

PASQUALE DELLA CORTE*

Decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, rubricato “Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19” (c.d. Cura Italia): alcune riflessioni per il mondo dello sport

SOMMARIO:

1. Premessa. – 2. Canoni. – 3. Collaboratori sportivi. – 4. Proroga versamenti generale. – 5. Proroga versamenti settore sportivo. – 6. Zona rossa. – 7. ONLUS, APS ed ODV. – 8. Conclusione.

1. Premessa.

La diffusione pandemica del COVID-19 ha comportato numerose conseguenze oltre che sulla salute pubblica anche in termini di vita sociale.

Basti pensare ai diversi provvedimenti adottati negli ultimi mesi, volti a garantire il “distanziamento sociale”, i quali hanno interessato numerose attività economiche, come pure il mondo dello sport nazionale ed internazionale.

Si ricorda, a tal proposito, le sospensioni e le proroghe che hanno interessato, tra gli altri, i campionati di calcio italiano, di tutte le serie, le fasi finali del campionato di calcio europeo e la Formula 1; in taluni casi, i provvedimenti sono stati più drastici, come nel caso del campionato di rugby e quello di basket.

Infatti, vista l’evoluzione della situazione, in Italia, è stato dichiarato lo stato di emergenza per la durata di 6 mesi dal 31 gennaio 2020.¹

Nell’insieme dei provvedimenti emanati a seguito dello sviluppo della situazione di emergenza, ci soffermeremo sul decreto-legge del 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. Decreto Cura Italia, di seguito anche il «Decreto»),² il quale, tra l’altro, ha introdotto una serie di misure di sostegno economico. In particolare, si riporta, di seguito, una breve sintesi di talune norme che possano interessare il mondo sportivo.³

Inoltre, preme sottolineare che, il presente lavoro ha il solo scopo di evidenziare la portata delle disposizioni normative, stante i documenti e le informazioni ad oggi disponibili, e non quello di valutare l’efficacia e/o l’adeguatezza delle stesse norme.

Ai fini della disamina condotta, si evidenzia che, stante autorevoli fonti, ad oggi, il Decreto è stato convertito in legge con modifiche⁴.

Inoltre, nelle more della conversione del Decreto è stato emanato il decreto-legge 8 aprile 2020, n. 23, rubricato “*Misure urgenti in materia di accesso al credito e di adempimenti fiscali per le imprese, di poteri speciali nei settori strategici, nonché interventi in materia di salute e lavoro, di proroga di termini amministrativi e processuali*” (c.d. Decreto Liquidità)⁵.

* Dottore Commercialista e Revisore Legale dei Conti, Associate presso lo Studio Comma 10. Componente della Commissione Terzo settore ed enti non profit dell’Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma. E-mail: pasquale.dellacorte@comma10.it.

¹ Delibera del Consiglio dei Ministri del 31 gennaio 2020, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale, serie generale, del 1° febbraio 2020, n. 26.

² Tale decreto è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, edizione straordinaria, del 17 marzo 2020, n. 70.

³ Sempre con riferimento al mondo dello sport, si segnala il documento, dal titolo “*Impianti sportivi e promozione dello sport*”, del 15 aprile 2020, pubblicato dal Servizio Studi della Camera dei Deputati.

⁴ Tuttavia, ad oggi, non è stato pubblicato il testo della legge di conversione del Decreto. Pertanto, ai fini dell’analisi si fa riferimento al testo del Decreto come emendato dal Senato. Infatti, il Decreto è stato, dapprima, approvato dal Senato (A.S. n. 1766) e, successivamente, approvato dalla Camera dei Deputati (A.C. n. 2463).

⁵ Tale decreto è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, edizione straordinaria, dell’8 aprile 2020, n. 94. Il testo di tale decreto è, attualmente, all’analisi della Camera dei Deputati per la conversione in legge (A.C. n. 2461).

2. Canoni⁶

Il Decreto è intervenuto in merito ai canoni dovuti con riferimento agli impianti sportivi pubblici condotti dalle federazioni sportive nazionali, dagli enti di promozione sportiva, dalle società e associazioni sportive, professionistiche e dilettantistiche⁷.

In particolare, la disposizione prevede la facoltà per tali soggetti di sospendere il versamento dei canoni di locazione e concessori relativi agli impianti sportivi pubblici dello Stato e degli enti territoriali, a decorrere dal 17 marzo 2020 al 31 maggio 2020, i quali dovranno essere versati, senza applicazione di «sanzioni ed interessi», entro il 30 giugno 2020⁸.

La disposizione, in sostanza, riguarda quegli impianti rimasti inutilizzati per *factum principis* nel periodo di riferimento⁹.

Preme evidenziare che si tratta di una sospensione dei versamenti dei citati canoni, la quale non incide sul *quantum* dovuto.

3. Collaboratori sportivi¹⁰

Il Decreto ha previsto, in generale, un'indennità di euro 600, per il mese di marzo, in favore dei liberi professionisti e dei lavoratori titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, al ricorrere di determinate condizioni¹¹.

Inoltre, il Decreto ha previsto un'apposita disciplina per i rapporti di collaborazione in ambito sportivo¹².

⁶ Art. 95. Tale norma non ha subito modifiche in fase di conversione del Decreto al Senato.

⁷ Si aggiunge, per completezza, che i soggetti interessati devono avere il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato italiano.

