

**RIVISTA DEL NOTARIATO**

Anno LXIX Fasc. 3 - 2015

ISSN 0391-1888

Roberto Carmina

## **L'ABUSO DEL DIRITTO NEGLI ENTI NO PROFIT**

Estratto



Milano • Giuffrè Editore

ROBERTO CARMINA (\*)

## L'ABUSO DEL DIRITTO NEGLI ENTI NO PROFIT

SOMMARIO: 1. Considerazioni preliminari. — 2. L'abuso del regime agevolato di ente *no profit*. — 3. L'abuso della personalità giuridica degli enti *no profit*. — 4. La maschera dell'identità della fondazione di partecipazione.

### 1. Considerazioni preliminari.

Com'è noto l'abuso del diritto si configura laddove si ponga in essere una condotta apparentemente conforme al contenuto di una posizione giuridica soggettiva accordata dall'ordinamento ma, nella sostanza, in contrasto con le ragioni che sono fondamento di tale attribuzione. In altre parole l'abuso si realizza, nonostante vengano rispettati i limiti formali di un diritto, nell'ipotesi di azione o omissione contrastante con le ragioni per cui tale posizione giuridica soggettiva è riconosciuta dall'ordinamento giuridico (1).

Il divieto di abusare del proprio diritto, seppur non espressamente

(\*) Roberto Carmina, Avvocato del Foro di Palermo e Dottorando di ricerca in Soggetti, istituzioni, diritti nell'esperienza interna e transnazionale della Scuola di dottorato in diritto sovranazionale e diritto interno dell'Università di Palermo.

(1) Per approfondire la questione, oltre i limiti della presente trattazione, cfr., G. PERUNGIERA, *Profili civilistici dell'abuso tributario. L'inopponibilità delle condotte elusive*, Napoli, 2012, pp. 1 ss.; V. GIORGIANNI, *L'abuso del diritto nella teoria della norma giuridica*, Milano, 1963, p. 7, secondo il quale «la nozione relativa a ciò che si designa con l'espressione tecnica "abuso del diritto" può essere determinata come la qualificazione connessa normativamente a quel comportamento relativo all'esercizio di un determinato diritto soggettivo che, non difforme dagli specifici obblighi normativi, previsti a delimitazione dell'esercizio del diritto (ed essendo quindi sotto tale aspetto ineccepibile), sia tuttavia difforme dall'interesse o valore che sta a criterio della qualificazione che di quel comportamento medesimo fa un esercizio del diritto soggettivo». Si vedano, tra gli altri, anche U. BACCIA, *L'abuso del diritto*, in AA.VV., *Diritto privato*, Padova, 1997, pp. 5 ss.; S. ROMANO, voce *Abuso del diritto (diritto attuale)*, in *Enciclopedia del diritto*, Milano, 1958, pp. 168 ss.; M. RORONDI, *L'abuso del diritto*, in *Rivista di diritto civile*, 1923, pp. 105 ss.; U. NATOLI, *Note preliminari ad una teoria dell'abuso del diritto nell'ordinamento giuridico italiano*, in *Rivista trimestrale di diritto e procedura civile*, 1958, pp. 37 ss.; S. MAZZAMURO, *Il rapporto tra clausole generali e valori*, in *Giurisprudenza italiana*, 2011, pp. 1697 ss.; D. MESSINETTI, voce *Abuso del diritto*, in *Enciclopedia del diritto*, Milano, 1998, pp. 1 ss.; P. MONTELEONE, *Clausola di recesso ad nutum del contratto ed abuso del diritto*, in *Giurisprudenza italiana*, 2010, pp. 557 ss.; M. BERALDI, *Le mobili fontiere dell'abuso del diritto: l'arbitrario recesso ad nutum dall'apertura di*

codificato in alcuna norma, è connotato nella stessa nozione di diritto soggettivo stante che l'ordinamento giuridico si preoccupa di salvaguardare il pacifico godimento di posizioni di vantaggio a ciascun titolare.

Esso deriva dal dovere di solidarietà (art. 2 della Costituzione) (2) e dal principio costituzionale di eguaglianza (art. 3 della Costituzione) (3), come limiti di ogni posizione giuridica soggettiva e si estrinseca nei principi di correttezza e di buona fede, ex artt. 1175 (4) e 1575 c.c. (5), per i diritti di credito e nel divieto degli atti emulativi di cui all'art. 835 c.c. (6) per i diritti reali.

Per un autorevole autore «la dottrina dell'abuso di diritto avverte i legami che corrono tra l'abuso e la mancanza di giusta causa: essa sotto linea come la giusta causa, il motivo legittimo siano la 'pietra di paragone' o l'antidoto' dell'abuso. Qui [...] interessa ribadire come l'esigenza della giusta causa si riveli lo strumento necessario per temperare l'esercizio assolutamente discrezionale dei diritti cosiddetti potestativi» (7).

Secondo un altro studioso del diritto «l'*abus de droits* constitue [...] une théorie mouvante, une notion merveilleusement souple: elle est un instrument de progrès. Un procédé d'adaptation du droit aux besoins sociaux; loin de nécessiter l'intervention législative, elle permet de la différer, d'imprimer aux droits, au fur et à mesure que les moeurs se transforment, une orientation nouvelles» (8).

Un'esplicazione di tale fenomeno in tema di enti non commerciali è l'abuso del regime agevolato di ente *no profit*. Per esso intendiamo l'utilizzo del modello giuridico previsto per gli enti non commerciali per ottenere

*credito a tempo determinato*, in *Contratto e impresa*, 2001, pp. 927 ss.; F. GALICANO, *Abuso del diritto: l'arbitrario recesso ad nutum della banca*, in *Contratto e impresa*, 1998, pp. 18 ss.

(2) Li sensi dell'art. 2 della Costituzione «la Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità, e richiede l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale».

(3) L'art. 3 della Costituzione statuisce: «tutti i cittadini hanno pari dignità sociale e sono eguali davanti alla legge, senza distinzione di sesso, di razza, di lingua, di religione, di opinioni politiche, di condizioni personali e sociali. È compito della Repubblica rimuovere gli ostacoli di ordine economico e sociale, che, limitando di fatto la libertà e l'eguaglianza dei cittadini, impediscono il pieno sviluppo della persona umana e l'effettiva partecipazione di tutti i lavoratori all'organizzazione politica, economica e sociale del Paese».

(4) Ex art. 1175 c.c. «il debitore e il creditore devono comportarsi secondo le regole della correttezza».

(5) L'art. 1575 c.c. stabilisce testualmente che «il contratto deve essere eseguito secondo buona fede».

(6) L'art. 835 c.c. recita: «il proprietario non può fare atti i quali non abbiano altro scopo che quello di nuocere o recare molestia ad altri».

(7) P. RESCIGNO, *L'abuso del diritto*, in *Rivista di diritto civile*, 1965, p. 86.

(8) L. JOSSERAND, *De l'esprit des droits et de leur relativité. Théorie dite de l'abus des droits*, Parigi, 1939, p. 76.

privilegi non spettanti (quali a titolo esemplificativo: contributi, agevolazioni fiscali e l'esclusione dell'applicabilità della disciplina sul fallimento e più in generale dello statuto dell'imprenditore commerciale). La questione oggetto di valutazione è strettamente connessa alla problematica dell'applicabilità della disciplina dell'imprenditore commerciale agli enti senza scopo di lucro. Pertanto inizieremo la nostra indagine svolgendo un *excursus* analitico delle varie posizioni assunte su quest'ultima tematica.

