

## ENTI NON COMMERCIALI

### ***La deducibilità delle sponsorizzazioni secondo la Corte di Cassazione*** di Guido Martinelli

Dopo un lungo periodo di incertezze sull'imputazione come **spese pubblicitarie** (a deducibilità piena) o di **rappresentanza** (a deducibilità limitata), **delle spese di sponsorizzazione sportiva**, la previsione di cui all'**articolo 90, comma 8, L. 289/2002** aveva apparentemente chiarito il problema.

Infatti la norma (*"8. Il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società, associazioni sportive dilettantistiche...costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario,..."*) sembrava stabilire, almeno per le **sponsorizzazioni di valore non superiore ai 200.000 euro, una sorta di presunzione assoluta in favore della spesa pubblicitaria.**

La Suprema Corte, sez. VI, con **ordinanza n. 16113 del 19.06.2018**, sulla falsariga dei propri analoghi precedenti (vedi **sent. n. 5720/2016** e **nn. 8981, 14232, 14235/2017**) aveva confermato che la disciplina di cui all'**articolo 90, comma 8, L. 289/2002** ha introdotto una **presunzione legale assoluta circa la natura pubblicitaria e non di rappresentanza di dette spese di sponsorizzazione** a condizione che il **beneficiario** sia una associazione o società sportiva dilettantistica, che sia rispettato il **limite complessivo di spesa di duecentomila euro**, che la sponsorizzazione miri a **promuovere l'immagine e i prodotti dello sponsor** e che il soggetto sponsorizzato abbia effettivamente posto in essere una specifica **attività promozionale quale controprestazione.**

Anche successivamente la **Corte di Cassazione**, sez. V, con **ordinanza n. 26590 del 22.10.2018** ha confermato il consolidato orientamento della giurisprudenza che *"ha delimitato l'ambito delle detrazioni fiscali delle spese di sponsorizzazione, di cui all'articolo 90, comma 8, della L. n. 289 del 2002, statuendo che esse sono assistite da una presunzione legale assoluta circa la loro natura pubblicitaria e non di rappresentanza"* condizionatamente alla **ricorrenza, congiunta**, della natura di **compagine sportiva dilettantistica** dello sponsorizzato, del rispetto del **limite quantitativo di spesa** volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante, dell'effettivo svolgimento da parte dello sponsorizzato di una **specifica attività promozionale.**

Su questa situazione, apparentemente consolidata, si pone una recente ordinanza (**Corte di Cassazione – sez. V – ordinanza n. 1326 del 18.01.2019**) che sembra rimettere in discussione il principio.

Nel caso in esame, l'Ufficio aveva contestato l'**antieconomicità** della spesa, rispetto ai **ricavi per vendite sul mercato nazionale**, considerato il **mercato di riferimento dello sponsor**, marginale rispetto a quello del soggetto sponsorizzato, ovvero una compagine sportiva dilettantistica *"attiva solo al livello locale, nell'ambito di discipline sportive lontane dal grande pubblico"* così da diminuire grandemente le aspettative di aumento delle vendite.

La contestazione era ritenuta "efficace" in considerazione dell'**attività imprenditoriale della società sponsor, rivolta al 99% al mercato estero**, avente ad oggetto il

commercio all'ingrosso di medicinali e l'intermediazione nel commercio nei prodotti farmaceutici.

La specifica contestazione dell'Erario era incentrata sulla **inerenza dei costi ovvero su un requisito di deducibilità; investiva, quindi, il presupposto costitutivo della presunzione di deducibilità introdotta dalla disposizione di cui all'articolo 90, comma 8, L. 289/2002.**

È chiaro che l'**inerenza** è un presupposto per la deducibilità e quindi i costi sono deducibili se sono inerenti; diversamente non può operare la disciplina di favore.

**La disposizione di cui all'articolo 90, comma 8, L. 289/2002 introduce una presunzione legale di qualificazione, come spese di pubblicità, delle spese di sponsorizzazione** a condizione che il soggetto sponsorizzato sia una associazione sportiva dilettantistica, che sia rispettato il limite dell'importo massimo predeterminato, che l'erogazione sia diretta a promuovere l'immagine ed i prodotti dello sponsor **mediante una specifica attività del beneficiario.**

Entro tali limiti opera la presunzione *ex lege*, che è una **presunzione di deducibilità, non di inerenza.**

Qualora l'Erario contesti in radice l'**inerenza dei costi e quindi l'esistenza di un presupposto di deducibilità, il contribuente è gravato dell'onere di fornire prova della congruenza ed inerenza di tali costi.**

Tanto non significa che "cade" la presunzione legale di deducibilità ma che essa non "scatta" qualora sono dubitati gli elementi costitutivi.

La **presunzione legale assoluta** assiste le spese di cui all'**articolo 90, comma 8, L. 289/2002** se è data prova dei presupposti e del pieno rispetto delle condizioni previste dalla norma; **la presunzione non opera sulla verità dei fatti** ma sulla **qualificazione di un fatto** o di un atto sulla base di un ragionamento presuntivo che è la stessa norma a premettere. Quindi, se sono rispettati i **parametri di esistenza, competenza ed inerenza** del costo e quindi dell'imponibile maturato e ricorrono le condizioni individuate dalla norma in esame il costo è deducibile; se vi è contestazione in radice e non soccorre la prova positiva da parte del contribuente, deve concludersi per la **mancaza di elementi giustificativi necessari ai fini della deducibilità.**

E, come in un interminabile gioco dell'oca, anche per la **deducibilità fiscale delle spese di sponsorizzazione** si è tornati alla **casella di partenza.**

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Ici e attività economiche degli enti no profit*

di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino

Due recenti pronunciamenti della **Corte di Cassazione** (sezione V – ordinanze n. 4051 e 4066 del 12.2.2019) contribuiscono a fare chiarezza sull'applicazione dell'Ici al mondo delle associazioni sportive dilettantistiche e degli enti del terzo settore in generale dando indicazioni su una interpretazione tassativa della previsione agevolativa.