Si legge nella relazione tecnica al Decreto che «(omissis) Secondo le rilevazioni del CONI e dell'ICS il numero totale degli impianti pubblici censiti ammonta a circa 76.000 unità (omissis) La stragrande maggioranza di questi impianti è di proprietà di enti territoriali (di pertinenza statale risultano soltanto lo Stadio Olimpico ed il Foro Italico: il primo di proprietà della struttura operativa Sport e Salute s.p.a.; il secondo dato in concessione dal demanio a Sport e Salute s.p.a.). Peraltro, non tutti gli impianti in esame sono dati in concessione onerosa: molti di essi sono infatti (in diritto di superficie, ad esempio) senza alcuna controprestazione, esclusi ovviamente gli oneri di manutenzione (omissis) Considerando una sommaria classificazione prodotta da Fitness Network Italia (omissis) si potrebbe stimare un impatto mensile non superiore a 200 milioni di euro per canoni di concessione e affitto (omissis)».

⁸ Il pagamento potrà essere eseguito in un'unica soluzione oppure mediante rateazione fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020.

Si legge nella Nota di lettura di marzo 2020, n. 135, del Servizio del bilancio del Senato, con riferimento all'A.S. n. 1766, che «(omissis) Al riguardo, si suggerisce di valutare se la durata della sospensione delle attività sportive – che potrebbe risentire anche di ulteriori proroghe – e se gli effetti di tale sospensione sugli incassi dei predetti enti possano riflettersi sulla concreta possibilità di pagamento dei ratei mensili, tenuto conto sia delle circoscritte possibilità di rateazioni consentite (massimo cinque mesi) sia del fatto che il pagamento dei ratei si accompagnerà al versamento dei canoni dovuti per i restanti mesi dell'anno (omissis)».

⁹ Relazione illustrativa del Decreto.

¹⁰ Art. 96. Sembra che il testo dell'articolo sia sostanzialmente invariato a seguito della conversione del Decreto al Senato.

¹¹ Art. 27.

¹² La ratio dell'esigenza di una previsione normativa *ad hoc* è esplicitata nella relazione illustrativa al Decreto. Infatti, si legge nella relazione: «La disposizione in commento si rende necessaria in quanto i redditi dei collaboratori delle società e associazioni sportive dilettantistiche, di cui all'art. 67, comma 1, lettera m), del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 non concorrono a formare il reddito per un importo non superiore complessivamente nel periodo d'imposta a 10.000 euro (ai sensi dell'art. 69, comma 2, del medesimo decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917). I predetti soggetti, in quanto non iscritti all'assicurazione obbligatoria e alla gestione separata, rimarrebbero quindi esclusi dall'erogazione della misura di aiuto accordata dal presente decreto soltanto in favore di autonomi, professionisti e collaboratori coordinati e continuativi "iscritti all'assicurazione generale

a) Beneficiari

In particolare, visto il tenore letterale della norma, la relazione illustrativa del Decreto nonché gli atti parlamentari¹³, sembrerebbe trattarsi:

- i) per le federazioni sportive nazionali e per gli enti di promozione sportiva, dei rapporti di collaborazione già in essere alla data del 23 febbraio 2020¹⁴;
- ii) per le società ed associazioni sportive dilettantistiche, dei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale¹⁵ già in essere alla data del 23 febbraio 2020.

Sembrerebbe, altresì, che le società ed associazioni sportive dilettantistiche in argomento siano unicamente quelle iscritte all'elenco curato dal CONI¹⁶.

Inoltre, i collaboratori non dovranno essere percettori di altro reddito di lavoro.

In generale, le citate condizioni per l'accesso al beneficio dovranno essere autocertificate dal collaboratore, in fase di presentazione della domanda¹⁷.

b) Sport e Salute S.p.A.

La Sport e Salute S.p.A. sarà l'ente che gestirà ed amministrerà la procedura connessa al beneficio in commento¹⁸, per la quale il Ministero dell'Economia e delle Finanze dovrà emanare apposito decreto (si veda di seguito)¹⁹.

In particolare, la disposizione prevede che le domande saranno istruite secondo l'ordine cronologico di presentazione.

obbligatoria e alle forme esclusive e sostitutive della medesima, nonché alla gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della legge 8 agosto 1995, n. 335"».

¹³ Vedi nota 12.

¹⁴ Si segnala che, mentre l'art. 27 fa espresso richiamo alle collaborazioni coordinate e continuative, l'articolo in commento fa unicamente rinvio ai rapporti di collaborazione senza alcuna specificazione.

¹⁵ Art. 67, comma 1, lett. m), decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

¹⁶ Art. 7, comma 2, decreto-legge 28 maggio 2004, n. 136.

Si legge Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che «(omissis) Per l'ambito delle medesime società ed associazioni dilettantistiche, il comma 3 fa riferimento a quelle iscritte nel relativo elenco curato dal CONI (omissis)».

¹⁷ Si segnala che il collaboratore dovrà autocertificare anche la preesistenza del rapporto di collaborazione.

A tal proposito, si legge nel Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che le domande da presentare devono essere «(omissis) corredate da autocertificazione della preesistenza del rapporto di collaborazione, nonché della mancata percezione di altro reddito da lavoro. Si valuti l'opportunità di precisare il significato del suddetto termine "preesistenza", considerato che il comma 1 fa riferimento ai rapporti già in essere alla data del 23 febbraio 2020, e di specificare il periodo temporale al quale si riferisca la condizione della mancanza di altro reddito da lavoro (omissis)».

¹⁸ A tal fine è previsto un incremento delle risorse trasferite alla Sport e Salute S.p.A. di euro 50 milioni.

La Sport e Salute S.p.A. ha attivato un indirizzo mail dedicato: curaitalia@sportosalute.eu, come si legge sul sito www.sportosalute.eu.