La dottrina (9) e la giurisprudenza (10) assolutamente maggioritaria riconoscono che un ente *no profit* possa svolgere attività d'impresa, così

(9) In questo senso, tra gli altri, M. GEMRA, *TAR Lombardia: nessuna esclusione degli enti non profit dagli appalti pubblici*, in *Enti non profit*, 2005, p. 361, secondo cui: «va certamente considerato che gli enti privi di lucro, come pure tutte le associazioni libere costituite ai sensi del libro I del codice civile [...] possono certamente svolgere attività di impresa e, per questo motivo, assumere la qualifica di imprenditore. Il che comporta, secondo l'insegnamento ormai consolidato della dottrina e della giurisprudenza, la loro sottoposizione allo statuto giuridico dell'imprenditore, ivi compreso il fallimento, ad esclusione — ovviamente — dell'obbligo di iscrizione al registro delle imprese». Su questa stessa linea di pensiero si vedano, *ex multis*, anche F. GALICANO, *Delle associazioni non riconosciute e dei comitati in Commentario del codice civile a cura di A. SCIALOJA e G. BRANCA*, Bologna-Roma, 1976, p. 88 ss.; F. GALICANO, *Delle persone giuridiche*, in A. SCIALOJA - G. BRANCA (a cura di), *Commentario del codice civile*, Bologna-Roma, 2006, pp. 125 ss.; G. PONZANELLI, *Gli enti collettivi senza scopo di lucro*, Torino, 1996, pp. 173 ss.; P. MORANDI, *La fallibilità degli enti non profit*, in *Contratto e impresa*, 1998, pp. 355 ss.; G. F. CAMPOBASSO, *Associazioni e attività d'impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1994, pp. 581 ss.; G. F. CAMPOBASSO, *Diritto commerciale*, *Diritto dell'impresa*, Torino, 2008, pp. 35 ss.; A. CETRA, *L'impresa collettiva non societaria*, Torino, 2008, pp. 12 ss.; G. FERRI, *Le società*, in F. VASSALLI (a cura di), *Trattato di diritto civile italiano*, Torino, 1987, pp. 60 ss.; V. NAPOLIONI, *Il fallimento delle associazioni non riconosciute*, in *Fallimento*, 1994, pp. 158 ss.; L. FARENZA, *Esercizio di impresa commerciale da parte di enti privati diversi dalle società e fallimento*, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1981, pp. 217 ss.; P. RESCIGNO, *Fondazioni e impresa*, in *Rivista delle società*, 1967, pp. 812 ss.; R. COSTI, *Fondazione e impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1968, pp. 27 ss.; W. BIGAVI, *La professionalità dell'imprenditore*, Padova, 1948, pp. 86 ss.

(10) Cfr. tra le altre, Cass., sezione I, 9 novembre 1979, n. 5770, in *Giustizia civile*, 1980, pp. 2082 ss.; Corte d'Appello di Palermo, 7 aprile 1989, in *Giurisprudenza Commerciale*, 1992, pp. 61 ss.; Tribunale di Treviso, 10 marzo 1981, in *Fallimento*, 1982, pp. 140 ss., che recita testualmente: «è assoggettabile a fallimento un ente collettivo che, pur costituito in forma di associazione non riconosciuta, eserciti tuttavia un'attività commerciale: in tale evenienza, a nulla rileva il fatto che l'ente medesimo non persegua un fine di lucro». Si veda anche, per quel che concerne gli enti sportivi dilettantistici, Tribunale di Firenze il 10 maggio 1995, consultabile *on line* in <http://www.diritto24.it/solez4ore.com>, secondo cui «qualsiasi attività qualificabile come oggettivamente commerciale e che presenti obiettivi caratteristiche di organizzazione e di produzione di beni o servizi, anche se finalizzata al conseguimento degli scopi ideali dell'associazione sportiva, è da considerare attività d'impresa». Tale decisione è stata confermata dalla Cass., sezione I, 20 giugno 2000, n. 8374, in *Diritto e pratica delle società*, 2000, pp. 20 ss., la quale ha chiarito che «ai fini dell'assoggettamento alla procedura fallimentare, lo status di imprenditore commerciale deve essere attribuito anche agli enti di tipo associativo che in concreto svolgono, esclusivamente o prevalentemente, attività di impresa commerciale, a nulla rilevando in contrario l'art. 111 del t.u. delle imposte dirette, D.P.R. n. 917 del 1986, che considera non commerciale le attività delle associazioni in esso indicate, attività che, pertanto, non concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come ricomprese tra i redditi diversi, con una disposizione la cui portata è limitata alla previsione di esenzioni fiscali, ed alla quale non può attribuirsi, avuto riguardo alla specificità delle ragioni di politica fiscale che la ispirano, una valenza generale nell'ambito civilistico».

ammettendo la sussistenza di una figura di imprenditore collettivo diversa dalle società a cui si applicheranno le disposizioni che discendono da tale qualifica (purché compatibili con la natura di ente *no profit*) compreso le disposizioni in materia di procedura concorsuali.

La dottrina maggioritaria ha ritenuto che fosse sufficiente per applicare lo statuto dell'imprenditore commerciale, lo svolgimento oggettivo di un'attività d'impresa commerciale, stante il disposto dell'art. 2195, comma 2°, c.c. (11), secondo il quale la disciplina delle imprese commerciali si applica a tutti gli enti collettivi che esercitano un'attività di tal tipo (le pratiche sono oggetto di precisazione in questo articolo) salvo deroghe di legge.

Pertanto, le eccezioni a questa regola dovrebbero essere previste espressamente dalla legge, come avviene nell'ipotesi di cui agli artt. 2201 (12) e 2221 c.c. (13).

Di contrario avviso è, invece, la giurisprudenza predominante, la quale ritiene che ai fini dell'attribuzione a un'associazione (o ad altro sodalizio

(11) L'art. 2195 c.c. chiarisce che «sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano: 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi; 2) un'attività intermedia nella circolazione dei beni; 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria; 4) un'attività bancaria o assicurativa; 5) altre attività ausiliarie delle precedenti. Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano».

(12) Ai sensi dell'art. 2201 c.c. «gli enti pubblici che hanno per oggetto esclusivo o principale un'attività commerciale sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese».

(13) Ex art. 2221 c.c. «gli imprenditori che esercitano un'attività commerciale, esclusi gli enti pubblici e i piccoli imprenditori, sono soggetti, in caso di insolvenza, alle procedure del fallimento e del concordato preventivo, salvo le disposizioni delle leggi speciali». Di questo avviso, tra gli altri, R. COSTI, *Fondazione e impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1968, pp. 27 ss.; G.F. CAMORASSO, *Associazioni e attività d'impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1994, pp. 581 ss.; G. PELLEGRINO, *I presupposti soggettivi del fallimento sociale*, Padova, 1982, pp. 244 ss.; V. NAROLENO, *Il fallimento delle associazioni non riconosciute*, in *Fallimento*, 1994, p. 154, il quale sostiene che «la previsione dell'art. 2201 codice civile, lungi dall'esprimere un principio di ordine generale valevole per tutti gli imprenditori collettivi [...] si presenti di contro come una norma eccezionale, la cui ratio si radica nella ritenuta opportunità di esentare dall'obbligo della registrazione, in deroga alla disposizione generale dell'art. 2195 codice civile, quegli enti pubblici [...] che esercitano attività commerciale in via secondaria [...] e rispetto ai quali l'assoggettamento ad obblighi pubblicitari di carattere privatistico si risolverebbero in un'ingustificato appesantimento, risultando gli stessi già soggetti a controlli e forme pubblicitarie di tipo amministrativo. Tale ratio all'evidenza non ricorre nel caso di esercizio di impresa da parte di un'associazione non riconosciuta, in cui riemerge prepotentemente piuttosto l'esigenza di protezione dei terzi. [...] esigenza che prescinde dal carattere principale o secondario dell'impresa stessa rispetto all'oggetto dell'ente [...]». In questo senso, appare quindi decisamente più logico che il regime valevole in *subiecta materia* per le associazioni non riconosciute [...] si identifichi in quello delle persone fisiche, anziché nell'altro degli enti pubblici». In giurisprudenza su questa stessa linea di pensiero si veda Corte di Appello di Palermo, 7 aprile 1989, in *Giurisprudenza Commerciale*, 1992, pp. 61 ss.

