

CODICE DEL TERZO SETTORE

PROROGA TERMINE ADEGUAMENTO STATUTI: dalla Circolare 13/2019 del Ministero del Lavoro alla conversione del D.L. 34/2019.

Il Ministero del Lavoro sta emanando numerosi documenti interpretativi sul Codice del Terzo Settore (CTS), probabilmente accorgendosi del diffuso disagio causato dal fatto che il Legislatore non ha ancora emanato i tanti decreti attuativi che mancano per completare la riforma del Terzo Settore.

Forse è per lo stesso motivo (e presumibilmente anche perchè l'autorizzazione della Commissione Europea all'operatività del RUNTS è ben lontana da venire) che il D.L. 34/2019, nella versione convertita in Legge 58/2019, all'articolo 43 ultimo comma dispone la **proroga al 30 giugno 2020** del termine previsto dall'articolo 101 del D.Lgs. 117/2017, il famigerato 3 agosto 2019 entro cui dovevansi recepire negli statuti le norme inderogabili previste dal Codice del Terzo Settore.

Con la Circolare 13 del 31 maggio 2019, il Ministero aveva chiarito il comportamento da tenere in funzione del termine anzidetto: tale circolare è sempre valida, solo che anzichè riferirsi al prossimo 3 agosto, adesso va letta in funzione del 30 giugno 2020.

Il suddetto termine di adeguamento statutario, che fosse il 3 agosto 2019 o che sia il 30 giugno 2020 (d'ora in avanti lo chiameremo semplicemente "il termine"), proviene dal comma 2 dell'art. 101 del D.Lgs. 117/2017 (CTS); tale norma sostanzialmente dispone che:

- a) fino all'operatività del RUNTS si continuano ad applicare le vecchie norme riguardanti le Onlus, le Organizzazioni di Volontariato e le Associazioni di Promozione Sociale;
- b) è comunque previsto l'adeguamento statutario alle disposizioni inderogabili del CTS entro un termine indipendente dall'autorizzazione europea, appunto il 30 giugno 2020.

La Circolare, in merito, precisa che il termine fissato dalla norma vale:

- a) solamente per gli enti che già esistevano prima dell'entrata in vigore del CTS (3/8/2017) e a tale data già iscritti ad uno dei registri delle Aps, delle Odv o delle Onlus;
- b) esclusivamente ai fini di recepire negli statuti, con maggioranze assembleari snelle (assemblea ordinaria), le sole clausole inderogabili, cioè quelle *obbligatorie* senza le quali l'ente non è regolare ai fini del CTS.

Nella Circolare viene altresì specificato che un ente già esistente prima dell'entrata in vigore del CTS, a tale data non ancora iscritto ad alcuno dei registri delle Aps, Odv o Onlus, se intende allineare lo statuto al CTS deve comunque osservare le maggioranze assembleari più

rigorose che il suo statuto prevede per le modifiche statutarie.

Sostanzialmente, quindi, come era possibile adeguare gli statuti anche dopo il termine del 3 agosto 2019 prima della conversione del D.L. 34/2019, niente cambia adesso che il termine è diventato il 30 giugno 2020.

Vediamo più da vicino le casistiche più ricorrenti.

ASSOCIAZIONI DI PROMOZIONE SOCIALE E ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO.

Per tali tipologie di enti le vecchie norme istitutive valgono a metà, nel senso che la qualifica di APS o di ODV è oggi ottenuta seguendo l'iter descritto nel nuovo CTS, mentre l'iscrizione nei rispettivi registri funziona ancora con le vecchie regole.

Sappiamo che per APS e ODV avverrà la cosiddetta "trasmigrazione", cioè l'automatico passaggio al RUNTS delle informazioni di ciascuno degli enti già iscritti ad uno dei vecchi registri.

Secondo la Circolare 13, per APS e ODV rispettare il termine di legge per l'adeguamento statutario non è obbligatorio, semmai utile, poiché con le semplici maggioranze dell'assemblea ordinaria si possono inserire nello statuto le clausole *obbligatorie* (solamente queste) imposte dal CTS, affinché l'ente possa definirsi ETS ed operare come tale.