¹⁹ Il decreto da emanare dovrà riguardare le modalità di presentazione delle domande, i criteri di gestione del fondo, rappresentato dalla somma di danaro trasferito alla Sport e Salute S.p.A., le forme di monitoraggio della pesa e del relativo controllo.

Si legge nel Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che «(omissis) Il comma 4 demanda ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con "l'Autorità delegata in materia di sport" (attualmente il Ministro per le politiche giovanili e lo sport), da emanarsi entro 15 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto-legge, l'individuazione delle modalità di presentazione delle domande, dei criteri di gestione delle risorse stanziare dal comma 2 e delle forme di monitoraggio e controllo della spesa. Dal punto di vista redazionale, si osserva che il comma 4 fa riferimento al "fondo di cui al comma 2", il quale, almeno letteralmente, non prevede un fondo, ma un incremento delle risorse trasferite a Sport e salute S.p.A. (omissis)».

Visto il tenore della norma, non sembrerebbe escludersi che il meccanismo cronologico di ricezione delle pratiche di accesso all'indennità preveda l'interruzione della lavorazione delle stesse all'esaurirsi dei fondi disponibili (c.d. *click day*)²⁰.

Ciò potrebbe tradursi nella situazione in cui non tutti i soggetti che faranno richiesta dell'indennità, avendone diritto, ne potranno beneficiare.

c) Indennità

L'indennità ammonta ad euro 600 per il mese di marzo²¹.

Tale emolumento non sarà assoggettato all'imposta sul reddito.

d) Decreto interministeriale

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministero delle Politiche Giovanili e lo Sport hanno emanato, il 6 aprile 2020, il decreto riferito al comma 4 dell'art. 96 in commento²².

In generale, il decreto è intervenuto, tra l'altro, con riferimento alle condizioni di accesso all'indennità, nonché alle modalità di presentazione e gestione delle domande.

In particolare, si evidenzia che, come detto, le somme stanziare hanno un limite massimo di euro 50 milioni e, pertanto, le indennità saranno riconosciute entro tale limite di spesa (art. 2, comma 1).

In tale ambito, risulta rilevante evidenziare che le risorse siano prioritariamente destinate ai richiedenti che, nell'anno 2019, non hanno percepito compensi superiori complessivamente euro 10.000 (art. 3, comma 1).

Preme sottolineare che tale presupposto non sembrerebbe essere indicato dall'art. 96 in commento.

Inoltre, il decreto ha specificato che i rapporti di collaborazione in argomento siano unicamente quelli previsti dall'art. 67, comma 1, lett. m), del D.P.R. n. 917/1986 (art. 3, comma 1) e che l'indennità in argomento non sia cumulabile né con le altre indennità previste dal Decreto né con il reddito di cittadinanza (art. 2, comma 2).

²⁰ Si legge nella Nota di lettura di marzo 2020, n. 135, del Servizio del bilancio del Senato, con riferimento all'A.S. n. 1766, che «(omissis) Al riguardo, si rileva che la somma stanziata non sembra rappresentare un tetto di spesa, come d'altronde desumibile dal disposto del comma 4 che, nel prevedere il monitoraggio e il controllo della spesa, non fa tuttavia menzione dell'eventuale blocco delle erogazioni una volta esaurito il plafond disponibile. Pertanto, appare necessaria l'acquisizione di dati circa la platea dei soggetti interessati e gli ammontari unitari stimati, al fine di valutare la congruità dello stanziamento di cui al comma 2 (omissis)».

²¹ Si segnala che il Decreto in commento, all'art. 31, ha previsto un principio di incumulabilità tra l'indennità a professionisti e lavoratori con rapporto di collaborazione coordinata e continuativa (art. 27), l'indennità ai lavoratori autonomi iscritti alle Gestioni speciali Ago (art. 28), l'indennità ai lavoratori stagionali del turismo e degli stabilimenti termali (art. 29), l'indennità ai lavoratori del settore agricolo (art. 30) e l'indennità ai lavoratori dello spettacolo (art. 38); inoltre, ha previsto un'esclusione al beneficio delle citate indennità per i percettori di reddito di cittadinanza. Inoltre, il citato art. 27 ha previsto che il beneficiario non deve essere titolare di pensione e non deve essere iscritto ad altre forme previdenziali obbligatorie.

A tal proposito, si legge nel Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che «(omissis) In base al richiamo, operato dal comma 1, al suddetto articolo 27, deriva che l'indennità non spetta ai titolari di trattamento pensionistico o del Reddito di cittadinanza e che la medesima - ai sensi dell'articolo 31 - non è cumulabile con le altre indennità, oggetto del medesimo articolo 27 e degli articoli da 28 a 30 e 38. Sotto il profilo redazionale, si valuti l'opportunità di un richiamo anche delle suddette norme di cui all'articolo 31 (omissis)».

²² È possibile scaricare copia del decreto sul sito internet di Sport e Salute S.p.A. (<https://www.sportesalute.eu/primo-piano/1938-cura-italia-indennita-per-collaboratori-sportivi-emanato-il-decreto-attuativo.html>).

Si fa presente che il citato decreto interministeriale non sembra che sia stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale.

4. Proroga versamenti generale²³.

È stata prevista una proroga generale, al 20 marzo 2020, per tutti i versamenti scadenti il 16 marzo 2020, nei confronti delle pubbliche amministrazioni²⁴.

Successivamente, è stata disposta un'ulteriore "proroga" al 16 aprile 2020 degli stessi versamenti. Infatti, sono considerati tempestivi i citati versamenti effettuati entro tale nuovo termine²⁵.