senza scopo di lucro) dello *status* di imprenditore commerciale, con la conseguente applicazione del relativo regime (tra cui le disposizioni sul fallimento), dovrebbe rilevare solamente che l'ente in questione abbia posto in essere attività d'impresa in modo esclusivo o prevalente, così che l'esercizio di impresa commerciale costituisca l'unico o il principale oggetto della propria azione e ciò anche quando gli utili derivanti dall'attività d'impresa siano destinati al raggiungimento di scopi altruistici e non vengano distribuiti tra gli associati. Infatti, l'applicazione dello statuto dell'imprenditore commerciale agli enti testé menzionati dipenderebbe dal combinato disposto degli artt. 2093 (14) e 2201 c.c. secondo i quali, si considerano enti pubblici economici e sono iscritti nel registro delle imprese solo i sodalizi che svolgono attività d'impresa in modo preponderante. Tali previsioni sarebbero espressive di un principio di sistema secondo il quale tutti gli enti non societari, senza scopo di lucro (pubblici o privati), possono acquisire lo *status* di imprenditore commerciale solo se svolgono un'attività d'impresa in modo predominante (15).

La tesi seguita dalla giurisprudenza maggioritaria suscita evidenti perplessità, stante che le disposizioni in materia di enti pubblici concernono la registrazione di essi, ma non escludono l'applicabilità dell'intero *corpus* di norme attinenti all'imprenditore commerciale e trovano la loro *ratio* nel particolare regime applicabile per essi, visto che risultano già sottoposti ad altre forme pubblicitarie. Del resto, vi sono casi (si vedano a titolo esemplificativo le società cooperative) in cui la legge richiede la registrazione a soggetti collettivi che non svolgono alcuna attività commerciale, in tal modo escludendo l'equivalenza tra registrazione ed esercizio d'impresa commerciale. Oltretutto, il Legislatore esclude espressamente che gli enti pubblici siano soggetti a fallimento, così dimostrando di non ritenere sufficienti le previsioni normative che li esonerano dalla registra-

(14) L'articolo 2093 c.c. recita: «Le disposizioni di questo libro si applicano agli enti pubblici inquadrati nelle associazioni professionali. Agli enti pubblici non inquadrati si applicano le disposizioni di questo libro, limitatamente alle imprese da essi esercitate. Sono salve le diverse disposizioni della legge».

(15) Cfr., tra le altre, Cass., sezione I, 9 novembre 1979, n. 5770, in *Giustizia civile*, 1980, pp. 2082 ss e Cass., sezione I, 18 settembre 1993, n. 9389, in *Foro Italiano*, 1994, pp. 3503 ss.; Cass., sezione I, 18 settembre 1993, n. 9589, in *Foro Italiano*, 1994, pp. 3503 ss. la quale precisa che l'ente per poter essere considerato un'impresa commerciale deve porre in essere un'attività economica che possa essere ad esso direttamente imputata e non deve utilizzare proventi di un altro ente, che svolge attività imprenditoriale, anche se ad esso collaterale. In dottrina si vedano F. GALGANO, *Delle associazioni non riconosciute e dei comitati* in *Commentario del codice civile* a cura di A. SCIALOJA e G. BRANCA, Bologna-Roma, 1976, pp. 88 ss.; C. MICALOI, *Osservazioni sulla precisa qualità di imprenditore di un'associazione sportiva*, in *Foro padano*, 1956, pp. 800 ss.

zione (16). Invero, l'art. 1 della legge fallimentare (17) trova applicazione sia per i soggetti individuali che per quelli collettivi, considerato anche che il comma 2° di tale disposizione, esclude che le società possano essere considerate piccoli imprenditori, ammettendo in tal modo il carattere onnicomprensivo, individuale e collettivo, dell'esercizio dell'attività d'impresa (18).

## 2. *L'abuso del regime agevolato di ente no profit.*

Una questione particolarmente controversa è quella attinente all'estensibilità del fallimento agli associati di un'associazione non riconosciuta.

Mentre, nell'ipotesi di fallimento di un ente *no profit*, «mai potrebbe parlarsi di estensione della dichiarazione giudiziale agli amministratori — né, tantomeno, ai singoli componenti — stante l'inapplicabilità, ad un simile caso di specie, dell'art. 147 della legge fallimentare, a causa della mancanza della relativa qualifica in capo agli associati» (19).

Per quel che concerne le associazioni non riconosciute, le soluzioni assunte nel dibattito dottrinale e giurisprudenziale sono nettamente divergenti.

Un primo orientamento ammetteva l'applicabilità del fallimento a tutti i componenti di un'associazione non riconosciuta in quanto qualora un ente di tal genere «eserciti un'impresa commerciale sarebbe qualificabile

(16) Cfr.: L. FARENCA, *Esercizio di impresa commerciale da parte di enti privati diversi dalle società e fallimento*, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1981, pp. 225 ss.; V. NAPOLEONI, *Il fallimento delle associazioni non riconosciute*, in *Fallimento*, 1994, p. 154.

(17) L'articolo 1 della legge fallimentare stabilisce che «sono soggetti alle disposizioni sul fallimento e sul concordato preventivo gli imprenditori che esercitano una attività commerciale, esclusi gli enti pubblici. Non sono soggetti alle disposizioni sul fallimento e sul concordato preventivo gli imprenditori di cui al primo comma, i quali dimostrino il possesso congiunto dei seguenti requisiti: a) aver avuto, nei tre esercizi antecedenti la data di deposito della istanza di fallimento o dall'inizio dell'attività se di durata inferiore, un attivo patrimoniale di ammontare complessivo annuo non superiore ad euro trecentomila; b) aver realizzato, in qualunque modo risultati, nei tre esercizi antecedenti la data di deposito dell'istanza di fallimento o dall'inizio dell'attività se di durata inferiore, ricavi lordi per un ammontare complessivo annuo non superiore ad euro duecentomila; c) avere un ammontare di debiti anche non scaduti non superiore ad euro cinquecentomila. I limiti di cui alle lettere a), b) e c) del secondo comma possono essere aggiornati ogni tre anni con decreto del Ministro della giustizia, sulla base della media delle variazioni degli indici ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai ed impiegati intervenute nel periodo di riferimento», consultabile *on line* in [www.alldlex.com](http://www.alldlex.com).

(18) Di questo avviso G. PELLEGRINO, *I presupposti soggettivi del fallimento sociale*, Padova, 1982, pp. 244 ss.

(19) G. MARTINELLI - M. SACCARO, *Sport dilettantistico: come gestirlo*, Milano, 2013, p. 99.

come società di fatto tra gli associati. Pertanto il suo fallimento si estende a tutti i membri in quanto soci illimitatamente responsabili» (20).

Un'altra corrente di pensiero, più restrittiva, ha ritenuto che gli associati che agiscono in nome e per conto di un'associazione non riconosciuta *ex art.* 38 c.c. (21), devono essere considerati quali imprenditori e in quanto tali rispondere *ex art.* 1 della legge fallimentare, salvo che non provino di possedere i requisiti previsti dal 2° comma. Infatti, l'art. 1 della legge fallimentare non si applicherebbe solo agli imprenditori individuali ma anche ai coimprenditori, che esercitano un'impresa commerciale quali membri di una compagine associata (22). Pertanto, il fallimento si estenderebbe ai consociati che rivestono la qualifica di rappresentante o amministratore e «non anche per coloro che si siano limitati ad agire come rappresentanti dell'associazione in uno o più singoli atti ma saltuariamente, non in base ad un incarico permanente» (23).

