

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il registro dei volontari degli enti del terzo settore*

di **Guido Martinelli**

La **Direzione Generale del Terzo settore** del Ministero del lavoro e delle politiche sociali continua la pubblicazione di **note a chiarimento** delle modalità di applicazione del **codice del terzo settore**.

Con la **nota n. 7180 del 28.05.2021** è intervenuto sull'**obbligo** previsto dall'**articolo 17, comma 1, cts** di "**iscrivere in un apposito registro i volontari che svolgono la loro attività in modo non occasionale**", al fine di confermarne l'esigenza di **vidimazione**.

Purtroppo già qui si perde una prima ottima occasione di chiarire cosa debba intendersi per **attività volontaria non occasionale**.

L'**articolo 17** del codice, anche in altro passaggio (**comma 6**: "*ai fini del presente codice non si considera volontario l'associato che occasionalmente coadiuvi gli organi sociali nello svolgimento delle loro funzioni*"), fa riferimento alla **occasionalità che, come è noto, è concetto di difficile traduzione in termini giuridici**.

L'insieme delle due norme porta a due conseguenze:

- che il **volontario occasionale** rimane **privo di copertura assicurativa**
- e che **non entra nel computo della proporzione tra volontari e lavoratori prevista per le odv e le aps**.

L'assenza di un chiarimento in merito, in special modo per gli aspetti **assicurativi**, potrebbe essere gravida di conseguenze.

Il documento di prassi ricorda poi il **decreto ministeriale 14.02.1992** che aveva istituito il registro, allora solo per le organizzazioni di volontariato, che prevedeva **l'obbligo della numerazione progressiva delle pagine, la bollatura di ogni pagina nonché l'apposizione della dichiarazione da parte della autorità che aveva bollato le pagine circa il numero complessivo delle stesse**.

Da ciò, ribadito che dette modalità avevano come obiettivo quello di **garantire la veridicità** del documento e **prevenirne l'alterazione**, ricorda che la circostanza che il codice del terzo settore non preveda tali adempimenti "**non significa che tali adempimenti non siano più necessari**".

La loro previsione è **insita nelle disposizioni di attuazione** dell'obbligo assicurativo che permane e anzi viene **esteso a tutti gli ets che utilizzano volontari**.

Al momento, per quanto noto, tale **adempimento**, così come richiesto, potrà essere svolto solo da un **notaio** con relativi **costi a carico del richiedente**.

L'occasione è ghiotta per fare anche qualche altra considerazione sui **volontari**.

E, più precisamente, il problema che ci si pone è quello di **come individuarli**.

Infatti il **comma 2** del citato **articolo 17** li descrive come coloro i quali svolgono la loro "**attività in favore della comunità e di un bene comune... per promuovere risposte ai bisogni delle persone e delle comunità beneficiarie della sua azione in modo permanente, spontaneo e gratuito ... esclusivamente per fini di solidarietà**".

Se tale definizione si adatta perfettamente agli **operatori “volontari” degli enti che si occupano di socio assistenziale o di sanitario, diventa “meno facile” adattarla agli operatori delle associazioni culturali o sportive.**

Infatti, **per queste realtà, prevalgono le finalità egoistiche o comunque di soddisfazione personale.** Basti pensare anche alla circostanza che la riforma dello sport prevede una categoria di **“amatori”** assimilabile a quella dei volontari, che, però, possono **ricevere riconoscimenti economici** fino a **10.000 euro l’anno**, a conferma che il concetto di volontariato, per come declinato dall’articolo 17 del codice del terzo settore appare difficilmente applicabile allo sport.

In una **associazione sportiva** (caso classico) in cui associati sono gli atleti (che spesso e volentieri pagano una quota per poter giocare), i **tecnici** (che invece **ricevono compensi per attività sportiva dilettantistica**) e il **direttivo**, rimanente, composto da quattro o cinque persone, è spesso formato da qualche **ex atleta e qualche tecnico** (lavoratore) appare configurabile la fattispecie di cui all’**articolo 35, comma 1, cts** per la quale le aps devono avvalersi **“in modo prevalente dell’attività di volontariato dei propri associati”** ?