La fattispecie concreta, nel primo caso, è relativa alla impugnazione, da parte di una **associazione sportiva**, di due **avvisi di accertamento** emanati per omesso versamento di detta imposta per l'anno 2005 e 2006 relativamente ad un **complesso immobiliare** condotto in concessione da un ente pubblico, **utilizzato dall'associazione sportiva per lo svolgimento di attività di ristorazione a favore degli associati**; la sede dove veniva svolta l'attività sportiva del Circolo era infatti posta altrove e non presso la struttura in questione.

Con la seconda pronuncia è stata invece concentrata l'attenzione su una **casa per ferie** di proprietà di un'**opera religiosa**, secondo l'Amministrazione finanziaria **"gestita imprenditorialmente in una zona balneare ad alta intensità turistica"**, considerato **"che l'attività ricettiva è remunerata"**.

L'associazione ricorrente deduceva, **nel primo caso**, l'errore di giudizio, per quanto qui di interesse, per avere il Giudice di appello valorizzato la **natura commerciale dell'attività di somministrazione cibo e bevande**, che veniva **svolta esclusivamente in favore degli associati**.

Secondo la ricorrente **non era esigibile l'Ici, nonostante lo svolgimento di attività di ristorazione all'interno dell'immobile, in quanto non si trattava di attività prevalente ma a completamento dei servizi offerti agli associati** e, comunque, **funzionali al raggiungimento degli scopi statutari**.

Inoltre, alcun rilievo poteva essere assegnato alla circostanza che il **servizio di ristorazione era svolto da terzo**, in quanto la pratica di esternalizzare i servizi era comune nei **circoli** e comunque il **gestore** era soggetto al **diretto controllo dell'associazione sportiva** al pari del **manutentore degli impianti**.

Il Collegio riprendeva la giurisprudenza costante della Suprema Corte, secondo cui, in tema di agevolazioni tributarie, l'**esenzione d'imposta** prevista dall'**articolo 148 Tuir** in favore delle associazioni non lucrative, e quindi anche delle **associazioni sportive dilettantistiche**, dipende non solo dall'elemento formale della **veste giuridica assunta**, ma anche dall'**effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro**, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al Coni, essendo invece rilevante che le **associazioni** interessate si conformino **alle clausole relative al rapporto associativo**, che devono essere **inserite nell'atto costitutivo o nello statuto**.

Inoltre, **proseguiva il Collegio**, **"l'esenzione dall'Ici ha natura speciale e derogatoria della norma generale ed è perciò di stretta interpretazione, dovendosi applicare solo nelle ipotesi tassative indicate; non spetta nel caso di utilizzazione indiretta, benché assistita da finalità di pubblico interesse"**.

Tanto posto, proseguiva la Corte, occorre accertare se, nel caso in esame, ai fini del riconoscimento o meno dell'**esenzione**, l'immobile era utilizzato per lo **svolgimento diretto** di una attività riconducibile ai **fini istituzionali dell'ente** e se il **servizio di ristorazione fosse strumentale a tali fini**, il cui **onere probatorio incombe sulla contribuente**, piuttosto che assumere "*natura commerciale ed autonoma*".

**Tale prova non era stata fornita**, anzi emergeva un quadro descrittivo di una attività di ristorazione in alcun modo contigua alle finalità istituzionali perseguite ma con propria natura commerciale e produttiva di reddito.

**Il complesso immobiliare che ospitava la struttura ristorativa non era pertanto utilizzato per attività sportive o ad esse strumentali** "*essendo irrilevante che i fruitori del servizio potessero essere solo soci o loro invitati, il gestore effettuando in ogni caso, una attività di somministrazione pasti dietro corrispettivo non collegata con le discipline sportive nelle quali avrebbero dovuto cimentarsi gli associati che, al massimo, potevano rappresentare il parziale bacino di utenza di possibili clienti*".

Nel secondo caso la Cassazione ha confermato che: "*...si devono considerare irrilevanti ai fini tributari le argomentazioni sulle finalità solidaristiche e di inclusione sociale che connotano l'attività in questione... posto che l'attività non è svolta a titolo gratuito né dietro versamento di un importo simbolico ma semplicemente praticando sconti a particolari categorie di soggetti il che peraltro è una pratica commerciale comune...*".

Per giungere alle richiamate conclusioni vengono richiamate sia **precedenti sentenze della Corte**, secondo le quali **l'attività esente non può essere svolta con modalità commerciali ai fini della agevolazione in esame**, che decisioni della **Commissione europea** ("*anche laddove un'attività abbia finalità sociale questa non basta da sola a escluderne la classificazione di attività economica. È necessario, quindi, al fine della esclusione del carattere economico dell'attività, che quest'ultima sia svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un importo simbolico*").

La Corte, definitivamente decidendo sull'assoggettamento a Ici della **casa per ferie**, ha quindi chiarito che **non rileva, al fine di ritenere sussistente il requisito oggettivo dell'esenzione, che la destinazione degli utili eventualmente ricavati sia destinata integralmente al perseguimento di finalità sociali o religiose, che costituiscono un momento successivo alla loro produzione e non fanno venire meno il carattere commerciale dell'attività**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il disegno di legge governativo sullo sport – I° parte*

di Guido Martinelli

Con il n. 1603 è stato incardinato alla Camera dei deputati il disegno di legge delega sullo sport, primo firmatario il Presidente del Consiglio e con la sottoscrizione di altri otto ministri, tra cui i due vicepresidenti del consiglio, approvato dal Consiglio dei Ministri e recante **“Deleghe al Governo e altre disposizioni in materia di ordinamento sportivo, di professioni sportive, nonché misure di contrasto della violenza in occasione delle manifestazioni sportive e di semplificazione”**.

Il testo, suddiviso in quattro capi e 14 articoli, vede, nel primo capo (articoli 1 – 3) una delega al Governo per la riforma dell'ordinamento sportivo in conseguenza delle innovazioni portate dalla Legge di bilancio 2019; il secondo (articoli 4 – 5) reca delega al Governo per il riordino e la riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici nonché del rapporto di lavoro sportivo e per interventi in materia di rappresentanza degli atleti e delle società sportive. Il capo III (articoli 6-11) contiene una serie di disposizioni sulla disciplina sulla violenza negli stadi e, per concludere, l'ultimo capo reca norme di delega in materia di sicurezza nella costruzione di impianti sportivi, di riordino degli adempimenti in capo alle Federazioni di carattere amministrativo e la delega in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali.