Secondo l'opzione ermeneutica dominante (24), seguita dalla Corte di Cassazione (25), l'estensibilità del fallimento deve riguardare solo gli associati che, ai sensi del 2° comma dell'art. 38 c.c., hanno agito in nome e per conto dell'associazione. Conseguentemente, «la responsabilità personale e solidale dell'art. 38 cod. civ., comma 2 [...] non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione, bensì all'attività negoziale

(20) Cfr. Tribunale di Palermo, 24 febbraio 1997, in *Giurisprudenza commerciale*, 1997, pp. 440 ss. In dottrina, su questa stessa linea di pensiero, si vedano C. M. BANCA, *Diritto civile. La norma giuridica. I soggetti*, Milano, 1978, pp. 534 ss.; M. RAMART, *Fallimento dell'associazione sportiva?*, in *Foro padano*, 1957, p. 255 ss.

(21) L'art. 38 c.c. prevede: «per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione».

(22) Cfr. F. GALICANO, *Delle associazioni non riconosciute e dei comitati in Commentario del codice civile* a cura di A. SCIALOJA e G. BRANCA, Bologna-Roma, 1976, pp. 275 ss. In questo senso anche Corte di Appello di Palermo, 7 aprile 1989, in *Giurisprudenza Commerciale*, 1992, pp. 68 ss.

(23) D. RUFINO, *Le associazioni non riconosciute*, Milano, 1952, p. 87.

(24) Cfr. *ex multis*, A. VENDRINI, *Brevi osservazioni in tema di fallimento di associazione non riconosciuta e di revoca del fallimento per incompetenza del Tribunale che l'ha dichiarato*, in *Diritto e giurisprudenza*, 1955, pp. 48 ss.; G. TAMBURONO, *Personae giuridiche e associazioni non riconosciute*, Comitati, Torino, 1980, pp. 52 ss.; R. PROVINCIALI, *Manuale di diritto fallimentare*, Milano, 1962, pp. 175 ss. In questo senso anche P. MORANDI, *La fallibilità degli enti non profit*, in *Contratto e impresa*, 1998, p. 353, secondo la quale «possono essere chiamati a rispondere personalmente dei debiti delle associazioni non riconosciute coloro che hanno concretamente e direttamente agito all'esterno come rappresentanti dell'ente, a prescindere dal fatto che ricoprano o meno determinate cariche sociali ed a prescindere, altresì, dalla circostanza che rivestano o meno la qualifica di associato».

(25) Cfr., tra le altre, Cass., sezione I, 9 novembre 1979, n. 5770, in *Giustizia civile*, 1980, pp. 2082 ss.; Corte di Appello di Palermo, 7 aprile 1989, in *Giurisprudenza Commerciale*, 1992, pp. 61 ss.; Cass., sezione I, 18 settembre 1993, n. 9589, in *Foro Italiano*, 1994, pp. 3503 ss.

concretamente svolta per conto di essa e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra questa e i terzi» (26). La giustificazione di tale orientamento sarebbe da rinvenirsi nella considerazione secondo la quale non sarebbe presente alcuna sostanziale differenza tra associazioni e società, laddove ambedue svolgano in modo esclusivo o prevalente un'attività commerciale. Pertanto, stante che i soci illimitatamente responsabili di una società di persone sono assoggettabili a fallimento, non già ai sensi dell'art. 1 legge fallimentare in quanto imprenditori, ma solo in applicazione dell'art. 147 legge fallimentare (27) che impone il fallimento dei detti soci indipendentemente dalla loro qualità di imprenditori, si dovrebbe ritenere che tale effetto si produca anche nei soli riguardi degli associati che siano illimitatamente e solidalmente responsabili secondo la disciplina propria delle associazioni non riconosciute, ossia, a norma dell'art. 38 c.c. In altre parole «l'estensione del fallimento discende dall'applicazione analogica dell'art. 147 l. fall. [...] la norma, infatti, è espressione di un principio generale suscettibile di estensione anche agli enti collettivi diversi dalle società» (28).

Un orientamento minoritario (29), invece, esclude l'applicabilità del fallimento agli associati, non ammettendo alcuna responsabilità illimitata per le obbligazioni sociali. Infatti, a detta di tale corrente di pensiero, non

(26) Cass., sezione lavoro, 14 maggio 2009, n. 11207, in *Giustizia Civile Massimario*, 2009, pp. 774 ss.

(27) L'articolo 147 della legge fallimentare prescrive che «la sentenza che dichiara il fallimento di una società appartenente ad uno dei tipi regolati nei capi III, IV e VI del titolo V del libro quinto del codice civile, produce anche il fallimento dei soci, pur se non persone fisiche, illimitatamente responsabili. Il fallimento dei soci di cui al comma primo non può essere dichiarato decorso un anno dallo scioglimento del rapporto sociale o dalla cessazione della responsabilità illimitata anche in caso di trasformazione, fusione o scissione, se sono state osservate le formalità per rendere noti ai terzi i fatti indicati. La dichiarazione di fallimento è possibile solo se l'insolvenza della società attinga, in tutto o in parte, a debiti esistenti alla data della cessazione della responsabilità illimitata. Il tribunale, prima di dichiarare il fallimento dei soci illimitatamente responsabili, deve disporre la convocazione a norma dell'articolo 15. Se dopo la dichiarazione di fallimento della società risulta l'esistenza di altri soci illimitatamente responsabili, il tribunale, su istanza del curatore, di un creditore, di un socio fallito, dichiara il fallimento dei medesimi. Allo stesso modo si procede, qualora dopo la dichiarazione di fallimento di un imprenditore individuale risulti che l'impresa è riferibile ad una società di cui il fallito è socio illimitatamente responsabile. Contro la sentenza del tribunale è ammesso reclamo a norma dell'articolo 18. In caso di rigetto della domanda, contro il decreto del tribunale l'istante può proporre reclamo alla corte d'appello a norma dell'articolo 22», consultabile *on line* in [www.altalex.com](http://www.altalex.com).

(28) In questo senso G. PONZANELLI, *Gli enti collettivi senza scopo di lucro*, Torino, 1996, p. 175.

(29) Cfr., tra gli altri, G. VOIRI, *Il fallimento nelle associazioni (non riconosciute, in partecipazione, temporanee di imprese) e nelle società senza scopo di lucro (società sportive), in Giustizia civile*, 1995, pp. 5 ss.; G. MARTINELLI - M. SACCARO, *Sport dilettantistico: come gestirlo*, Milano, 2013, pp. 98 ss.; U. AZZOLINA, *Il fallimento e le altre procedure concorsuali*, Torino, 1961, pp. 140 ss.

si spiegherebbe la ragione dell'estensione del regime previsto dall'art. 147 legge fallimentare per i soci illimitatamente responsabili agli associati. Invero, l'art. 147 che ammette l'estensibilità del fallimento ai soci illimitatamente responsabili rappresenterebbe un'eccezione a quanto previsto dall'art. 1 della legge fallimentare, per cui non sarebbe ammissibile un'applicazione di questo oltre le ipotesi normativamente previste.

Seppure tale orientamento non abbia ricevuto i favori della giurisprudenza dell'Alta Corte, a nostro avviso, risulta il più plausibile, seppur con un'importante precisazione. Infatti, riteniamo non ammissibili gli altri orientamenti testé menzionati, diretti ad estendere il fallimento agli associati.

In passato si riteneva che un'associazione non riconosciuta non potesse svolgere attività imprenditoriale in quanto questa fosse incompatibile con le finalità non economiche da essa perseguite. Per questo si riteneva che nel caso un'associazione avesse svolto attività imprenditoriale, essa andrebbe considerata una società di fatto e per tale ragione sarebbe assoggettabile a fallimento, estensibile a tutti i suoi componenti (30).