Tale proroga, dunque, si applica ai versamenti dovuti a qualsiasi titolo alla generalità dei contribuenti e, pertanto, anche ai soggetti operanti nel mondo dello sport²⁶.

Inoltre, tale proroga interessa sia l'IVA, sia le ritenute sui redditi di lavoro autonomo²⁷, sia le ritenute sui redditi di lavoro dipendente ed assimilati²⁸, sia le trattenute relative alle addizionali regionali e comunali²⁹.

Preme evidenziare che, in sostanza, si tratta di un "differimento" del termine di versamento, prima di 4 giorni e poi di un mese, che, però, non incide sul *quantum* dovuto.

Tuttavia, è importante sottolineare che, nonostante la "nuova scadenza" ricada nel mese di aprile, per essa non sembrerebbe possibile beneficiare di ulteriori sospensioni, previste per le scadenze del mese di aprile.

5. Proroga versamenti settore sportivo³⁰.

Il Decreto ha previsto, poi, una proroga con riferimento a determinate categorie di soggetti, tra cui quelli operanti nel settore sportivo³¹.

²³ Art. 60. Tale norma non ha subito modifiche in fase di conversione del Decreto al Senato.

Si segnala che, l'art. 71 prevede una misura in favore dei contribuenti che decidono di non avvalersi delle sospensioni dei versamenti previste dal Decreto. In particolare, si tratta di forme di menzione, che saranno definite dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, con apposito decreto.

Si legge, a tal proposito, nel Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che «(omissis) La norma sembra rivolgere una sorta di appello al senso civico di ogni contribuente a non fare ricorso alle misure di sostegno introdotte dal decreto legge in esame qualora non vi sia la reale necessità di farlo e, in tal caso, introduce un incentivo di natura non economica, prevedendo appunto una sorta di elenco dei cittadini virtuosi (omissis)».

²⁴ Si segnala che l'art. 60 è rubricato «Rimessione in termini per i versamenti». Probabilmente la formula utilizzata è dipesa dal fatto che il Decreto in commento è stato pubblicato il giorno successivo a quello della richiamata scadenza.

²⁵ Art. 21 (Rimessione in termini per i versamenti) D.L. n. 23/2020.

²⁶ Risoluzione, Agenzia delle Entrate, Divisione Servizi, 18 marzo 2020, n. 12/E, e Circolare, Agenzia delle Entrate, Divisione Contribuenti, 3 aprile 2020, n. 8/E, §1.1 e §1.14, e Circolare, Agenzia delle Entrate, 13 aprile 2020, n. 9/E, §5.

²⁷ Art. 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

²⁸ Artt. 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

²⁹ Art. 50 decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e art. 1 decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360.

³⁰ Art. 61 D.L. n. 18/2020 e art. 8 decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9.

Preme evidenziare che, in sostanza, si tratta di una sospensione di un termine di versamento che, pertanto, non incide sul *quantum* dovuto.

Occorre sottolineare a tal fine che l'art. 18, comma 8, D.L. n. 23/2020 dispone che «Per i soggetti aventi diritto restano ferme, per il mese di aprile 2020, le disposizioni dell'articolo 8, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, e dell'articolo 61, commi 1 e 2, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, per i mesi di aprile 2020 e maggio 2020, le disposizioni dell'articolo 61, comma 5, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18. La ripresa della riscossione dei versamenti sospesi resta disciplinata dall'articolo 61, commi 4 e 5, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18».

³¹ Nello specifico, la norma in commento ha esteso l'ambito soggettivo previsto dall'art. 8, comma 1, D.L. n. 9/2020, ne ha abrogato una parte e ne ha esteso la portata.

Si segnala che, oltre ai soggetti esplicitamente riportati di seguito, l'articolo in commento prende in considerazione diversi settori comunque riconducibili al mondo dello sport. Pertanto, per completezza si riporta l'intero testo del comma 2 del citato art. 61:

«2. Le disposizioni di cui all'articolo 8, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9, si applicano anche ai seguenti soggetti:

a) Profilo soggettivo

I soggetti interessati sono le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive, professionistiche e dilettantistiche, i soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, club e strutture per danza, fitness e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori³².

In particolare, l’Agenzia delle Entrate ha fornito, a titolo indicativo, un elenco dei codici ATECO riferibili alle attività economiche, tra l’altro, dei soggetti in commento³³.

