

I punti sui quali si sofferma l'Agenzia delle entrate possono essere così riassunti:

– secondo quanto già precisato dall'Amministrazione finanziaria con la [circolare n. 1/1992](#), il venir meno durante il periodo d'imposta dei requisiti necessari per l'applicazione del regime agevolato (e, quindi, del superamento del limite “dimensionale” rappresentato dalla soglia dei proventi commerciali) determina l'applicazione del tributo con le modalità ordinarie “a partire dal mese successivo a quello in cui sono cessati i menzionati requisiti”;

– per effetto del richiamato superamento, tanto ai fini Iva quanto ai fini delle imposte sui redditi, si determinano 2 distinti periodi soggetti a differenti regimi tributari:

- uno dall'inizio del periodo d'imposta fino al mese in cui è avvenuto il superamento del limite nel quale il reddito imponibile sarà determinato e l'Iva sarà applicata e gli adempimenti contabili saranno posti in essere secondo il regime agevolativo recato dalla L. 398/1991;
- uno dal mese successivo all'avvenuto superamento del predetto limite, fino alla fine del periodo d'imposta, nel quale si applicherà il regime tributario ordinario sia con riferimento alla determinazione dell'imposta sia ai fini degli adempimenti contabili.

Il fatto che nel caso in commento il superamento della soglia da parte della Asd sia avvenuto nel mese di dicembre permette di superare tutte le criticità legate alla fuoriuscita dal “mese successivo”, con il

risultato che non si determinano 2 distinti regimi contabili all'interno del medesimo periodo d'imposta, ma nei fatti si realizza un necessario passaggio di regime solo a partire dal periodo d'imposta successivo. A seguito del superamento della soglia dei 400.000 euro, pertanto, la nostra Asd dovrà decidere quale regime di contabilità adottare per il periodo d'imposta successivo (il 2023), dovendo in proposito verificare le ordinarie disposizioni contenute nel D.P.R. 600/1973 che regolano tanto il regime di contabilità ordinaria quanto quello di contabilità semplificata.

A tale ultimo proposito l'[articolo 18](#), D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali (tra i quali vi rientrano gli enti di tipo associativo e, quindi, anche la nostra Asd) di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di proventi commerciali conseguiti nel periodo di imposta precedente, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.

L'incremento delle soglie

Intervenendo sul citato articolo 18, comma 1, secondo periodo, D.P.R. 600/1973, la recente Legge di Bilancio per l'anno 2023 (L. 197/2022) ha innalzato le soglie di ricavi da non superare nell'anno per poter usufruire della contabilità semplificata da 400.000 a 500.000 euro per le imprese che esercitano la prestazione di servizi e da 700.000 a 800.000 euro per le imprese aventi a oggetto altre attività.

Dal 1° gennaio 2023, pertanto, i nuovi limiti di ricavi per accedere alla tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 500.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 800.000 euro per chi svolge altre attività.

Essendo le attività della Asd rappresentate da prestazioni di servizi (sponsorizzazioni) sarà pertanto di 500.000 euro la nuova soglia alla quale fare riferimento.

Nel caso in commento, tuttavia, occorre chiedersi se l'avvenuto superamento nell'anno 2022 della "vecchia" soglia di 400.000 euro sia condizione ostativa all'adozione del regime di contabilità semplificata per l'anno successivo, ovvero per l'anno 2023.

Con riferimento a un precedente intervento normativo di incremento delle soglie, l'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 80/E/2001](#) ebbe a precisare che per individuare il regime contabile "naturale" per l'anno di entrata in vigore delle nuove soglie (il 2023), le imprese devono verificare se nell'anno precedente (il 2022), è stato o meno superato il nuovo limite oggi pari a 500.000 euro di ricavi.

Pertanto, chi nel 2022, come nel caso nella nostra Asd, avesse superato la vecchia soglia (400.000 euro), ma non la nuova (500.000 euro), potrà certamente applicare per l'anno 2023 il regime di contabilità semplificata.

Un aspetto correlato alla scelta del regime di contabilità semplificata attiene alla scelta della periodicità delle liquidazioni ai fini Iva atteso che con l'uscita dal regime forfettario di cui alla L. 398/1991 anche l'Iva torna a essere determinata con l'ordinario meccanismo della contrapposizione tra Iva acquisti e Iva vendite.

Sul punto, ancorché le modifiche apportate dalla Legge di Bilancio per l'anno 2023 non intervengano direttamente sulla normativa di riferimento ([articolo 7](#), D.P.R. 542/1999), vale quanto affermato dal Legislatore con l'[articolo 14](#), comma 11, L. 183/2011, ai sensi del quale *“i limiti per la liquidazione trimestrale dell'Iva sono i medesimi di quelli fissati per il regime di contabilità semplificata”*.

Pertanto, chi come la nostra Asd nell'anno precedente ha realizzato un volume di operazioni non superiore a 500.000 euro, potrà optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile. Opzione che dovrà essere esercitata nel quadro VO del modello di dichiarazione annuale Iva relativo all'anno nel quale la scelta è stata esercitata (per chi sceglie quindi di liquidare l'Iva a cadenza trimestrale nell'anno 2023, la compilazione del quadro VO andrà effettuata nel modello di dichiarazione Iva 2024 relativo all'anno 2023). Si ricorda che l'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va – diversamente dalla liquidazione a cadenza mensile - maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi.

Il diverso criterio per valutare le soglie

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (500.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 800.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente (relativamente a quest'ultimo aspetto – stante l'esonero dalla dichiarazione Iva annuale prevista dal regime forfettario 398 – si ritiene occorra considerare l'importo delle prestazioni fatturate).

L'informazione quotidiana, attenta e completa, disponibile gratuitamente

**NOTIZIE E APPROFONDIMENTI
PER I PROFESSIONISTI DI TUTTA ITALIA**

Iscriviti alla mailing list e rimani informato su tutte le news

www.ecnews.it



EDITORE E PROPRIETARIO

Gruppo Euroconference Spa
Via E. Fermi, 11 - 37135 Verona

DIRETTORE RESPONSABILE

Luca Caramaschi

DIREZIONE E COORDINAMENTO SCIENTIFICO

Guido Martinelli
Luca Caramaschi

COMITATO DI REDAZIONE

Claudio Travaglini Marilisa Rogolino
Chiara Borghisani Marta Saccaro
Marco D'Isanto

REDAZIONE

Milena Martini e Chiara Ridolfi

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

Mensile
Vendita esclusiva per abbonamento
Pubblicazione telematica

SERVIZIO CLIENTI

Per informazioni sull'abbonamento scrivere a:
circolari@euroconference.it

SITO INTERNET

Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it/editoria

ABBONAMENTO ANNUALE 2023

Euro 130,00 Iva esclusa

I numeri arretrati sono disponibili nell'area riservata, accessibile tramite le proprie credenziali dal [link](http://www.euroconference.it/area_riservata_login):
http://www.euroconference.it/area_riservata_login.

In caso di smarrimento delle *password* è possibile utilizzare la funzionalità "Hai dimenticato la password?" disponibile nella pagina di login.

Autorizzazione del tribunale di Verona n.1898 del 4 gennaio 2011

Iscrizione ROC 13 marzo 2017 n.28049

ISSN: 2039-652X

Per i contenuti di "Associazioni e Sport" Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Gruppo Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference Spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.