Come testualmente riportato nella relazione illustrativa il primo articolo intende dare seguito al riordino delle fonti legislative dello sport italiano e delle competenze conseguenti già avviato con la Legge di bilancio (articolo 1, comma 630, L. 145/2018).

In particolare emerge il riferimento, all'articolo 1, comma 1, lett. d), alla necessità di definire gli ambiti e il ruolo del Coni *“quale organo di indirizzo dell'attività sportiva e articolazione del Comitato Olimpico Internazionale nonché con la sua funzione di governo dell'attività sportiva nazionale limitatamente a quella olimpica”*.

Andrà chiarito se tale limitazione si riferisce alle discipline sportive riconosciute come tali dal Cio (e, se così fosse, come in realtà crediamo, vi saranno ricomprese praticamente “quasi” tutte le discipline che appaiono nell'elenco degli sport riconosciuti come tali dal Coni) o solo quelle che partecipano ai giochi olimpici invernali o estivi.

Come già anticipato, riteniamo, salvo smentite, che corretta sia la prima lettura e che, pertanto, per quanto riguarda la disciplina delle attività competitive, rimanga inalterata l'attuale funzione del Coni di regolatore delle pratiche sportive a carattere agonistico.

D'altro canto, se così non fosse, si porrebbe un serio problema di quale realtà possa assumere questo ruolo che non appare ricompreso nei poteri della “Sport e Salute spa” (ex Coni servizi), sia pure ampliati dalla L. 145/2018.

Ciò appare confermato anche dal disposto del successivo punto e), laddove viene confermato, in capo al Coni, un **“potere generale di determinazione e divulgazione di principi fondamentali per la disciplina delle attività sportive, per la lotta contro ogni forma di discriminazione e di violenza nello sport e per la promozione e lo sviluppo dello sport”**.

Il punto f), sempre dell'articolo 1, comma 1, limita i poteri di controllo e di intervento diretto del Coni *“nei confronti delle federazioni sportive nazionali, delle discipline*

*sportive associate, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni benemerite soltanto qualora siano accertate gravi violazioni dell'ordinamento sportivo da parte degli organi federali o non siano garantiti il regolare avvio e svolgimento delle competizioni sportive o sia constatata l'impossibilità di funzionamento dei medesimi organi federali".*

Se tale previsione, sotto un certo profilo, appare **limitare il potere** del massimo ente sportivo italiano nei confronti delle federazioni e delle discipline sportive associate (ricordiamo che il Coni è la confederazione delle federazioni sportive nazionali e delle discipline sportive associate) **del tutto innovativo e inaspettato è la previsione di un "intervento diretto" del Coni anche nella vita delle associazioni benemerite e degli enti di promozione sportiva** nei confronti dei quali, fino ad oggi, il ruolo del Coni era quello di riconoscere o di disconoscere l'ente o l'associazione ma, trattandosi di realtà comunque "terze" rispetto al Coni, **non aveva alcun potere di intervento diretto.**

Viene poi ribadita **la piena autonomia gestionale e contabile** degli enti sportivi riconosciuti. Questo potrebbe significare che ognuno di questi, che, ricordiamo, ha **natura associativa** ai sensi di quanto previsto dal primo libro del codice civile, sarà soggetto, sotto il profilo amministrativo e contabile, solo alle **leggi dello Stato** e non più anche alle indicazioni del Coni.

Il primo comma del primo articolo si conclude con la previsione della **lett. h)**, limitando **l'attività della struttura territoriale del Coni "esclusivamente a funzioni di rappresentanza territoriale"**, e con la **lett. i)**, la quale dà potere al Governo di rivedere la materia dei **limiti al rinnovo dei mandati elettivi** degli organi del **Coni** e delle **Federazioni** introdotti dalla **L. 8/2018**.

La citata previsione di cui alla **lett. h)** appare, forse, **poco riconoscente** del **lavoro** svolto fino ad oggi dalla **struttura periferica del Coni** e apre seri dubbi su "chi" poi potrà curare la **promozione sportiva** direttamente sul territorio.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il disegno di legge governativo sullo sport – II° parte*

di Guido Martinelli

Il **secondo comma** del **primo articolo** del **nuovo disegno di legge delega governativo sullo sport** istituzionalizza l'**iter di approvazione dei decreti delegati** stabilendo, inoltre, che, dall'attuazione della delega descritta nel **precedente contributo** e prevista dal **primo comma**, non devono derivare nuovi oneri per la finanzia pubblica e che **entro 24 mesi** dalla data di entrata in vigore dei decreti delegati (che ricordo dovranno essere emanati entro **un anno** dalla data di eventuale approvazione della bozza di legge in esame) **potranno essere emanati nuovi provvedimenti integrativi e correttivi dei decreti medesimi**.

Detta **tempistica** è forse una delle cose che lascia maggiormente perplesso il lettore di queste nuove disposizioni.

Infatti si assiste ad una **immediata perdita di funzioni oggi svolte da parte del Coni**, sia a livello centrale che territoriale, senza che sia data immediata indicazione di **chi dovrà svolgerle** (il riferimento principe è alla diffusione e alla promozione dello sport e dell'attività motoria, nonché della relativa impiantistica).

Il rischio di un vuoto, sotto questo profilo, appare allarmante. Ci si augura che il dibattito parlamentare risolva questo aspetto del problema.

L'**articolo 2** prevede la costituzione dei c.d. "**centri sportivi scolastici**".

Il riferimento alla loro costituzione "*secondo le modalità e nelle forme previste dal codice del terzo settore di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017 n. 117*" porta a ritenere che queste nuove realtà **si collocheranno "tra 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"**. Il riferimento alle cariche associative fa presumere la natura "**associazionistica**" di tali centri

D'altro canto, l'organizzazione e gestione di **attività sportive dilettantistiche** è una delle attività di interesse generale di cui si possono occupare gli **enti del terzo settore**.

Per tali centri viene indicato che **l'attività dovrà essere svolta "nei limiti delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili ... e senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica"**.

Pertanto la scommessa sarà sul **come e quanti istituti scolastici** riusciranno a costituire questi centri e **quale tipo di attività sarà svolta**.