Se l'ente, prima del termine, intende modificare anche altre clausole statutarie diverse da quelle *obbligatorie*, necessita in ogni caso delle più rigorose maggioranze assembleari presenti nel suo vecchio statuto; nel caso lo statuto non le preveda, si potranno applicare quelle indicate all'art. 21 del codice civile (tre quarti degli associati).

Tali maggioranze più severe occorrono altresì in una seconda casistica: quando cioè l'ente decide di modificare lo statuto dopo il termine, sia che voglia inserire le sole clausole *obbligatorie*, sia che preferisca modificarne anche altre; nel frattempo, l'ente continua a vivere ed operare in vigenza del vecchio statuto e non perde la qualifica di APS o ODV.

Con la trasmigrazione, gli Uffici regionali di controllo del RUNTS avranno 180 giorni per verificare il contenuto degli statuti e prescrivere agli enti non in regola le modifiche statutarie occorrenti per perfezionare l'iscrizione al Registro Unico: il mancato recepimento entro sessanta giorni determinerà la perdita del requisito di ETS e la cancellazione dal RUNTS.

Un importante aspetto transitorio: le Amministrazioni che attualmente gestiscono i registri delle ODV e delle APS conservano in ogni caso la potestà di controllo sugli enti iscritti e di cancellare quelli non regolari, il che spinge in ogni caso a non sottovalutare i tempi di recepimento delle nuove clausole.

ONLUS

Sappiamo che la vecchia normativa che definisce e istituisce le ONLUS fissandone contenuti e attività è del tutto vigente e continuerà ad esserlo finché non perverrà l'autorizzazione della Commissione Europea (per la precisione, dall'esercizio successivo a quello di operatività del RUNTS).

Per le ONLUS, l'adeguamento degli statuti entro il termine di legge potrà avvenire con la procedura assembleare "light" ma le clausole adottate dovranno essere sottoposte a condizione di validità/compatibilità a valle dell'autorizzazione europea; l'approvazione statutaria oltre il termine, imporrà l'adozione delle maggioranze straordinarie, sempre con le narrate condizioni di efficacia.

E LE SPORTIVE?

Qualora un'associazione sportiva dilettantistica fosse già iscritta ai registri delle APS, ODV o ONLUS, vale quanto più sopra affermato; sarà importante un attento esame del proprio contesto anche in funzione della confusione dell'attuale scenario fiscale, con norme ante CTS e post CTS che rischiano di generare confusione.

Chiaramente le associazioni sportive dilettantistiche non Aps, non Odv, non Onlus, non hanno alcun obbligo statutario entro il termine di legge, ferma restando l'opportunità di analizzare i pro e i contro dell'accesso al Terzo Settore, senza limitarsi all'aspetto tributario.

Certo, il peso fiscale è comunque importante nell'economia dei sodalizi sportivi: e allora ci soffermiamo volentieri sulla non infrequente casistica delle *associazioni di promozione sociale sportive dilettantistiche*, constatando come la Circolare 13 del Ministero del Lavoro confermi che **il mancato adeguamento statutario entro il termine** (prima 3 agosto 2019, adesso 30 giugno 2020) **non fa decadere le agevolazioni fiscali riguardanti i corrispettivi specifici**, né ai fini delle imposte sui redditi (v. art. 148 comma 3 Dpr 917/86), né in riferimento all'imposta sul valore aggiunto (v. art. 4 c. 4 Dpr 633/72). Ciò è ulteriormente dimostrato dal fatto che **l'articolo 14 della Legge 58/2019 di conversione del D.L. 34/2019 fornisce l'esatto contenuto dell'articolo 148 comma 3 del TUIR sia nella versione vigente oggi che in quella che entrerà in vigore con il RUNTS**: leggendo la norma emerge che **le associazioni sportive dilettantistiche e quelle di promozione sociale (quindi anche le ASDPS) continuano e continueranno a godere della decommercializzazione sui corrispettivi specifici fintanto che non entrerà in vigore il RUNTS, indipendentemente dalla variazione statutaria o meno**. Ecco un ulteriore motivo per attendere magari l'autunno, consultarsi col proprio consulente ed

assumere una ponderata decisione sul da farsi.