-
- a) federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche, nonché soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, club e strutture per danza, fitness e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori;*
- b) soggetti che gestiscono teatri, sale da concerto, sale cinematografiche, ivi compresi i servizi di biglietteria e le attività di supporto alle rappresentazioni artistiche, nonché discoteche, sale da ballo, nightclub, sale gioco e biliardi;*
- c) soggetti che gestiscono ricevitorie del lotto, lotterie, scommesse, ivi compresa la gestione di macchine e apparecchi correlati;*
- d) soggetti che organizzano corsi, fiere ed eventi, ivi compresi quelli di carattere artistico, culturale, ludico, sportivo e religioso;*
- e) soggetti che gestiscono attività di ristorazione, gelaterie, pasticcerie, bar e pub;*
- f) soggetti che gestiscono musei, biblioteche, archivi, luoghi e monumenti storici, nonché orti botanici, giardini zoologici e riserve naturali;*
- g) soggetti che gestiscono asili nido e servizi di assistenza diurna per minori disabili, servizi educativi e scuole per l’infanzia, servizi didattici di primo e secondo grado, corsi di formazione professionale, scuole di vela, di navigazione, di volo, che rilasciano brevetti o patenti commerciali, scuole di guida professionale per autisti;*
- h) soggetti che svolgono attività di assistenza sociale non residenziale per anziani e disabili;*
- i) aziende termali di cui alla legge 24 ottobre 2000, n. 323, e centri per il benessere fisico;*
- l) soggetti che gestiscono parchi divertimento o parchi tematici;*
- m) soggetti che gestiscono stazioni di autobus, ferroviarie, metropolitane, marittime o aeroportuali;*
- n) soggetti che gestiscono servizi di trasporto merci e trasporto passeggeri terrestre, aereo, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare, ivi compresa la gestione di funicolari, funivie, cabinovie, seggiovie e ski-lift;*
- o) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di mezzi di trasporto terrestre, marittimo, fluviale, lacuale e lagunare;*
- p) soggetti che gestiscono servizi di noleggio di attrezzature sportive e ricreative ovvero di strutture e attrezzature per manifestazioni e spettacoli;*
- q) soggetti che svolgono attività di guida e assistenza turistica;*
- r) alle organizzazioni non lucrative di utilità sociale di cui all’articolo 10, del decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460 iscritte negli appositi registri, alle organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali e delle province autonome di cui alla legge 11 agosto 1991, n. 266, e alle associazioni di promozione sociale iscritte nei registri nazionale, regionali e delle province autonome di Trento e Bolzano di cui all’articolo 7 della legge 7 dicembre 2000, n. 383, che esercitano, in via esclusiva o principale, una o più attività di interesse generale previste dall’articolo 5, comma 1 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117».*

Inoltre, nel corso dell’esame al Senato per la conversione, l’art. 61 in commento è stato modificato. In sostanza, tra l’altro, è stato (i) inglobato l’art. 8 D.L. n. 9/2020 e (ii) sono stati aggiunti taluni soggetti all’elenco di cui al comma 2. Pertanto, a seguito della modifica, l’elenco va dalla lettera a) alla lettera t) e, in particolare, l’originaria lettera a) è diventata b).

³² Si aggiunge, per completezza, che i soggetti interessati devono avere il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato italiano.

³³ Ris. n. 12/E del 2020.

Risoluzione, Agenzia delle Entrate, Divisione Servizi, 21 marzo 2020, n. 14/E. Si legge in tale documento di prassi amministrativa che: «(omissis) i codici ATECO riportati nell’allegato alla citata risoluzione n. 12/E del 2020 sono limitati ai casi univocamente riconducibili alle attività descritte all’art. 8, comma 1, decreto-legge 2 marzo 2020, n. 9 e all’articolo 61, comma 2, lettere da a) a q), del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18. Il suddetto elenco di codici ATECO ha valore indicativo e non esaustivo dei soggetti a cui sono applicabili le richiamate disposizioni (omissis)».

L’Agenzia delle Entrate è intervenuta, altresì, con la Circ. n. 8/E del 2020, evidenziando, al §1.2, che in caso di svolgimento da parte di un soggetto di più attività nell’ambito della stessa impresa e solo una o una parte di dette attività rientri nei settori elencati nelle citate lettere, «(omissis) per poter beneficiare della sospensione disposta dall’articolo in esame, è necessario che le attività rientranti tra quelle oggetto di sospensione siano svolte in maniera prevalente rispetto alle altre esercitate dalla stessa impresa (intendendosi per tali quelle da cui deriva, nell’ultimo periodo d’imposta per la quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi)», e, al § 1.3, che «(omissis) i codici ATECO riferibili a tali attività economiche sono meramente indicativi, sicché le sospensioni previste dall’art. 61 possono riguardare anche soggetti che svolgono attività non espressamente riconducibili ai codici ATECO indicati nelle

Stante il tenore della norma in commento, del richiamato D.L. n. 9/2020, delle rispettive relazioni illustrative nonché degli atti parlamentari, sembrerebbe che, in generale, la norma in commento sia rivolta agli operatori dei settori elencati dalla stessa, a prescindere dal fatto che esercitino un'attività d'impresa³⁴.

In altri termini, la proroga in argomenti sembrerebbe rendersi applicabile anche agli operatori del settore qualificabili come enti non commerciali.

A tal fine, occorre tener presente che la Circ. n. 8/E del 2020, § 1.2., fa rinvio all'attività di impresa in quanto il quesito veniva posto proprio da un soggetto che esercita più attività d'impresa.

b) Tributi

I tributi interessati dalla proroga sono:

- le ritenute alla fonte operate sui redditi da lavoro dipendente e assimilati³⁵;
- i contributi previdenziali e assistenziali e i premi per l'assicurazione obbligatoria³⁶.

Preme sottolineare che la norma in argomento ha un ambito di applicazione più ristretto rispetto a quella commentata nel paragrafo 4, anche con riferimento ai tributi sospesi³⁷.

Si segnala, pertanto, che la disposizione in commento non riguarda, tra le altre, le ritenute sui redditi di lavoro autonomo³⁸, le trattenute relative alle addizionali regionali e comunali³⁹ nonché i tributi locali.

Si ritiene, con particolare riferimento alle trattenute relative alle addizionali regionali e comunali, che quanto segnalato discende anche dal fatto che per esse sia espressamente prevista la sospensione da altra norma proprio del medesimo Decreto⁴⁰. Ciò sembrerebbe far presumere che, nel caso di specie, non essendo espressamente richiamate le citate addizionali, per le stesse non si renda applicabile la sospensione⁴¹.

richiamate risoluzioni. Ciò a condizione che la propria attività sia riconducibile nella sostanza a una delle categorie economiche indicate».

³⁴ A tal fine, occorre tener presente che la Circ. n. 8/E del 2020, § 1.2., faccia rinvio all'attività d'impresa in quanto il quesito è stato posto da un soggetto che esercita proprio più attività d'impresa.