**Al fine di valutare non tanto l’opportunità per una sportiva di diventare ente del terzo settore ma proprio la possibilità di farlo, l’individuazione di chi siano o possano essere considerati volontari, in conformità alla previsione dell’articolo 17 cts appare fondamentale**

Analogo ragionamento credo si possa fare per una **filodrammatica**, la quale va in scena in rappresentazioni a cui si accede mediante **pagamento di un biglietto** o dietro corrispettivo comunque versato dal promotore della iniziativa (ente locale, pro loco, ecc.).

Anche in questo caso avremo **meno lavoratori** (e sarebbe simpatico capire quale sarà la categoria, tra volontari e lavoratori, nella quale collocheremo i **direttori artistici e i collaboratori tecnici** ai quali vengono riconosciuti i compensi di cui all’**articolo 67, comma 1, lett. m, Tuir**) ma sicuramente degli **associati** nei quali **prevale la finalità artistica piuttosto che quella solidaristica.**

Al fine di evitare equivoci, in vista della prossima attivazione del Runts, **una nota ministeriale di chiarimento sul concetto di volontariato, con particolare riferimento al mondo dello sport e della cultura, sarebbe gradita.**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

***La responsabilità degli amministratori degli enti del terzo settore***  
di **Biagio Giancola, Guido Martinelli**

Il **codice del terzo settore non si limita**, come accadeva per le **onlus**, ad un **accrescimento delle agevolazioni fiscali** a favore degli enti privati senza scopo di lucro, ma li fa diventare **soggetti “fornitori” di servizi di interesse generale**.

La collocazione che lo stesso **codice del terzo settore** fa assumere agli **enti iscritti al Runts** (vedi anche la decisione della **Corte Costituzionale**, sentenza n. **131/2020**) **sembra giustificare le scelte affinché “i vincoli ed i controlli formalmente definiti siano effettivamente in grado di evitare un uso meramente opportunistico dello status di Ets per perseguire interessi privati e non bensì finalità di interesse general”** (C. Travaglini, “*Verso l’amministrazione condivisa delle attività di interesse generale, funzione pubblica, libertà dei cittadini aggregati negli Enti di Terzo Settore e controlli. Una lettura del Dm 72 oltre il codice degli appalti*”, in “*Associazioni e sport 06/2021*”).

Questo significa anche **l’introduzione di alcune fattispecie di responsabilità che sono direttamente in capo agli amministratori degli enti del terzo settore e prescindono dalla circostanza che l’ente che dirigono sia dotato o meno di personalità giuridica**.

Ai sensi del comma 5 dell’**articolo 48 del codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017)** gli **amministratori sono “onerati” dell’obbligo del deposito degli atti**, della completezza delle informazioni e dei relativi aggiornamenti dei dati da pubblicare sul Runts.

In mancanza, trova applicazione l’**articolo 2630 cod. civ.**, che prevede una sanzione amministrativa da **103 a 1032 euro**.

L’**articolo 91 cts**, rubricato “**Sanzioni a carico dei rappresentanti legali e dei componenti degli organi amministrativi**”, identifica le violazioni a carico degli amministratori. **L’organo competente a emettere i provvedimenti sanzionatori**, ai sensi di quanto previsto dal comma 4, è l’ufficio del **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore**.

Il comma 1 prevede che, **in caso di distribuzione indiretta di utili**, gli amministratori che hanno commesso o hanno concorso a commettere **“la violazione sono soggetti alla sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 euro a 20.000 euro”**.

La problematicità della norma è da collegarsi alla previsione dei commi 2 e 3 dell’articolo 8, laddove **la definizione del lucro indiretto, vietato, appare ampiamente discrezionale e, pertanto, difficilmente oggettivizzabile**.

Pertanto il rischio di doversi difendere, in casi di questo genere, è ampio con difficoltà a poter provare la legittimità del comportamento adottato.

La seconda fattispecie, disciplinata dal comma successivo, è relativa alla **devoluzione del patrimonio residuo in caso di scioglimento dell’ente effettuata in assenza o in difformità del parere dell’ufficio**.

Anche in tal caso si configura una **responsabilità** di chi ha violato o concorso a violare l'obbligo della autorizzazione per la devoluzione con **sanzione amministrativa pecuniaria da 1.000 a 5.000 euro**.