Appare dubbio che questa possa essere legata alla partecipazione alle attività agonistiche ufficiali delle varie **Federazioni sportive** costituendo, se così fosse, una sorta di "**ASD pubbliche**" che indubbiamente andrebbero a "**sconvolgere**" i già delicati equilibri esistenti tra le attuali **ASD** e **SSD iscritte al registro Coni**.

L'**articolo 3** disciplina la **cessione**, il **trasferimento** o l'**attribuzione** del "**titolo sportivo**" che consente la partecipazione di una società sportiva professionistica ad una determinata competizione nazionale "*qualora ammessi dalle singole federazioni sportive*".

La lettura della norma appare quindi limitata solo al **calcio** e alla **pallacanestro** e produrrà il problema della sua eventuale applicazione estensiva anche alle **cessioni dei titoli sportivi dei campionati dilettantistici** (come accade ad esempio nella pallavolo).

L'**articolo 4** contiene una delega per il riordino "*delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici nonché del lavoro sportivo*".

Premesso che, anche in questo caso, viene concesso al Governo un anno di tempo per l'approvazione del decreto relativo, si conferma il principio della **specificità del rapporto di lavoro sportivo** (che, pertanto, presumibilmente potrà continuare a godere di una disciplina diversa di quella prevista per gli ordinari rapporti di lavoro).

Viene (finalmente!!) individuata la **necessità di caratterizzare la figura del lavoratore sportivo, indipendentemente dalla natura professionistica o dilettantistica dell'attività svolta e con la definizione "della relativa disciplina in materia assicurativa, previdenziale, e fiscale e delle regole di gestione del relativo fondo di previdenza"**.

Si ipotizza, pertanto, una **figura diversa dalla attuale**, almeno per l'attività dilettantistica (che oggi non gode di alcuna copertura previdenziale o assicurativa) ma, contrariamente a quanto previsto dal **disegno di legge Barbaro**, pendente al Senato (**atto. 999**) non si individua al momento alcuna **soluzione operativa** al problema.

Si ipotizzano norme che possano **facilitare la collocazione lavorativa di ex atleti** nonché il mantenimento dei **rapporti di collaborazione amministrativo – gestionale di natura non professionale** rese in favore dei sodalizi dilettantistici: "*tenendo conto delle peculiarità ... e del fine non lucrativo*".

Si prevede anche una **riforma della L. 91/1981 sul professionismo sportivo** (e qui non possono essere taciute le perplessità sul come possa un decreto delegato modificare una legge dello Stato) senza dare un orientamento della direzione in cui andrà questa riforma, fatto salvo un generico riferimento "*ai principi riconosciuti del diritto sportivo e ai consolidati orientamenti della giurisprudenza*".

Viene previsto il **riconoscimento giuridico della figura del laureato in scienze motorie** (ma per fargli fare cosa?) e il **trasferimento delle competenze attualmente svolte dal Ministero della difesa** nei confronti dei **poligoni di tiro** (materia complessa che implicherà anche la necessità di professionalità non facilmente reperibili sul mercato del lavoro).

**Anche in questo caso, ai dodici mesi previsti per i decreti si potranno aggiungere i ventiquattro indicati per l'emanazione dei correttivi**, e, nel caso in cui ci fosse la necessità di maggiori oneri a carico dello Stato, i decreti potranno trovare attuazione solo dopo l'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che stanzieranno le occorrenti **risorse finanziarie**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il disegno di legge governativo sullo sport – III° parte*

di Guido Martinelli

Il successivo **articolo 5** contiene una ulteriore **delega al Governo** per il **“riordino delle disposizioni in materia di rapporti di rappresentanza degli atleti e delle società sportive e di accesso ed esercizio della professione di agente sportivo”**.

La norma pare ampliare la riforma già avviata con la **Legge di bilancio 2019** che, come è noto, ha introdotto, per l'**attività professionistica**, l'**albo chiuso degli agenti**, con obbligo di un doppio esame: prima uno di **carattere generale** presso il Coni (la cui prima sessione si è svolta in queste settimane) e il secondo, **specialistico**, presso la Federazione nell'ambito della quale l'agente intende andare ad operare.

Da evidenziare che **la riforma**, contrariamente a quanto già previsto, **disciplinerà anche gli agenti che operano nel settore dilettantistico** e tenderà a garantire l'**autonomia, trasparenza e indipendenza dell'agente** e le modalità di svolgimento di transazioni economiche che: **“garantiscono la regolarità, la trasparenza e la conformità alla normativa, comprese le previsioni di carattere fiscale e previdenziale”**.

Anche in questo caso il **governo** avrà un **anno per l'emanazione dei decreti delegati** e ventiquattro mesi successivi per l'emanazione dei correttivi relativi.

Il **capo terzo del disegno di legge** è invece dedicato alle **disposizioni per il contrasto della violenza in occasione di manifestazioni sportive**.

Il **divieto di partecipazioni ad eventi sportivi** potrà coinvolgere anche **manifestazioni** che hanno luogo **all'estero** con l'introduzione di **rapporti di collaborazione con le Autorità preposte** all'ordine pubblico nei Paesi di svolgimento dell'evento e **inasprimento delle pene** relative.

Viene **vietato** alle società sportive di **“corrispondere in qualsiasi forma, diretta o indiretta, sovvenzioni, contributi e facilitazioni di qualsiasi natura, compresa l'erogazione di biglietti e abbonamenti o titoli di viaggio a prezzo agevolato o gratuito” a soggetti destinatari di provvedimenti legati all'ordine pubblico** durante gli eventi sportivi, nonché di corrispondere contributi, sovvenzioni e facilitazioni di qualsiasi genere ad **associazioni di sostenitori**.

Viene poi, con l'**articolo 11**, autorizzato il Governo ad emanare, sempre entro un anno, un **testo unico delle disposizioni in materia di prevenzione e di contrasto dei fenomeni di violenza** connessi alle manifestazioni sportive che potrà contenere anche l'**obbligo**, per le società, di: **“adottare codici di autoregolamentazione volti a definire i comportamenti a seguito dei quali le medesime società possano rifiutare la vendita del titolo di accesso al luogo di svolgimento delle manifestazioni sportive ovvero ritirarlo”**.

L'ultimo capo dell'articolato in esame è invece dedicato a **disposizioni di semplificazione e sicurezza** in materia di sport.