³⁵ Vedi nota n. 28.

³⁶ Con riferimento ai contributi previdenziali, si evidenzia che, in un primo momento, si era attivato un dibattito dottrinale in merito alla portata della norma in commento, con specifico riferimento all'estensione della sospensione anche alla quota dipendente dei contributi previdenziali. Tale dibattito, poi, si è risolto a seguito del messaggio dell'INPS n. 1373, del 25 marzo 2020, con il quale è stato precisato che la sospensione riguarda sia la quota datore di lavoro che la quota dipendente dei contributi previdenziali [Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e dalla Fondazione Nazionale Commercialisti, con il Documento di ricerca, La novità del decreto sull'emergenza da COVID-19 (D.L. n. 18/2020 c.d. "Cura Italia"), 18 marzo 2020, e Documento di ricerca, Le novità dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020 e D.L. "Liquidità" n. 23/2020), 15 aprile 2020].

Si veda anche la Circolare INPS n. 52, del 9 aprile 2020, e il messaggio dell'INPS n. 1789, del 28 aprile 2020.

³⁷ Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766.

³⁸ Vedi nota n. 27.

³⁹ Vedi nota n. 29.

⁴⁰ Art. 62, comma 2.

⁴¹ Si legge nella Nota di lettura di marzo 2020, n. 135, del Servizio del bilancio del Senato, con riferimento all'A.S. n. 1766, che «(omissis) si chiede di chiarire se la disposizione relativa alla sospensione delle ritenute di acconto di cui al comma 1 del presente articolo, comprenda anche la sospensione delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale che i soggetti in parola devono operare in qualità di sostituti d'imposta. Il chiarimento necessita – anche se la norma in esame non sembra far riferimento alla sospensione di tali tipologie di tributi locali – per comprendere la reale portata normativa e gli eventuali effetti finanziari recati dalla presente disposizione anche in coerenza con quanto disciplinato dall'articolo 62, comma 2, del presente decreto, per il quale, ad ogni buon conto, si rinvia (omissis)».

Nemmeno il nuovo testo dell'art. 61 in commento sembra consentire l'estensione della sospensione anche alle trattenute relative alle addizionali regionali e comunali, in quanto non è stato modificato in tal senso, in sede di conversione al Senato.

Ne consegue – paradossalmente – che i soggetti che potranno beneficiare della proroga di cui alla disposizione in commento non potranno esimersi dal versare gli altri tributi.

c) Termini della proroga

Il termine della proroga dipende dalla tipologia di operatore⁴².

Infatti, preme evidenziare a tal proposito che, stante il tenore della norma, occorre distinguere i soggetti operanti nel settore sportivo in due categorie⁴³:

- i) federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche;
- ii) soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, club e strutture per danza, fitness e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori⁴⁴.

Per i soggetti di cui al punto i) sono sospesi i versamenti dei citati tributi con scadenza fino al 31 maggio 2020, i quali dovranno essere eseguiti, senza applicazione di sanzioni ed interessi, entro il 30 giugno 2020⁴⁵.

Invece, per i soggetti di cui al punto ii) sono sospesi i versamenti con scadenza fino al 30 aprile 2020, i quali dovranno essere eseguiti entro il 31 maggio 2020⁴⁶.

Visto che la norma in commento ha esteso la previsione di cui al citato art. 8 del D.L. n. 9/2020 anche ai soggetti in argomento, e visto che il citato art. 8 aveva sospeso i termini di versamento dal 2 marzo 2020 fino al 30 aprile 2020, sembrerebbe che anche per i contribuenti in commento la sospensione operi a decorrere dal 2 marzo 2020⁴⁷.

⁴² Si segnala quanto riportato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e dalla Fondazione Nazionale Commercialisti, con il Documento del 18 marzo 2020, «*Per le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive, professionistiche e dilettantistiche, nonché i soggetti che gestiscono stadi, impianti sportivi, palestre, club e strutture per danza, fitness e culturismo, centri sportivi, piscine e centri natatori, la sospensione dei già menzionati termini è prevista invece fino al 31 maggio 2020. I versamenti così sospesi andranno, in tal caso, effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 giugno 2020 o mediante rateizzazione (fino a un massimo di 5 rate mensili di pari importo) a decorrere dal mese di giugno 2020. Anche per questi ultimi soggetti, qualora si fosse già proceduto ad effettuare detti versamenti, non è possibile chiedere il rimborso di quanto già versato (omissis)*». Inoltre, tale posizione è stata ulteriormente ribadita con il Documento di ricerca, Le novità dei decreti sull'emergenza da COVID-19 (D.L. "Cura Italia" n. 18/2020 e D.L. "Liquidità" n. 23/2020), 15 aprile 2020.

Sembra essere dello stesso avviso, di cui sopra, ASSONIME. Infatti, nella nota del 23 marzo 2020, si legge che «*(omissis) un periodo più lungo è stato previsto dall'art. 61 per le federazioni, gli enti di promozione sportiva e per le associazioni o società sportive professionistiche o dilettantistiche ed altri enti esercenti attività di carattere sportivo: per tali soggetti sono sospesi i versamenti in scadenza fino al 31 maggio 2020 (omissis)*».

Stante queste interpretazioni non dovrebbe esserci distinzione tra i suddetti soggetti.

Sembrerebbe, comunque, che non possano beneficiare del più lungo termine di sospensioni i soggetti operanti nel mondo dello sport dei settori di cui alle lett. da b) ad r) del comma 2 dell'art. 61 in commento.