Tali affermazioni non possono essere condivise in quanto non bisogna confondere lo scopo dell'associazione con l'oggetto di questa. Infatti mentre per legge lo scopo deve essere ideale, l'oggetto, in assenza di una disciplina normativa che lo concerne, può assumere qualunque connotazione. Per cui l'associazione non riconosciuta può perseguire il lucro oggettivo, ponendo in essere un'attività imprenditoriale, purché esso venga destinato esclusivamente a finalità ideali o quantomeno non economiche (31).

In altre parole, un'associazione non riconosciuta non può essere considerata una società di fatto in quanto è presente una sostanziale differenza tra queste e le società, stante che le prime hanno un carattere ideale mentre le seconde perseguono uno scopo egoistico. Pertanto, non è sostenibile che un'associazione non riconosciuta possa essere qualificata quale società di fatto, trovandoci di fronte a due modelli radicalmente diversi, stante che solo le società possono perseguire il lucro soggettivo, da intendersi quale distribuzione di utili tra i soci.

(30) In questo senso, tra gli altri, C. M. BIANCA, *Diritto civile. La norma giuridica. I soggetti*, Milano, 1978, pp. 354 ss.; M. RAMAT, *Fallimento dell'associazione sportiva?*, in *Foro padano*, 1957, pp. 255 ss.

(31) Di questo avviso, tra gli altri, L. FARENCA, *Esercizio di impresa commerciale da parte di enti privati diversi dalle società e fallimento*, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 1981, pp. 218 ss.; P. SPADA, *Note sull'argomentazione giuridica in tema di impresa*, in *Giustizia civile*, 1980, pp. 2274 ss.; M. PERINNO, *Esercizio indiretto dell'impresa "scolastica", associazione e fallimento*, in *Giurisprudenza commerciale*, 1992, pp. 69 ss.

Inoltre, l'associato non può essere considerato imprenditore commerciale in quanto persegue esclusivamente finalità ideali e si comporta come un mandatario mentre l'imprenditore persegue un vantaggio patrimoniale personale e diretto.

Ulteriormente, non si comprende come si possa applicare per analogia la disposizione di cui all'art. 147 della legge fallimentare alle associazioni non riconosciute, stante che la disposizione in esame, che ammette l'estensibilità del fallimento ai soci illimitatamente responsabili, rappresenta un'eccezionale estensione del fallimento a soggetti privi dello *status* di imprenditore commerciale, per cui non è ammissibile una sua applicazione oltre le ipotesi normativamente previste.

In più, l'art. 38 c.c. prevede espressamente una responsabilità personale e solidale di chi abbia agito, limitata alle sole obbligazioni assunte in nome e per conto dell'associazione, mentre, invece, il disposto dell'art. 147 della legge fallimentare si riferisce a tutte le obbligazioni della società. Conseguentemente, mancherebbe quella *aedem legis ratio* necessaria per operare un'applicazione analogica dell'art. 147 della legge fallimentare alle associazioni non riconosciute (32).

Per di più, laddove si ammettesse tale ardita operazione analogica, si configurerebbe la bizzarra condizione di un associato fallito civilmente, ma a cui non si applicano le disposizioni penalistiche in materia di fallimento, che com'è noto, non possono essere oggetto di applicazione analogica.

Oltretutto la nuova formulazione dell'art. 147 della legge fallimentare (33) si riferisce a specifiche tipologie societarie e, in particolare, alle società in nome collettivo, a quelle in accomandita per azioni e a quelle in accomandita semplice, escludendo, in tal modo l'applicabilità ad altri enti, stante che se il Legislatore avesse voluto prevedere l'estensibilità a questi, lo avrebbe sancito espressamente (34).

Tuttavia, come anticipato, la nostra adesione all'orientamento che esclude l'estensibilità del fallimento dell'associazione non riconosciuta agli associati è condizionata ad un importante precisazione, che vale anche per gli altri enti *no profit*.

(32) In questo senso Tribunale di Genova, 7 giugno 2001, in *Vita Notariale*, 2002, pp. 683 ss.

(33) Infatti l'articolo 147 della legge fallimentare è stato modificato dal D.Lgs. 9 gennaio 2006, n. 5 e dal D.Lgs. 12 settembre 2007, n. 169.

(34) Un ulteriore argomento contrario all'estensione del fallimento agli associati che hanno agito in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta viene tratto dalla disciplina delle *Gele*, secondo la quale il fallimento di tale ente non coinvolge i soci del medesimo, pur essendo essi illimitatamente e personalmente responsabili. In questo senso G.F. Camponasso, *Associazioni e attività d'impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1994, p. 593.

Infatti, laddove fossimo in presenza di un ente *no profit* che distribuisca utili, sotto le più svariate forme, agli associati, le argomentazioni testé ampiamente menzionate perderebbero di significato.

A nostro avviso, nel caso di specie, saremmo di fronte a un soggetto (società di fatto irregolare) che si nasconde dietro lo schermo di un'associazione al fine di esimersi dalla normativa sul fallimento e più in generale dalle disposizioni discendenti dall'applicazione dello statuto dell'imprenditore commerciale, per ottenere agevolazioni fiscali e contributi, ponendo in essere una società di comodo.

In tale ipotesi, dando attuazione alla tendenza all'oggettivazione del diritto commerciale e all'attribuzione di rilevanza giuridica all'impresa, indipendentemente dalla forma giuridica assunta (35) e utilizzando la tecnica applicata dalla giurisprudenza tedesca della *Durchgriff* (36) al diaframma associativo, è sufficiente disapplicare il complesso delle norme attributive dei benefici. In tal modo si avrà la decadenza dalla fruizione delle agevolazioni, con conseguente personale soggezione a fallimento dei presunti associati in quanto soci di una società di fatto.

Tuttavia, è essenziale ribadire che tale operazione ermeneutica non può operare nei confronti di un ente *no profit* che non distribuisca utili ai soci ma li destini esclusivamente agli scopi altruistici da esso perseguiti. Infatti in questo caso, mancando il fine egoistico, non può ritenersi che l'ente *no profit* possa configurarsi quale società di fatto.

Nel caso, invece, di comportamenti abusivi di singoli componenti di un ente *no profit*, sono applicabili due soluzioni alternative: la prima consiste nella disapplicazione della norma che concede l'esenzione dalle procedure concorsuali, con conseguente ritorno alla regola generale della responsabilità illimitata del debitore di cui all'articolo 2740 c.c. e sua sottoposizione alla procedura concorsuale (37); l'altro rimedio praticabile, invece, non intacca lo schermo di ente *no profit* del sodalizio e si realizza con il riconoscimento della sussistenza di una società di fatto, che opera a *latere* dell'ente *no profit*, ponendo in essere quell'attività incompatibile con lo schema non lucrativo. In questo caso la società di fatto sarà sottoposta a fallimento, ed esso si estenderà solo a coloro che hanno agito nella

(35) In questo senso Cass., sezione V, 8 aprile 2009, n. 8481, in *Corriere tributario*, 2009, pp. 1925 ss.

(36) Per approfondire la questione, oltre i limiti della suddetta trattazione, si vedano, tra gli altri, L. CAUVOSA, *Fallimento e patrimonio d'impresa: luci ed ombre della vigente disciplina*, in *Giurisprudenza commerciale*, 2003, pp. 529 ss.; M. CANI, *Società di mero godimento tra azione in simulazione e Durchgriff*, in *Giurisprudenza Commerciale*, 1998, pp. 463 ss.

(37) Di questo avviso W. BIGIARI, *L'imprenditore occulto*, Padova, 1954, pp. 25 ss.

sottostante società, seppur apparentemente operavano in nome e per conto del sodalizio *no profit* (38).