L'**articolo 12** contiene una ulteriore **delega al Governo per l'emanazione di uno o più decreti legislativi per il riordino e la riforma delle norme di sicurezza per la costruzione e l'esercizio di impianti sportivi** e per la ristrutturazione e il ripristino di quelli esistenti.

Di notevole interesse alcuni passaggi delle linee guida di questa delega. Viene infatti previsto che i criteri progettuali e gestionali debbano tenere conto anche della “**gestione economico – finanziaria**” degli **impianti**(si spera che finisca l’epoca degli impianti sportivi architettonicamente bellissimi ma con costi di gestione insopportabili) ma anche, e principalmente per i nostri fini, “**la possibilità di affidamento diretto dell’impianto già esistente alla società o associazione utilizzatrice in presenza di determinati requisiti**”.

Anche qui un anno di tempo per i decreti e i ventiquattro mesi successivi per l’emanazione degli eventuali correttivi.

Il successivo articolo contiene l’ennesima delega “**per il riordino delle disposizioni legislative relative agli adempimenti e agli oneri amministrativi e di natura contabile a carico**” degli enti sportivi riconosciuti dal Coni.

Il provvedimento appare opportuno alla luce anche del **giudizio pendente avanti all’Alta Corte di giustizia della UE** proprio sulla natura o meno di **organismi di diritto pubblico** della **Federazioni sportive nazionali**.

Il provvedimento si conclude, all’**articolo 14**, con **una delega al Governo in materia di sicurezza nelle discipline sportive invernali**.

Alcuni **fatti di cronaca** recente hanno drammaticamente posto come di attualità il tema indicato nel provvedimento.

Viene previsto, oltre alla revisione delle norme sugli impianti, **l’estensione dell’obbligo di utilizzo del casco, anche oltre l’attuale limite dei 14 anni, la presenza obbligatoria di un defibrillatore semiautomatico sulle piste, nonché norme cogenti in tema di sci fuori pista e di sci – alpinismo**.

Anche per le due ultime **deleghe** esaminate, i provvedimenti dovranno essere emanati **senza poter prevedere nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica** e con la tempistica già indicata per gli altri decreti indicati nel disegno di legge.

## **ENTI NON COMMERCIALI**

### ***Enti del terzo settore e obblighi di trasparenza***

di **Guido Martinelli**

Negli ultimi tre anni il Legislatore sembra si sia **concentrato** in maniera ossessiva sugli **obblighi di trasparenza** a carico degli **enti del terzo settore**.

Da un **deficit oggettivo di trasparenza** si è passati infatti ad una legislazione che rischia oggi di strozzare gli enti sotto i colpi di **obblighi e adempimenti** a dir poco insostenibili per gli enti del terzo settore.

In ordine di tempo l'ultima norma che interviene sul tema è la **L. 3/2019**, nota come "spazza corrotti", che **estende gli obblighi in materia di trasparenza** previsti per i **partiti politici** a **tutti gli enti del terzo settore** i cui **organi direttivi** siano composti in tutto o in parte da **persone che abbiano ricoperto nei dieci anni precedenti incarichi politici o amministrativi**.

La legge modifica l'**articolo 5, comma 4, D.L. 149/2013**, convertito, con modificazioni, dalla **L. 13/2014**, sostituendolo con il seguente comma: *"Ai sensi e per gli effetti del presente articolo, sono equiparate ai partiti e movimenti politici **le fondazioni, le associazioni e i comitati** la composizione dei cui organi direttivi sia determinata in tutto o in parte da deliberazioni di partiti o movimenti politici ovvero **i cui organi direttivi siano composti in tutto o in parte da membri di organi di partiti o movimenti politici ovvero persone che siano o siano state, nei dieci anni precedenti, membri del Parlamento nazionale o europeo o di assemblee elettive regionali o locali ovvero che ricoprano o abbiano ricoperto, nei dieci anni precedenti, incarichi di governo al livello nazionale, regionale o locale ovvero incarichi istituzionali per esservi state elette o nominate in virtù della loro appartenenza a partiti o movimenti politici, nonché le fondazioni e le associazioni che erogano somme a titolo di liberalità o contribuiscano in misura pari o superiore a euro 5.000 l'anno al finanziamento di iniziative o servizi a titolo gratuito in favore di partiti, movimenti politici o loro articolazioni interne, di membri di organi di partiti o movimenti politici o di persone che ricoprono incarichi istituzionali"**.*

La norma sembra imporre agli enti i cui **presidenti o componenti del consiglio direttivo** abbiano ricoperto **ruoli pubblici nei dieci anni precedenti** di **pubblicare**, nei siti internet, il **rendiconto di esercizio** corredato della **relazione sulla gestione** e della **nota integrativa, la relazione del revisore o della società di revisione**, ove prevista, nonché il **verbale di approvazione del rendiconto di esercizio**.

Tali documenti dovrebbero poi essere **trasmessi ai Presidenti delle Camere, i quali dovrebbero darne evidenza nel sito internet ufficiale del Parlamento italiano**.

Nel frattempo la **riforma del terzo settore** ha imposto a tutti gli **enti del terzo settore** importanti e stringenti **disposizioni in materia di trasparenza**.

Gli **enti del terzo settore** con prevalente **attività commerciale** saranno obbligati a depositare presso la **Camera di Commercio** il **bilancio** redatto secondo quanto disposto dalle norme del codice civile (**dagli articoli 2423 e seguenti, dall'articolo 2435-bis o dall'articolo 2435-ter cod. civ.**).

Per gli **enti** che **non sono iscritti nel Registro delle Imprese** è stato inserito l'obbligo del **deposito del bilancio nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore** entro il **30 giugno di ciascun anno** (articolo 48, comma 3, D.Lgs. 117/2017).

Gli **ETS** con **ricavi/rendite/proventi/entrate superiori a 1.000.000 euro annui** dovranno **depositare nel Registro Unico del Terzo Settore e pubblicare sul proprio sito il bilancio sociale**, secondo gli schemi elaborati dal Ministero.

Gli **ETS** con **ricavi/rendite/proventi/entrate superiori a 100.000 euro annui** dovranno **pubblicare sul proprio sito o su quello della rete associativa** a cui aderiscano, **gli emolumenti/compensi/ corrispettivi attribuiti a organi di amministrazione e controllo, dirigenti e associati**.