⁴³ Ciò sembrerebbe essere confermato anche da fatto che il comma 5 dell'art. 61 in commento non sia stato modificato in tal senso, in sede di conversione al Senato.

⁴⁴ La medesima previsione di cui al punto in commento – ii) – si applica anche agli altri settori di cui al citato art. 61, comma 2, lett. da b) ad r).

⁴⁵ Il pagamento potrà essere eseguito un'unica soluzione oppure mediante rateazione fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di giugno 2020. Comunque, non sarà possibile richiedere il rimborso di quanto già versato.

⁴⁶ Il pagamento potrà essere eseguito un'unica soluzione oppure mediante rateazione fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di maggio 2020. Comunque, non sarà possibile richiedere il rimborso di quanto già versato.

⁴⁷ Tale presupposto sembra essere confermato dal Dossier, 11 aprile 2020, volume I, parte I – Scheda di lettura, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.C. n. 2463.

d) IVA

La disposizione in commento prevede, altresì, una sospensione per l'IVA in scadenza a marzo 2020.

In particolare, stante il tenore della norma, non occorre effettuare alcuna distinzione tra i soggetti sopra richiamati, in quanto tutti dovranno versare tale imposta, senza applicazione di sanzioni ed interessi, entro il 31 maggio 2020⁴⁸.

Stante il nuovo testo dell'art. 61 in commento, a seguito della modifica intervenuta in sede di conversione al Senato, sembrerebbe che anche per tale imposta occorre effettuare una distinzione tra i soggetti di cui al punto i) e quelli di cui al punto ii) del paragrafo precedente.

Infatti, sembrerebbe che i soggetti di cui al punto i) possano versare tale imposta, senza applicazione di sanzioni ed interessi, entro il 30 giugno 2020⁴⁹.

Occorre evidenziare come la proroga in argomento non riguardi l'IVA in scadenza ad aprile 2020.

e) Altri tributi e altre scadenze

Preme evidenziare che i soggetti operanti nel mondo dello sport di cui sopra, con riferimento ai tributi non contemplati dall'art. 61 in commento (es. trattenute relative alle addizionali regionali e comunali) nonché alle scadenze non rientranti nella proroga, ancorché riferite ai tributi contemplati (es. IVA scadente ad aprile e a maggio 2020), possono beneficiare di ulteriori sospensioni, previste dall'art. 62 del Decreto nonché dall'art. 18 del Decreto Liquidità, al ricorrere delle specifiche condizioni⁵⁰.

6. Zona rossa⁵¹.

Il Decreto è intervenuto, altresì, in merito a talune disposizioni già emanate con riferimento alla c.d. zona rossa⁵².

Stante il tenore della norma, si ritiene che la disposizione in argomento intervenga con riferimento ai soggetti diversi dalle persone fisiche, e pertanto anche agli operatori del mondo dello sport, aventi sede legale o sede operativa nel territorio della c.d. zona rossa alla data del 21 febbraio 2020.

⁴⁸ Il pagamento potrà essere eseguito un'unica soluzione oppure mediante rateazione fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di maggio 2020. Comunque, non sarà possibile richiedere il rimborso di quanto già versato.

⁴⁹ Tale presupposto sembrerebbe desumersi dal combinato disposto del testo dei commi 1 e 5, dell'art. 61 in commento, come modificato in sede di conversione al Senato.

⁵⁰ A tal fine si evidenzia che l'art. 62, comma 2, si applica ai soggetti esercenti attività d'impresa, mentre, l'art. 18 D.L. n. 23/2020 si applica sia ai soggetti esercenti attività d'impresa che gli enti non commerciali, anche se in maniera diversa. Si segnala che l'Agenzia delle Entrate è intervenuta, con la Circ. n. 9/E del 2020, § 2.2.3 e § 2.2.4, in merito alla portata del citato art. 18, con riferimento agli enti non commerciali. Nonostante tale intervento sussistono ancora dei dubbi sulla portata effettiva della sospensione riferita agli enti non commerciali.

Resta inteso che le sospensioni disposte da tali articoli si applicano, sempre al ricorrere delle relative condizioni, anche ai soggetti operanti nel mondo dello sport diversi da quelli di cui al citato art. 61 del Decreto.

⁵¹ Art. 62, comma 5. Tale norma non sembra aver subito modifiche in fase di conversione del Decreto al Senato.

Preme evidenziare che, in sostanza, si tratta di una sospensione di un termine di versamento che, pertanto, non incide sul *quantum* dovuto.

⁵² Art. 1, commi 2 e 3, decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 24 febbraio 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie generale, 26 febbraio 2020, n. 48.

Si tratta dei Comuni elencati nell'Allegato 1 del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 febbraio 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Edizione straordinaria, 23 febbraio 2020, n. 45. In particolare, sono nella Regione Lombardia, Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia e Terranova dei Passerini, e nella Regione Veneto, Vò.

L'oggetto della sospensione è rappresentato dalla generalità dei versamenti e degli adempimenti tributari scadenti nel periodo compreso tra il 21 febbraio 2020 e il 31 marzo 2020.

Il termine per il versamento, senza applicazione di sanzioni ed interessi, è previsto per il 31 maggio 2020⁵³.

7. ONLUS, APS ed ODV.

Il Decreto è intervenuto, altresì, con riferimento alle Organizzazioni Non Lucrative di Utilità Sociale, alle Associazioni di Promozione Sociale e alle Organizzazioni Di Volontariato, iscritte nei rispettivi registri, le quali sono interessate dalla c.d. Riforma del Terzo Settore⁵⁴.