Conseguentemente l'estensibilità del fallimento a tutti gli associati o solo ad alcuni di essi, dipende dal coinvolgimento integrale o meno dei componenti dell'ente *no profit* nelle pratiche abusive, sulla base di una valutazione della magistratura.

Nel caso in cui tutti i membri dell'ente *no profit* siano coinvolti nel perseguimento di uno scopo di lucro soggettivo, il giudice potrà riqualificare il sodalizio *no profit* quale società di fatto, regolata dalle norme sulle società in nome collettivo non registrate (società irregolare) (39). Tale società, pertanto, potrà essere sottoposta alle procedure concorsuali e il suo fallimento si estenderà automaticamente a tutti i suoi soci *ex art.* 147, comma 1°, della legge fallimentare (40).

In tal modo si realizza un modello bifronte, per cui possiamo distinguere: gli enti senza scopo di lucro che si prefiggono il lucro oggettivo da destinarsi alle finalità ideali, che possono fallire ma ai cui soci non si applicano le procedure concorsuali e gli enti *no profit* che, invece, in modo occulto, perseguono il lucro soggettivo e il cui fallimento si estende a tutti o solo ad alcuni degli associati a secondo del loro coinvolgimento nelle pratiche abusive.

Così argomentando, si rispetta il principio *cuius commoda et eius incommoda*, secondo il quale a colui che ha dei vantaggi, spettano anche gli svantaggi, stante che la procedura concorsuale andrebbe a colpire anche dei soggetti che hanno beneficiato in modo concreto dell'appartenenza al sodalizio.

In più, la differenziazione tra le associazioni perpetrate sulla base del lucro soggettivo, risponde alla volontà del Legislatore che prevede una disciplina differenziata tra enti con finalità egotistiche e soggetti collettivi

(38) In dottrina si vedano F. LOFFREDO, *Le persone giuridiche e le organizzazioni senza personalità giuridica*, Milano, 2010, p. 128; T. ASCARELLI, *Imprenditore occulto e sovrimo della società. Responsabilità limitata e fede alla legge*, in *Foro Italiano*, 1952, pp. 1519 ss. La giurisprudenza in tema di fondazioni ha condiviso tali conclusioni, ritenendo che il fallimento fosse estensibile nei confronti dei soggetti che avessero agito in nome e per conto di tali enti sulla base della teoria dell'ente di fatto fiancheggiatore, facendo riferimento, in alcuni casi, all'art. 147 della legge fallimentare e all'art. 38 c.c. (cfr. Cass., sez. I, 16 marzo 2004, n. 5305, in *Diritto fallimentare e delle società commerciali*, 2005, pp. 845 ss.) e in altri solo a quest'ultima disposizione (Tribunale di Milano, 22 gennaio 1998, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, 1999, pp. 235 ss.).

(39) In questo senso, *ex multis*, E. BERTACCHINI, *Il fallimento delle società*, in E. BERTACCHINI - L. GUALANDI - S. PACCHI - G. PACCHI - G. SCARSELLI (a cura di), *Manuale di diritto fallimentare*, Milano, 2011, pp. 442. I requisiti necessari per l'estensione di una società di fatto sono: l'*affectio societatis*, la sussistenza di un fondo comune e la partecipazione ai guadagni e alle perdite, mentre non sarebbe essenziale l'estertizzazione del vincolo societario.

(40) Cfr. G. PELLEGRINO, *Fallimento delle società*, Padova, 2007, pp. 254 ss.

con finalità altruistiche. La tutela del legittimo e incolpevole affidamento, posto a tutela dei terzi, è il fondamento del superamento dello schermo di ente *no profit*, stante che la pratica abusiva realizza un'alterazione del *modus operandi* che risulta dallo schema legislativo apparentemente utilizzato su cui facevano conto i terzi.

Alla luce delle pregresse considerazioni, pertanto, se nel sodalizio *no profit* si persegue uno scopo di lucro soggettivo (sotto svariate forme), si configurerà quello che noi definiamo l'abuso del regime agevolato di ente *no profit*, che comporta non solo l'estensibilità delle procedure concorsuali ai membri della compagine che hanno posto in essere le pratiche abusive, ma più in generale la disapplicazione integrale della normativa di favore prevista per gli enti *no profit*.

Ulteriormente, riteniamo utile discernere, nel caso si configuri un abuso del regime agevolato di ente *no profit*, la posizione di un'associazione e di una fondazione riconosciuta da quella di un ente *no profit* che non gode della personalità giuridica, ma solo della soggettività giuridica.

Nella prima ipotesi si dovrà superare sia lo schermo della personalità giuridica che quello di ente *no profit*, disapplicando, tra l'altro, le norme sulla responsabilità limitata e sull'assoggettabilità alle procedure concorsuali. Nel caso, invece, di un'associazione non riconosciuta, sarà sufficiente disapplicare il regime agevolato previsto per i sodalizi *no profit*, stante che il patrimonio dell'associazione non è completamente distinto da quello personale dei membri di queste, assoggettando, in tal modo, i componenti dell'ente *no profit* al fallimento (41).

Tuttavia, i rimedi testé menzionati per le pratiche abusive relative agli enti *no profit* costituiscono, pur sempre, delle soluzioni eccezionali, visto che richiedono, tra l'altro, che la giurisprudenza ponga in essere operazioni interpretative di una certa complessità. Per tale ragione devono essere ritenuti preferibili, laddove possono determinare risultati soddisfacenti per i creditori, strumenti di repressione degli abusi quali: la responsabilità extraccontrattuale o il reato di cui al D.lgs. 8 giugno 2001, n. 25, che prenderemo specificamente in esame nel paragrafo successivo.

Inoltre, in alcuni sodalizi qualificati come enti senza scopo di lucro, lo scopo ideale in realtà non è tale, ma bensì mascherà una finalità commerciale. Tali considerazioni valgono per gli enti sportivi dilettantistici, ad

(41) Inoltre, dato che l'operazione di disapplicazione testé menzionata è maggiormente invasiva per gli enti *no profit* riconosciuti, stante che si deve operare un duplice riconoscimento, riteniamo preferibile per essi, nell'ipotesi di pratiche abusive poste in essere solo da alcuni membri del sodalizio *no profit*, l'utilizzazione della teoria della società di fatto fiancheggiatrice piuttosto che quella dell'imprenditore occulto.



eccezione di quelli destinati a finalità meramente amatoriali, in cui non è riscontrabile né la retribuzione degli atleti né la partecipazione a competizioni ufficiali.

A questi sodalizzi andrebbe applicato lo status di ente commerciale, superando l'ipocrisia della gratuità dello sport, stante che essi (salvo le eccezioni testé menzionate), in realtà, svolgono un'attività commerciale (anche mediante l'utilizzo della forma di società di capitali), prefiggendosi lo stesso scopo commerciale perseguito dalle società che vengono, invece, qualificate come professionistiche e per questo assoggettate allo status dell'imprenditore commerciale (42).

Invero, l'equazione originariamente predisposta tra sport e gratuità, allo stato dei fatti è stata superata dalla realtà, per cui bisognerebbe prendere atto che non si può continuare a ritenere enti *no profit*, enti collettivi che partecipano a campionati di massima serie, attribuendo consistenti compensi ai prestatori d'opera e ricavando ingenti introiti. Tali profitti sono in grado di remunerare i fattori della produzione e le eccedenze dei ricavi sono spesso oggetto di occulte ripartizioni sotto varie forme.

Pertanto, nel caso di ente sportivo dilettantistico (non amatoriale), siamo di fronte ad un imprenditore collettivo, che esercita un'attività rientrante tra quelle elencate nell'art. 2195 c.c., perseguendo uno scopo commerciale analogo a quello degli enti sportivi professionistici.