A questi obblighi si aggiungono quelli previsti dal **decreto concorrenza**.

L'**articolo 1, commi 125–129, L. 124/2017** (Legge annuale per il mercato e la concorrenza) ha stabilito, per i soggetti che intrattengono **rapporti economici con le pubbliche amministrazioni o altri soggetti pubblici**, tra cui le associazioni e le fondazioni, nonché tutti i soggetti che hanno assunto la qualifica di **Onlus** (ai sensi del **D.Lgs. 460/1997**) l'**obbligo di pubblicare**, nei propri **siti o portali digitali** (per le imprese nelle proprie note integrative), le informazioni relative a "**sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque a vantaggi economici di qualunque genere**", superiori a **10.000 Euro**, ricevuti da **pubbliche amministrazioni**.

Ora siamo di fronte ad un vero e proprio corto circuito: **ogni legislazione speciale introduce obblighi e adempimenti a carico degli enti associativi senza alcun coordinamento con la riforma del terzo settore che ha già normato in modo puntuale il tema della trasparenza degli enti del terzo settore**.

Le norme introdotte con la **L. 3/2019** destano particolare preoccupazione sia per la **qualità degli obblighi**, che si presentano particolarmente gravosi, sia per le **incertezze interpretative** che portano con sé.

**Questo groviglio legislativo rischia di provocare una paralisi delle attività degli Enti** e soprattutto di scoraggiare chi intende perseguire finalità di solidarietà sociale in un clima che assomiglia sempre di più alla caccia alle streghe.

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Le novità per il terzo settore non finiscono mai*

di Guido Martinelli

In questi giorni si sono accavallati, per il **terzo settore** tre provvedimenti che impongono una riflessione attenta. Il primo è la **nota del Ministero del Lavoro n. 3650 del 12.04.2019**.

Il provvedimento di prassi amministrativa, rispondendo ad un quesito trasmesso dalla **Regione Abruzzo**, ha chiarito che l'**oggetto sociale** degli enti del terzo settore **“non potrà esplicarsi nell’inserimento pedissequo nello statuto di un elenco di tutte le attività previste dall’articolo 5 o di un numero di esse tale da rendere indefinito e come tale non conoscibile l’oggetto sociale”**.

Pertanto, contrariamente a quanto era apparso dai primi pronunciamenti di prassi, il Ministero ritiene che la **varietà dei possibili settori di attività di interesse generale** non debba portare ad eludere agli **obblighi di trasparenza e conoscibilità** nei confronti dei terzi, ai quali deve essere riconosciuto il diritto di aderire ad una compagine di cui siano **chiaramente individuate le attività e le finalità**.

Il Ministero ricorda che sarà sempre possibile **modificare l’oggetto sociale** inserendo **nuove attività** o **eliminando attività** che l’ente ritiene di non svolgere più.

Quindi, se pur questo debba o possa significare successivi interventi di modifica agli statuti, **non si dovranno prevedere tutte le attività astrattamente praticabili dall’ente del terzo settore ma solo quelle effettivamente svolte**.

Se dette indicazioni, a poche settimane dalla scadenza del termine previsto per le **modifiche statutarie** (si ricorda che il **2 agosto 2019** è l’ultimo giorno per l’adozione della **delibera di approvazione**, ma che, stante il **periodo feriale** e la necessità di convocare l’assemblea con il **preavviso statutario**, molte associazioni si stanno **già apprestando a licenziare i nuovi testi statutarie**), appaiono quasi tardive, a diversa conclusione si potrebbe arrivare esaminando le novità contenute nei rimanenti due documenti di cui si deve dare notizia.

Il primo è una corposa **circolare** (sono circa 150 pagine) antecedente di un paio di giorni al provvedimento ministeriale sopra illustrato, del **Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili**, dal titolo significativo: **“Riforma del terzo settore: elementi professionali e criticità applicative”**.

L’obiettivo è quello di fare il punto sullo stato dell’arte della riforma, facendo emergere le **criticità** esistenti e le possibili **soluzioni**.

La **lettura** produce alcune considerazioni di estremo interesse e importanza per il momento attuale delle associazioni **potenzialmente interessate all’ingresso nel terzo settore**.

Intanto nel documento si afferma quello che tutti ormai già pensavamo: **“la realtà è che oggi la data di operatività del runts risulta spostata in avanti, verosimilmente alla metà del 2020”**.

Prendendo per buona questa affermazione (che lo scrivente considera anche ottimistica) **le disposizioni del titolo X del codice del terzo settore** (ossia la quasi totalità delle norme di carattere fiscale collegate alla riforma) **troveranno applicazione non prima del 1° gennaio 2021.**

Pertanto, la possibilità di applicare la disciplina delle **Onlus**, la **L. 398/1991** e l'**articolo 148, comma 3, Tuir**, sussistendone i presupposti, potrà avvenire sicuramente per gli enti interessati sia per il **vigente** che per il **prossimo periodo di imposta.**

Ma la vera novità è altra.

Infatti il documento dei Dottori commercialisti espressamente riporta quanto segue: **“... per la continuità delle agevolazioni degli iscritti preesistenti si è affermata l'interpretazione secondo la quale non sarebbe vincolante adeguare in via assoluta gli statuti entro il 3 agosto 2019...”**

Questo in quanto, per le **Onlus**, la specifica disciplina portata dal **D.Lgs. 460/1997** continuerà ad avere vigore fino al **primo periodo di imposta successivo all'attivazione del Runts**; per le **odv** e le **aps**, invece, la motivazione troverebbe fondamento nella previsione di cui all'**articolo 54 del codice del terzo settore.**

L'**articolo 54, comma 2, D.Lgs. 117/2017**, infatti, prevede che, al momento della trasmigrazione dell'elenco degli iscritti dagli attuali registri delle **odv** e delle **aps** nel **registro unico nazionale del terzo settore**, gli uffici avranno 180 giorni per chiedere l'**integrazione della documentazione** esistente e, comunque, come prevede il **comma 4**, **“fino al termine delle verifiche di cui al comma due gli enti iscritti nei registri di cui al comma 1 continuano a beneficiare dei diritti derivanti dalla rispettiva qualifica”.**

Di conseguenza, seguendo questa tesi, **il termine dei 24 mesi** (ossia quello **in scadenza al 3 agosto** prossimo) previsto dall'**articolo 101, comma 2, D.Lgs. 117/2017** andrebbe **ad impattare esclusivamente sulla possibilità, concessa se venisse rispettato il termine, esclusa in caso di modifica successiva, di operare le modifiche allo statuto mediante semplice assemblea ordinaria.**

La tesi, sia pure rispettabilissima, rimane intrisa di **dubbi interpretativi.**

La **odv** o **aps** che non modificasse lo statuto sarebbe comunque tenuta agli **altri adempimenti di carattere extrafiscale** previsti dal **codice del terzo settore** (**pubblicità dei compensi, dei bilanci, percentuale dei lavoratori sui volontari, ecc.**)?