L'**articolo 9 del codice** prevede, inoltre, la nullità delle devoluzioni dei patrimoni residui in assenza di autorizzazione. Ma se, nel frattempo, prima che il registro si renda conto di ciò che l'ente ha devoluto in assenza di autorizzazione, come appare probabile, si sia **sciolto**, essendo nulla la devoluzione il ricevente **dovrà restituirlo**? A chi? **In favore della fondazione Italia sociale**? Ma se il ricevente fosse, come probabile, in buona fede? **Se non avesse più la disponibilità del bene**? E, in tal caso, il donatario che si vedesse privato dei beni per **mancata richiesta di autorizzazione**, potrà a sua volta agire per responsabilità nei confronti degli amministratori della donante?

L'**articolo 91, comma 3, cts** prevede che: **"chiunque utilizzi illegittimamente l'indicazione di ente del terzo settore, di associazione di promozione sociale o di organizzazione di volontariato oppure i corrispondenti acronimi ... è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria da 2.500 a 10.000 euro"** (e qui vorremmo ricordare quante associazioni, già oggi, usano **in maniera impropria** il termine Ets).

L'**articolo 83, comma 3, cts**, invece, prevede che **sia punito con una sanzione da 500 euro a 5.000 euro il legale rappresentante dell'ente che non comunichi, entro gg. 30 dalla chiusura del periodo di imposta, la perdita della natura "non commerciale"** dell'ente che presiede in relazione alla attività svolta.

Essendo necessario, per poter valutare la perdita, aver chiuso i **bilanci**, questo significherà essere costretti, come Ets, a **definire i bilanci entro trenta giorni dalla chiusura dell'esercizio**. Ci riusciranno?

L'**articolo 28 cts**, prevede, poi, **a carico degli amministratori** molte fattispecie previste dal codice civile per i componenti degli organi di governo delle società di capitali.

Si veda l'**articolo 2392 cod. civ.** che prevede la **responsabilità solidale degli amministratori** per mancato adempimenti dei **"doveri ad essi imposti dalla legge e dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico"**; l'**articolo 2394 cod. civ.** che prevede la **responsabilità degli amministratori verso i creditori** dell'ente per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale, estesa ai sensi dell'**articolo 2396 cod. civ.**, anche **"ai direttori generali nominati dalla assemblea o per disposizione dello statuto"**.

Sussista **responsabilità degli amministratori** anche nella applicazione corretta dell'**articolo 22, comma 5, cts**, laddove si prevede che **l'organo di amministrazione debba, senza indugio, convocare l'assemblea di una associazione riconosciuta in presenza di perdite che abbiano ridotto il patrimonio minimo (euro 15.000) di oltre un terzo**.

Ne deriva che la scelta di diventare **amministratore di un ente del terzo settore** deve essere assunta nella consapevolezza di cosa questo possa significare, anche sotto il profilo della **responsabilità personale**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Lo sport, il terzo settore e le agevolazioni fiscali*

di **Guido Martinelli**

La collocazione delle **sportive** iscritte al **registro Coni** (o al futuro registro delle attività sportive dilettantistiche tenuto dal **dipartimento sport della Presidenza del Consiglio dei Ministri**, come previsto dalla riforma che entrerà in vigore a fine 2023) all'interno del **Runts** (da quando sarà istituito) produce una serie di problemi che proviamo, di seguito, ad elencare.

In via preliminare va rimarcata la **necessità, ad oggi esistente, per qualsiasi ente che voglia essere sia “sportivo” che “del terzo settore” di dover duplicare gli adempimenti**, in quanto molta della documentazione richiesta dal registro Coni **dovrà essere trasmessa anche al Runts e viceversa**. Purtroppo, al momento almeno, non è previsto che i due registri dialoghino tra di loro (come invece accadrà tra Runts e registro delle imprese in materia di impresa sociale) con buona pace della disciplina sulla **semplificazione amministrativa** che “vieterebbe” alla Pubblica Amministrazione di **richiedere dati di cui sia già in possesso**.

Ma l'impossibilità, almeno allo stato attuale dell'arte (ricordiamo che i *rumors* di revisione della disciplina fiscale degli **enti del terzo settore**, motivo della **non ancora trasmessa autorizzazione alla Ue, si stanno intensificando**) per le sportive del terzo settore di applicare la **L. 398/1991** e l'**articolo 148, comma 3, Tuir** è l'aspetto che, sotto il profilo operativo, presenta le maggiori conseguenze.

Partiamo dalla **cessione dei diritti sulle prestazioni degli atleti**, sia a tempo determinato (prestito) che definitivo.