Tale sodalizio è qualificabile come ente sportivo professionistico di fatto, e ad esso, sarà applicabile lo statuto dell'imprenditore commerciale in tutta la sua estensione e la disciplina specificatamente dettata per le società di capitali, se ricopre tale forma.

Infatti, com'è noto, la qualificazione di uno sport quale dilettantistico o professionistico dipende da una scelta federale discrezionale, in quanto *ex lege* non legata a nessun particolare parametro, che, pertanto, non rispecchia la realtà fattuale, realizzando un diaframma artificiale che offusca la limpida condizione di assimilabilità tra sport professionistici e dilettantistici, oscurando lo scopo commerciale delle attività sportive dilettantistiche non amatoriali.

Pertanto nell'interprete sorge spontaneo l'interrogativo su quale sia la differenza tra una società di pallacanestro e una di pallavolo che partecipano alle rispettive massime serie, se non che la prima viene qualificata

(42) La giurisprudenza già ammette l'assoggettabilità a fallimento degli enti sportivi dilettantistici, si vedano, *ex multis*, Tribunale di Monza, 11 giugno 2001, in *Giurisprudenza di merito*, 2002, pp. 10 ss.; Tribunale di Genova, 7 giugno 2001, in *Vita Notariale*, 2002, pp. 683 ss.

dalla Federazione sportiva nazionale di riferimento come professionistica mentre la seconda viene definita dilettantistica (45).

Un differente trattamento tra di esse, prima ancora che essere non corretto giuridicamente, risulterebbe iniquo. Per cui a fronte del dato formale della qualificazione federale, deve prevalere l'esigenza di guardare all'aspetto fattuale, cosicché la distinzione si mostra priva di ogni rilievo, non comprendendosi per quale via si ammetterebbe la discriminazione dei creditori dell'ente dilettantistico rispetto a quelli dell'ente professionistico, nonché la differenziazione nel trattamento degli enti in questione (44).

Inoltre, laddove il Legislatore intenda attribuire delle agevolazioni fiscali agli enti sportivi dilettantistici, non riteniamo che esse debbano essere giustificate da una presunta natura non commerciale dei sodalizi in esame, che non trova alcun riscontro nella realtà fattuale. Peraltro, l'art. 148 del T.U.I.R. (45) non assolve ad una funzione qualificativa dell'attività posta in essere dagli enti associativi, avendo una portata limitata alla materia fiscale e conseguentemente non può escludere la natura di imprenditore commerciale di un ente, impedendo di reperire la realtà operativa di questi (46).

(45) Alla luce dell'odierna disciplina, solo la Federazione Italiana Giuoco Calcio, la Federazione Pugilistica Italiana, la Federazione Ciclistica Italiana, la Federazione Motociclistica Italiana, la Federazione Italiana Golf e la Federazione Italiana Pallacanestro prevedono il settore sportivo professionistico.

(44) In dottrina cfr. G. LORTTA, *La gratuità nello sport*, in *Temi di diritto sportivo*, Palermo, 2006, p. 120, ora anche in G. LORTTA, *La gratuità nello sport*, in A. GALASSO - S. MAZZARESE, *Il principio di gratuità*, Milano, 2008, p. 279, il quale ritiene che l'attuale «statuto dell'atleta dilettante appare del tutto anacronistico ed in stridente contrasto con la moderna spettacolarizzazione e commercializzazione che caratterizza il mondo dello sport nel suo complesso».

(45) Ai sensi del 1°, 2° e 3° comma, dell'art. 148 del T.U.I.R. «non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo. Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 145, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto. Detti corrispettivi concorrono alla formazione del reddito complessivo come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni abbiano carattere di abitualità o di occasionalità. Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesseraati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati», consultabile *on line* in [www.althalex.com](http://www.althalex.com).

(46) Di questo avviso Cass., sezione I, 20 giugno 2000, n. 8374, in *Enti non profit*, 2001, pp. 147 ss.

Del resto la definizione di attività commerciale civilistica non corrisponde a quella fiscale. Invero, per il codice civile è attività commerciale quella precisata dall'art. 2195 c.c. (47). Invece, per il Legislatore fiscale, ex art. 55 del T.U.I.R., sono redditi d'impresa: quelli che derivano dall'esercizio svolto in modo professionale ed abituale, anche se non esclusivo, delle attività indicate nell'art. 2195 c.c. e delle attività agricole indicate nell'art. 52, comma 2°, lettere b) e c) del T.U.I.R., che eccedono i limiti ivi stabiliti, anche se non organizzate in forma di impresa; i redditi derivanti dall'esercizio di attività che, pur non rientrando nell'art. 2195 c.c., sono organizzate in forma di impresa; i redditi derivanti da attività dirette allo sfruttamento di luoghi di estrazione di risorse naturali (48); i redditi derivanti dalle attività agricole di cui all'articolo 52, pur nei limiti ivi stabiliti, quando esercitate da società in nome collettivo e in accomandita semplice e da stabili organizzazioni di persone fisiche non residenti esercenti attività d'impresa.

### 3. *L'abuso della personalità giuridica degli enti no profit.*

Il tema dell'abuso del diritto in materia di enti *no profit* non potrebbe dirsi pienamente vagliato se non si prendesse in considerazione la questione dell'abuso della personalità giuridica (49). Tale rimedio è elaborato

(47) Ex art. 2195 c.c. sono da considerarsi commerciali: le attività industriali dirette alla produzione di beni o di servizi, l'attività intermedia nella circolazione dei beni, l'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria, l'attività bancaria o assicurativa e le altre attività ausiliarie delle precedenti, se organizzate, con finalità di lucro, svolte in via continuativa ed abituale e in modo professionale (art. 2082 c.c.).

(48) In particolare facciamo riferimento: alle miniere, cave, torbiere, saline, legni, stagni e altre acque interne.

(49) In tema di abuso della personalità giuridica cfr. *ex multis*, F. GAUCANO, *L'abuso della personalità giuridica nella giurisprudenza di merito (e negli obiter dicta della Cassazione)*, in *Contratto e impresa*, 1987, pp. 565 ss.; N. DISTASO, *Superamento della personalità giuridica nei casi di abuso della stessa e ordinamento giuridico italiano*, in *Giurisprudenza Italiana*, 1970, pp. 158 ss.; R. GALLI, *Appunti di diritto civile*, Padova, 2008, pp. 57 ss.; P. MONTALenti, *L'abuso della personalità giuridica*, in *Diritto privato* 1997, Padova, 1998, pp. 276 ss.; G. L. PELLIZZI, *Personalità giuridica e infrazione valutaria*, in *Banca, borsa e titoli di credito*, 1978, pp. 257 ss.; N. ZOCZI, *L'abuso della personalità giuridica: tecniche sanzionatorie da confronto*, Padova, 2002, pp. 1 ss.; G. Lo Cascio, *Sull'abuso della personalità giuridica quodcosa si muove: recenti profili interpretativi nella giurisprudenza di merito*, in *Giustizia Civile*, 1996, pp. 1809 ss. In giurisprudenza, tra le altre, si vedano Corte d'Appello di Roma, 19 febbraio 1981, in *Rivista del diritto commerciale*, 1981, pp. 145 ss.; Tribunale di Messina, 10 febbraio 1996, in *Giustizia Civile*, 1996, pp. 1799 ss. e l'obiter dicta della Corte di Cassazione, sezione I, 8 novembre 1984, n. 5462, in *Giurisprudenza Italiana*, 1985, pp. 434 ss., secondo il quale: «alla distinzione tra società dotate di personalità giuridica e società che sono prive di tale status non può attribuirsi un valore assiomatico assoluto perché una tale conclusione non si fonda sulla effettiva disciplina legislativa e le conseguenze che si potrebbero trarre non sarebbero giustificate. Occorre, pertanto, nell'esame delle varie fattispecie

dalla dottrina in tema di società commerciali, ma può trovare applicazione anche per gli enti sportivi dilettantistici.