Potremmo trovarci di fronte ad **aps, costituite dopo il 3 agosto 2017**, tenute all'integrale rispetto del registro e **aps, costituite prima, che, non adeguando lo statuto, potranno evitare gli obblighi** del codice ma **continuare a goderne dei benefici?**

E per entrambe **varrebbero le medesime agevolazioni fiscali?**

Un chiarimento ufficiale per il mondo del non profit appare indispensabile

## ENTI NON COMMERCIALI

### *Il rapporto di lavoro sportivo nella giurisprudenza*

di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino

La sezione lavoro della Corte d'Appello di Genova, con sentenza del 20 marzo 2019, confermando la sentenza di primo grado, ha stabilito come il requisito della non professionalità e non commercialità sia il tratto qualificante per attingere alla disciplina dell'esenzione fiscale (per i redditi degli addetti) e contributiva prevista per i compensi sportivi dal disposto di cui all'articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir.

La decisione è stata assunta sul gravame di una **associazione sportiva dilettantistica** avverso la sentenza del Tribunale resa su due opposizioni riunite.

Quanto alla prima, avverso **avviso di addebito per contributi dovuti a titolo di Gestione ex Enpals** in relazione alle **posizioni lavoristiche** di cinque istruttori contestando il verbale di accertamento Inps che aveva escluso l'operatività del regime **ex articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir**, in quanto l'attività di essa ricorrente non differiva da quella di un comune **oggetto esercente l'attività commerciale** e nelle prestazioni dei **collaboratori** erano individuabili gli **indici della professionalità** quali l'abitudine, la non marginalità dei compensi ed il possesso di specifiche conoscenze tecniche.

Quanto all'altra, avverso **avviso di addebito con cui l'Inps** gli aveva intimato il pagamento di somma per **contributi minori** (malattia e maternità) dovuti a titolo di Gestione Aziende con **lavoratori dipendenti** "e svolgeva difese analoghe a quelle sviluppate nella prima opposizione".

Le due **opposizioni, riunite**, erano respinte in primo grado per non avere l'opponente "dimostrato il requisito costitutivo del **diritto all'esenzione contributiva** ravvisabile nella **preordinazione dell'attività svolta dalla ricorrente allo svolgimento di eventi oggettivamente dilettantistici**". Il Tribunale richiamava una pronuncia della Corte ligure che ancorava il dilettantismo allo **svolgimento dell'attività sportiva** caratterizzato "dall'assenza di interessi economici o più genericamente di guadagno".

La **Corte** riteneva, con ampia e circostanziata motivazione, che "la **finalità sportiva dilettantistica** deve qualificarsi non solo rispetto all'**attività sportiva curata**, ovverosia rispetto al riferirsi di essa a sportivi professionisti o a dilettanti".

Nel caso di specie, occupa un piano di esame privilegiato "**l'attività dell'organismo sportivo nel suo complesso anche in relazione all'interferenza di esso con il mercato e la concorrenza con imprese di taglio più apertamente commerciale**". Il che equivale a dire che vanno apprezzate le caratteristiche che equiparano l'**associazione** ad un **ente commerciale**.

La dichiarata finalità dilettantistica per essere riconosciuta deve giovare di riscontri probatori che marcano la natura dilettantistica soprattutto "**nei termini di estraneità rispetto al coinvolgimento di significativi interessi economici**".

L'indagine è sollecitata qualora il quadro restituito dalla rappresentazione fattuale è quello dello svolgimento "**di attività di mera cura dell'esercizio fisico** (fitness; aerobica; body building; ginnastiche terza età etc., secondo quanto si legge nella richiesta di iscrizione al C.O.N.I.), come tali **gestibili anche in forma spiccatamente commerciale**". La descritta tipologia disvelerebbe un **interessamento "economico profittevole"** dell'attività sportiva.

La **Corte di legittimità** ha individuato nello svolgimento di attività senza fine di lucro, il requisito per il godimento del **regime agevolativo**, ritenendo **insufficiente** al fine del trattamento agevolato il dato dell'**affiliazione al Coni** (*ex multis* **Cassazione n. 12352/2018; Cassazione ordinanza n. 10393/2018; cfr. Cassazione ordinanza n. 28175/2017**). **Il contribuente che reclama l'applicazione del regime agevolativo deve dare prova**, quando sul punto vi è contestazione, della sussistenza dei presupposti che legittimano la richiesta di esenzione o della agevolazione (**Cassazione ordinanza n. 796/2018; Cassazione ordinanza n. 10393/2018**).

**Il Collegio di appello osservava che l'appellante non aveva dato prova degli elementi atti a “*rivelare la natura non commerciale dell'attività svolta*”.**

Indimostrata era la **partecipazione degli associati alle assemblee**, le fotografie prodotte non confermavano la “**vicenda associativa**” ma riproducevano solo una aggregazione di persone; il dato dimensionale dei locali palestra era indicativo e non per la modestia, come voluto dall'appellante che lo annotava, considerato il tipo di attività che non richiede grandi spazi; parimenti le **entrate** documentate dall'appellante, **tutt'altro che modeste**.

Di contro, depone per il **non corretto inquadramento** come **associazione** la pratica tipicamente commerciale di richiedere **corrispettivi specifici per l'utilizzo della palestra** e per **usufruire delle prestazioni degli istruttori**. Inoltre, era dato implicante la **commercialità** dell'attività l'organizzazione di corsi nei mesi estivi come dichiarato in dettaglio dal presidente dell'associazione appellante, **corsi** svolti all'evidenza non in favore degli associati ma di veri e propri clienti in virtù di specifici contratti.