Per le sportive in forma di società di capitali è innanzitutto necessario chiedersi se e in che modo l'attività sportiva potrà assumere o possa già evidenziare profili di "interesse generale" ed esser svolta attraverso l'impresa sociale o, ancor più specificamente, la cooperativa sociale: numerosi fattori concorrono a questa valutazione, da eseguirsi con l'ausilio di un professionista che conosca profondamente sia lo sport dilettantistico che il terzo settore.

Di certo, come insegna l'Avvocato Guido Martinelli, al cui cospetto vengo perennemente assalito dai dubbi di chi sa di avere ancora tanto da imparare, una cooperativa sociale già esistente "ante" CTS non ha bisogno di adeguare lo statuto: non era obbligata a farlo entro il 20 gennaio 2019 (v. D.Lgs. 112/2017) e non lo è neppure entro il 3 agosto, dato che se da una parte le decade la preesistente qualifica di "Onlus di diritto", dall'altra essa diviene, sempre per legge e in automatico, "Impresa sociale".

NON SOLO MODIFICHE STATUTARIE

A priori niente è scontato: probabilmente, per ottenere alcuni nuovi vantaggi occorreranno determinate rinunzie assieme ad una diversa visione del controllo societario finora esercitato attraverso il pacchetto di maggioranza, visione che non potrà ignorare i principi fondanti del Terzo Settore e che si rifletterà sulla conduzione gestoria.

Fra i tanti aspetti da non trascurare in questa fase valutativa vi è senz'altro la riorganizzazione contabile finalizzata a consentire la contrapposizione fra i ricavi legati ad una specifica attività svolta ed i costi di diretta imputazione, così da monitorare in tempo reale il rispetto o meno delle condizioni di "non commercialità fiscale" (v. art. 79 CTS) delle attività di interesse generale, fra le quali il nostro sport dilettantistico: sarebbe drammatico accedere al Terzo Settore – magari non senza sacrifici riorganizzativi - per poi uscirne poiché ci è sfuggito di mano il rapporto fra costi e ricavi.

CARENZA NORMATIVA? ARRIVA IL GIUDICE

Rischiando di andare fuori tema, preme un'ultima considerazione.

Continua a costituire forte criticità l'alea delle sorti del lavoro sportivo nel Terzo Settore: fintanto che non arriverà un esplicito chiarimento teso a collocare le prestazioni sportive dilettantistiche o nell'alveo del lavoro (art. 16 CTS) o in quello del volontariato (art. 17 CTS) o – auspicabilmente - al di fuori di entrambi, non sarà affatto facile decidere l'eventuale ingresso o la permanenza nel Terzo Settore.

Spiace francamente che ancora permanga questa carenza, che lascia nelle mani del Giudice del lavoro, dunque a frittata ormai fatta, un inquadramento non lungimirante del rapporto con i collaboratori sportivi, avvenuto in carenza di una norma chiara, magari in buona fede.

Neppure viene a soccorrerci lo Statuto dei Diritti del Contribuente (se la Bibbia è il Testo più letto nel mondo, esso è probabilmente quello più inosservato) in materia di disapplicazione delle sanzioni (tributarie) nei casi di incertezza della norma (art. 10 L. 212/2000), anzi non è peregrino riconoscere che quella buona fede appena sopra accennata possa sempre più rarefarsi per lasciare il posto a consapevoli abitudini legate ad un (temporaneo?) risparmio erariale sulla cui legittimità non si sono preventivamente svolti i necessari approfondimenti.