La **riforma dello sport** conferma, con l'**articolo 36, comma 3, D.Lgs. 36/2021** (la prassi amministrativa era già costante sul punto, come è stato ribadito dalla **circolare AdE 18/E/2018**), che dette transazioni, sia a **tempo determinato (prestito)** che **definitivo**, possano godere della **decommercializzazione dei proventi** ai fini dei redditi ai sensi dell'**articolo 148, comma 3, Tuir**.

Ma, ovviamente, nel solo caso in cui il cedente possa applicare tale disciplina e, pertanto, sia iscritto solo al **registro Coni**.

Il **cedente, ente del terzo settore**, quindi, **assoggetterà ad imposizione diretta i corrispettivi derivanti da tali cessioni, che saranno decommercializzati, invece, per i soggetti iscritti solo al registro Coni**.

Le medesime conseguenze le avremo per **due altre fattispecie** diffuse nel mondo sportivo.

**La prima relativa alla cessione dei diritti sportivi, l'altra per l'affitto di spazi in impianti sportivi**.

Se il trasferimento del titolo sportivo è caratteristica degli **sports di squadra** (e solo per quelle Federazioni i cui regolamenti lo consentono), **l'affitto degli impianti sportivi** (ossia una **asd/ssd che gestisce un impianto sportivo e cede in utilizzo gli spazi** che non occupa con i propri atleti ad altre asd/ssd) è **trasversalmente diffuso nel mondo dello sport**.

Ebbene anche qui, in entrambe le fattispecie, sarà necessario giungere alle medesime conclusioni. Ove il cedente sia ente del terzo settore il ricavato costituirà componente positivo di reddito, sarà invece decommercializzato in caso di sola iscrizione al registro Coni.

Rimane un dubbio: quale sia il comportamento da adottare nel caso in cui il cedente sia iscritto solo al registro Coni ma il cessionario sia anche **ente del terzo settore**. Sarà applicabile in questo caso l'**articolo 148, comma 3, Tuir**?

Un chiarimento ministeriale potrebbe essere gradito.

Volendo esaminare la problematica della **L. 398/1991** va ricordato, in via preliminare, che l'**articolo 79, comma 1, c.t.s.** esclude dalla applicazione del titolo X del **D.Lgs. 117/2017** (e quindi dalla **non applicabilità della L. 398/1991** di cui all'**articolo 89, comma 1, lett. c)** le **imprese sociali**.

Pertanto **la disciplina fiscale delle imprese sociali si discosta dagli altri enti del terzo settore**, con particolare riferimento allo sport, in quanto potranno applicare **sia l'articolo 148, comma 3, Tuir che la citata L. 398/1991**.

Molto si è scritto sulla **sostanziale equivalenza tra il regime forfettario** previsto da tale ultima disciplina e quello **speciale** previsto dall'**articolo 86 cts** per le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale.

Anzi, si è detto, **a prescindere dalla differenza di volume d'affari (400.000 euro per la L. 398/1991 e 130.000 euro per la norma del terzo settore**, che comunque, ad avviso di chi scrive, non è cosa da poco) **la disciplina del D.Lgs. 117/2017 appare più conveniente in quanto applicabile anche alle attività diverse, contrariamente al forfait della L. 398/1991, applicabile solo ai proventi delle attività commerciali connesse all'attività sportiva principale**.

Ci si dimentica però di un aspetto che, per le sportive, è stato fino ad oggi in molti casi "vitale" e ne ha garantito la sopravvivenza.

Se una **sportiva "aps" fattura ad uno sponsor 100.000 euro**, incassa tale cifra netta in quanto **non opera, ai sensi del comma sette lett. a) dell'articolo 86, rivalsa iva sulle vendite**.

Ma se la stessa fattura venisse **emessa solo da una sportiva**, il ricavo ivato diventa 122.000. Per l'azienda sponsor nulla muterebbe in quanto **opererà la detrazione sulle vendite** ma, alla sportiva, **dopo l'abbattimento al 50% dell'iva, rimarrà una disponibilità di 111.000 euro**.

**Pertanto le sportive "aps", su una sponsorizzazione da 100.000 euro, avranno unicamente la disponibilità di tale somma; le "solo" sportive, dell'undici per cento in più.**

Anche questo sembra un elemento di cui dover tenere conto.