Nel caso di specie, non solo difettava la prova della “**non commercialità**” ma erano emersi elementi significativi della “**commercialità**” dell'attività svolta dall'associazione.

Inoltre, evidenziava il Collegio, il primo Giudice dopo aver escluso l'operatività dell'**esenzione contributiva** invocata dall'appellante, non aveva esaminato l'assunto della ricorrente – appellante secondo cui per i **lavoratori iscrivibili** erano dovuti solo i **contributi per maternità**. L'appellante non aveva impugnato la sentenza nella parte in cui aveva omesso l'esame di tale questione, *pertanto sul punto si era formato il giudicato*.

In definitiva, fermo il distinguo tra **attività sportiva senza scopo di lucro** ed **attività commerciale** avente ad oggetto lo svolgimento di attività sportiva, **per potersi davvero parlare di diletterantismo, la finalità sportiva debba essere perseguita con modalità tali da far emergere l'assenza di interessi economici lucrativi o più genericamente di guadagno patrimoniale, sottesi all'attività stessa**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### ***Il difficile rapporto tra codice del terzo settore e l'articolo 38 cod. civ.***

di Guido Martinelli, Marilisa Rogolino

È noto come la Giurisprudenza della Corte di Cassazione riconduca **la responsabilità solidale, personale e illimitata, ex lege prevista dall'articolo 38 cod. civ.**, a carico di chi assume obbligazioni **in nome e per conto** di una associazione non riconosciuta, alla esigenza di **tutela del creditore**. Ciò in considerazione della **mancanza**, per tale tipo di enti, di un **sistema di pubblicità legale** che consenta di riconoscere il **soggetto titolare di rappresentanza dell'ente**.

Il **presupposto giustificativo della responsabilità personale della persona fisica agente** risiederebbe nell'affidamento dei terzi contraenti esclusivamente sulla solvibilità e sul patrimonio del soggetto che **agisce in nome per conto dell'associazione** non potendo ottenere alcuna informazione, per assenza di iscrizione in pubblici registri, sui **poteri di rappresentanza e patrimoniali dell'ente**.

Pertanto, ai sensi di quanto previsto dal nostro codice civile, **il terzo creditore di una associazione non riconosciuta ha titolo per agire, a sua discrezione, nei confronti del patrimonio della associazione o, alternativamente, nei confronti del patrimonio della persona fisica** che abbia esternato la volontà dell'associazione ad obbligarsi.

Ci si chiede se la conclusione muta dopo l'intervento ad opera del **D.Lgs. 117/2017** (c.d. "**codice del terzo settore**"), che, all'**articolo 26, comma 6**, introduce un **sistema di pubblicità "legale"** anche per le associazioni non riconosciute che siano diventati **enti del terzo settore**, attraverso l'iscrizione nel **Registro unico nazionale del Terzo settore** con l'**indicazione degli amministratori** cui è attribuita la rappresentanza dell'ente e le **limitazioni a tale potere "non opponibili ai terzi se non sono iscritte nel Registro unico nazionale del Terzo settore o se non si prova che i terzi ne erano a conoscenza."**

In primo luogo va segnalato che l'**introduzione di un sistema di pubblicità della rappresentanza delle associazioni iscritte al terzo settore** farebbe venire meno la ragione della norma inserita nel codice civile o, comunque, del risultato che la norma intende assicurare, atteso che l'**articolo 38 cod. civ.** si applica a **tutte le associazioni non riconosciute**, quindi **in ipotesi** anche alle **associazioni non riconosciute iscritte al Runts**.

In linea di principio non basta il venire meno dell'interesse astrattamente protetto dalla norma per ammetterne la **disapplicazione** o far venire meno la norma; tuttavia, la **espressa previsione**, nel codice del terzo settore, della disposizione in esame, tenuto conto del noto **canone ermeneutico ubi lex voluit dixit**, dimostra che **il legislatore ha voluto disciplinare con diversità di ratio una particolare fattispecie associativa**.

Non si tratta di **contrasto fra norme** contemporaneamente vigenti, dal momento che l'enunciato di cui all'**articolo 26 c.t.s.** trova applicazione per quelle categorie di enti tra cui **"le associazioni non riconosciute iscritte"**.

L'opzione legislativa pare interpretabile come la **tipizzazione** di alcune **formazioni non profit** che chiedono di essere **iscritte nel registro** e di **godere dell'attribuzione di "ente del terzo settore"**, quindi **associazioni non riconosciute del terzo settore**, ovvero enti con caratteristiche compatibili con il tipo legale distinti dalla mera fattispecie di cui al primo libro del codice civile.

Se così è, **non si tratta di antinomia tra l'articolo 38 cod. civ. e l'articolo 26 c.t.s. ma di disciplina "autorizzata" di determinati rapporti in materia regolata da legge.**

Ma tanto significa che **muta il quadro della responsabilità dell'ente del terzo settore** costituito in forma di associazione non riconosciuta e degli amministratori; il sistema relativo è *contiguo* a quello delle associazioni riconosciute.

Ne consegue che **il potere di rappresentanza di una associazione non riconosciuta, iscritta al Runts,** è di carattere generale, fatti salvi eventuali **limiti** determinati dall'assemblea e indicati nel Registro.

Pertanto l'interpretazione letterale della norma porta a sostenere che **l'amministratore di un ente del terzo settore costituito in forma di associazione non riconosciuta non impegna l'ente nel caso in cui agisca eccedendo dai poteri " iscritti" o in caso di dolo dei terzi.**

La **violazione delle limitazioni conoscibili dai terzi** attraverso il sistema di pubblicità produce effetti sulla **validità e l'efficacia** degli atti compiuti che non vincolano l'ente e costituiscono il presupposto di un'**azione di responsabilità.**

Ne consegue che **il patrimonio di un ente del terzo settore** costituito ai sensi degli **articoli 36 e ss cod. civ. non risulta aggredibile dal terzo creditore** la cui fonte dell'obbligazione risalga ad un atto di un **amministratore privo dei poteri di rappresentanza**, circostanza nota al creditore o che il creditore ben poteva verificare con una semplice **visura nel registro.**

Si ritiene, a maggior ragione, che tale specifica possa valere anche per le **obbligazioni assunte dall'associato non amministratore.**