Anche in questo caso è un Giudice che decide le sorti: con la recente Ordinanza del 12 febbraio 2019 n. 4047, la Cassazione infatti si occupa di definire i casi di "incertezza normativa oggettiva" per i quali è possibile disapplicare le sanzioni.

Occorre innanzitutto evidenziare la differenza fra "incertezza normativa oggettiva" e "incolpevole ignoranza soggettiva", ambiti che sarà il Giudice a distinguere (v. D.Lgs. 472/97) ancorchè capaci di generare analoghe conseguenze

Orbene, la Cassazione stabilisce una serie di "sintomi" dell'effettiva incertezza normativa:

- 1) la difficoltà di individuazione delle disposizioni normative;
- 2) la difficoltà di confezione della formula dichiarativa della norma giuridica;
- 3) la difficoltà di determinazione del significato della formula dichiarativa individuata;
- 4) la mancanza di informazioni amministrative o la loro contraddittorietà;
- 5) la mancanza di una prassi amministrativa ovvero l'adozione di prassi amministrative contrastanti;
- 6) la mancanza di precedenti giurisprudenziali;
- 7) la formazione di orientamenti giurisprudenziali contrastanti, soprattutto se sia stata sollevata questione di legittimità costituzionale;
- 8) il contrasto tra prassi amministrativa e orientamento giurisprudenziale;
- 9) il contrasto tra opinioni dottrinali;
- 10) l'adozione di norme di interpretazione autentica o meramente esplicative di norma implicita preesistente.

Come ben si vede, ritornando alle conseguenze di una incorretta collocazione contrattuale dei collaboratori sportivi, oggi è sempre meno probabile che essa derivi da totale e obiettiva buona fede, stante il fatto che seppure in carenza di norma vi sono Circolari e Sentenze in numero sufficiente per almeno chiedersi se sia giusto erogare rimborsi in esenzione Irpef fino a

diecimila euro a qualche istruttore che ben sappiamo essere un operatore sportivo a tempo pieno.

Per questi motivi, ancora una volta va ribadito che occorre urgentemente chiarire dove collocare il lavoro sportivo nel Terzo Settore.

Infine, assieme ai saluti ed ai ringraziamenti per aver resistito fin qui nella lettura, la breve narrazione di un fatto che poche settimane fa si è nuovamente ripetuto nella mia esperienza professionale a fianco dei club sportivi raggiunti da verifiche fiscali: l'Ufficio contesta un'impostazione che il presidente del sodalizio riteneva valida e sicura poichè così gli era stata prospettata con tanto di slides in occasione di un convegno di settore.

Tanta la voglia di suggerire a quel presidente di farsi assistere da chi gli ha raccontato sciocchezze, se non altro di chiedergli i danni.

Poi, prevale la scelta di dare almeno un piccolo consiglio: mai fermarsi alla prima consulenza, al primo convegno; diffidare da chi si sofferma sul contenitore piuttosto sul contenuto, sul nome di una disciplina anzichè sulla sua effettiva pratica secondo rigorosi dettami tecnici.

La Circolare 1/2016 dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha fornito una precisa interpretazione del momento chiave di una verifica fiscale o lavoristica: l'ispettore deve, fra le sue più specifiche attività, appurare il diretto, concreto ed effettivo svolgimento di una delle discipline sportive riconosciute dal CONI e presenti nell'elenco ufficiale proveniente dalle delibere 1566/2016, 1568/2017 e 1569/2017.

Facciamo attenzione almeno a questo, amici miei.

Continua il mio viaggio in Toscana a spiegare la gestione del terzo settore e quella dello sport: per conoscere i miei spostamenti e avere i miei aggiornamenti, basterà seguirmi sulla mia pagina facebook oppure scrivermi una email alla casella info@studioragboschi.com

SIMONE BOSCHI
Commercialista, Revisore Legale
Consulente in sport-management
Scuola dello Sport CONI Toscana
Viale dei Mille 73 – 50131 Firenze
Tel. 055 573040 – Fax 055 577262
info@studioragboschi.com