In particolare, il Decreto concede la facoltà a tali enti di poter approvare i bilanci entro il 31 ottobre 2020, anche in deroga alle previsioni di legge, dei rispettivi regolamenti o degli statuti, se l'originario termine di approvazione ricade nel periodo dal 1° febbraio al 31 luglio 2020⁵⁵.

Inoltre, il Decreto ha disposto la proroga al 31 ottobre 2020 del termine di adeguamento degli statuti al D.Lgs. n. 117/2017, attualmente previsto per il 30 giugno 2020⁵⁶.

Si segnala che, nel corso dell'esame al Senato per la conversione, l'art. 35, in commento, ha subito alcune modifiche: **(i)** il comma 3 è stato integrato, nel senso di chiarire che le medesime organizzazioni ed associazioni sono autorizzate a svolgere le attività correlate ai fondi 5 per mille per l'anno 2017 entro il 31 ottobre 2020 e che alla medesima data sono prorogati i termini di rendicontazione di eventuali progetti assegnati sulla base di leggi nazionali e regionali; inoltre, **(ii)** è stato aggiunto il comma 3-bis, il quale dispone, per il solo anno 2020, la modifica del termine per la redazione del rendiconto sull'utilizzo delle somme percepite dal 5 per mille (18 mesi dalla data di ricezione delle somme medesime in luogo di un anno); **(iii)** ha introdotto il comma 3-ter, il quale estende il termine di approvazione dei bilanci al 31 ottobre 2020 anche alle associazioni,

⁵³ Il pagamento potrà essere eseguito un'unica soluzione oppure mediante rateazione fino ad un massimo di cinque rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di maggio 2020. Comunque, non sarà possibile richiedere il rimborso di quanto già versato.

Il termine originario era il mese successivo al termine del periodo di sospensione, ossia aprile 2020. Inoltre, non era data la possibilità di rateizzare la somma dovuta (art. 1, comma 4, citato D.M. 24 febbraio 2020).

⁵⁴ Decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117.

⁵⁵ Art. 35, comma 3.

Si legge nel Dossier, 21 marzo 2020, volume II, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766 che «(omissis) Per quanto riguarda l'approvazione dei bilanci, viste le misure poste in essere nel periodo emergenziale e la conseguente difficoltà di convocare gli organi sociali, viene rinviato al 31 ottobre 2020 il termine utile per l'approvazione dei bilanci di esercizio degli enti del terzo settore per i quali la scadenza del termine di approvazione ricade all'interno del periodo emergenziale (omissis)».

⁵⁶ Art. 35, comma 1.

Si legge nel Dossier, 20 marzo 2020, volume I, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.S. n. 1766, che «(omissis) Il comma 1 dell'articolo in esame, rinvia dal 30 giugno 2020 al 31 ottobre 2020, il termine entro il quale le Onlus, le organizzazioni di volontariato (ODV) e le Associazioni di promozione sociale (ASP) (APS – ndr) devono adeguare i propri statuti alle disposizioni contenute nel Codice del terzo settore (D.Lgs. 117/2017) utilizzando le maggioranze semplificate. Inoltre, fino al 31 ottobre 2020, continuano ad applicarsi le norme previgenti ai fini e per gli effetti derivanti dall'iscrizione degli enti nei registri Onlus, ODV, ASP (APS – ndr) (omissis)»

Art. 101, comma 2, D.Lgs. n. 117/2017.

Si segnala, a tal fine, la Circolare 31 maggio 2019, n. 13, emanata dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, Direzione Generale del Terzo Settore e della Responsabilità Sociale delle Imprese, Divisione II; Circolare 27 dicembre 2018, n. 20, emanata dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, Direzione Generale del Terzo Settore e della Responsabilità Sociale delle Imprese; la Risoluzione 25 ottobre 2019, n. 89/E, emanata dall'Agenzia delle Entrate, Divisione Contribuenti, Direzione Centrale Perone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti Non Commerciali.

riconosciute e non, alle fondazioni, ai comitati nonché agli enti pubblici e privati diversi dalle società⁵⁷.

8. Conclusione.

Stante quanto sopra, atteso il clima di incertezza e di urgenza in cui operano le diverse istituzioni, sembrerebbe opportuno operare alcuni interventi di chiarimento nonché di coordinamento con le norme successivamente emanate o che dovranno essere emanate.

Tale necessità è ancor più evidente considerate le conclusioni, ad oggi note, dell'*iter* di conversione del Decreto, nonché degli interventi esplicativi dell'Amministrazione finanziaria.

In tale ambito, sembrano auspicabili taluni chiarimenti volti, da un lato, ad evitare l'ingenerarsi di aspettative che potrebbero risultare irrealizzabili, dall'altro, a favorire la chiarezza nonché l'immediatezza delle disposizioni, al fine di semplificarne la lettura e, in ultima istanza, agevolare il ruolo dei professionisti coinvolti (al fianco dei direttivi degli operatori del mondo dello sport) nell'interpretazione delle norme stesse.

Preme evidenziare che, considerato il nome attribuito al Decreto, ossia "Cura Italia", sembrerebbe che la finalità dello stesso sia quella di "curare" gli italiani e i diversi settori economici colpiti, a vario titolo, dall'emergenza in argomento.

Pertanto, una "cura" poco chiara potrebbe avere effetti incerti ed essere poco incisiva e ne potrebbero conseguire irrogazioni di sanzioni e, in ultima istanza, numerosi contenziosi.

Ciò significherebbe, dunque, che la "cura" potrebbe trasformarsi in "patologia".

⁵⁷ Dossier, 11 aprile 2020, volume I, parte I – Scheda di lettura, edizione provvisoria, Senato della Repubblica e Camera dei Deputati, A.C. n. 2463.