Secondo la manualistica, l'abuso della personalità giuridica «si configura quando un soggetto si nasconde dietro lo schermo di una società, al fine di eludere un divieto di legge [...] o convenzionale [...] o norme fiscali, dando vita a società [...] c.d. di comodo oppure crea bensì una società di capitali, al fine di godere della responsabilità limitata, ma poi la gestisce come fosse cosa propria, magari, in casi estremi, confondendo il patrimonio sociale con il proprio ed esautorando gli organi societari» (50). In altre parole siamo di fronte a un fenomeno che si configura nell'ipotesi di abuso dei diritti collegati al concetto di persona giuridica.

Pertanto, nel caso degli enti sportivi dilettantistici, l'abuso della personalità giuridica si verifica nell'ipotesi di utilizzo da parte di un'associazione non riconosciuta della forma di società di capitali senza scopo di lucro (o di associazione riconosciuta) per ottenere, utilizzando impropriamente i diritti collegati al concetto di personalità giuridica, l'esclusione della responsabilità dei soggetti che hanno agito in nome e per conto dell'associazione, in quanto dei debiti sociali risponderebbe in tal modo esclusivamente la società con il suo patrimonio (cosiddetta autonomia patrimoniale perfetta).

In altre parole, tale condotta abusiva garantirebbe l'innegabile vantaggio agli associati che agiscono in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta di non essere responsabili solidalmente e personalmente delle obbligazioni assunte in nome e per conto dell'associazione.

Ipotesi di tal tipo si configurano, tra l'altro, laddove si riscontri: una mescolanza delle sfere giuridiche, per cui i beni della società vengano costantemente confusi con i beni personali dell'associato o viceversa, cosicché non si possano imputare i beni a un soggetto specifico; un dominio

ritenirsi alla concreta disciplina che il legislatore ha dato a ciascuna di esse, prescindendo, quindi, da classificazioni generali e da schemi astratti che, peraltro, sono in crisi anche dogmaticamente come risulta da quegli studi che prendono atto che le società di persone, anche se sono prive della qualificazione di persone giuridiche, ne possiedono i connotati tipici; che la qualità di persona è indipendente dalla qualità dei diritti che si posseggono; che la soggettività delle persone giuridiche non corrisponde a quella della persona fisica (non essendo accettabile una visione antropomorfa del fenomeno) perché esse sono tali in senso traslato e la qualificazione viene richiamata per analogia perché la soggettività dei gruppi è, in ogni caso, incompleta e diversa da quella delle persone fisiche, sicché in dottrina si è parlato di soggettività imperfetta [...]. Risulta in definitiva determinante la disciplina positiva data a diritti e doveri di una pluralità di soggetti [...] evitando di far discendere da concetti assolutizzanti conseguenze non previste dall'ordinamento giuridico e fenomeni di "abuso della personalità giuridica" che portano alla disapplicazione delle norme che regolano altri istituti giuridici».

(50) F. GAZZONI, *Manuale di diritto privato*, Napoli, 2009, pp. 158-159.

illegittimo dell'associazione, da intendersi quale direzione del gruppo da parte del soggetto dominante in modo non conforme alla democraticità che lo dovrebbe caratterizzare.

In questo caso, per la giurisprudenza e la dottrina maggioritaria (51) (anche se in tema societario), si deve prospettare una responsabilità del componente del gruppo che ha posto in essere la condotta elusiva mediante il disconoscimento della personalità giuridica dell'ente.

Tale principio rappresenta una disapplicazione della normativa speciale in tutti quei casi in cui, la personalità giuridica venga utilizzata per realizzare finalità illecite o comunque non conformi allo spirito delle leggi. In ipotesi di tal genere la disapplicazione evita il configurarsi di una condizione iniqua, per cui delle disposizioni dettate in considerazione di una condizione di effettiva alterità, tra la società e i suoi componenti e di divisione nella gestione, si applicherebbero a casi di commistione di soggettività giuridica.

In tale ipotesi, pertanto, l'interprete dovrà dapprima perforare lo schermo formale dell'ente *no profit*, per poi squarciare il velo della personalità giuridica, in una duplice operazione di recupero della realtà fattuale mascherata.

Tuttavia, tale rimedio lo si deve considerare eccezionale e farvi ricorso quando altri strumenti non possano condurre al medesimo risultato. Infatti, il riconoscimento della personalità giuridica rimane pur sempre uno strumento essenziale del nostro ordinamento giuridico mediante il quale si garantisce la certezza delle situazioni giuridiche e la semplificazione. Per tale ragione, sarebbe pur sempre preferibile, riconoscere una responsabilità extracontrattuale ex art. 2043 c.c. (52) del socio che abbia arrecato un danno ai creditori, ponendo in essere una condotta diretta al sovvertimento delle regole societarie e delle garanzie, apprestate da quelle disposizioni.

(51) Tale tecnica trova la sua ratio nella necessità di realizzare una revisione del concetto di persona giuridica, da intendersi quale espressione riassuntiva di una disciplina giuridica difforme dal *corpus* normativo applicabile alle persona fisiche che ne fanno parte, così che tali soggetti risultino titolari dei diritti e doveri in modo diverso rispetto a come gli stessi ne sono titolari al di fuori dalla persona giuridica. Di questo avviso F. GALGANO, *I gruppi di società*, Torino, 2001, pp. 207 ss. In giurisprudenza, tra le altre, si pensi a Corte d'Appello di Roma, 28 ottobre 1986, in *Rivista di diritto internazionale privato e processuale*, 1988, pp. 111 ss. In cui si affermò che «ove della personalità giuridica si sia abusato, come nel caso in cui i fondatori trattino i beni della persona giuridica come beni propri, il giudice può superare lo schermo della personalità giuridica ed imputare ai fondatori i rapporti giuridici facenti capo all'ente».

(52) L'art. 2043 c.c. chiarisce che «qualunque fatto doloso o colposo, che cagiona ad altri un danno ingiusto, obbliga colui che ha commesso il fatto a risarcire il danno».

poste a salvaguardia delle ragioni vantate dai creditori della società (53). Inoltre, potrebbe essere esperita dal curatore, ex art. 146 della legge fallimentare, l'azione di responsabilità contro gli amministratori, ai sensi degli articoli 2392 (54), 2393 (55) e 2394 c.c. (56), che presenta l'incendio di un celere strumento cautelare.

Alternativamente, si potrebbe anche configurare l'illecito penale di cui al D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231, relativo alla responsabilità da reato delle persone giuridiche.

Infatti, nel caso di specie, il reato della persona giuridica è quello commesso dai suoi membri, che avvalendosi della sua organizzazione, se ne

(53) In questo senso Tribunale di Milano, 25 gennaio 2001, consultabile on line in <http://pluris-cedam.it/leggi/giuridica.it>, secondo cui l'illecito aquilano del socio sarebbe rappresentato «dall'aver creato un meccanismo idoneo a sottrarsi all'obbligo di rispondere alle proprie obbligazioni». In dottrina di questo avviso, tra gli altri, A. Zorzi, *Assoggettività a fallimento del socio tiranno*, in *Il Fallimento*, 2006, p. 960. L. CAVALLARO, *Il fallimento della fondazione titolare d'impresa: sottocapitalizzazione e abuso della persona giuridica*, in *La nuova giurisprudenza civile commentata*, 1999, pp. 241 ss.

(54) Ai sensi dell'art. 2392 c.c. «gli amministratori devono adempiere i doveri ad essi imposti dalla legge e dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze. Essi sono solidalmente responsabili verso la società dei danni derivanti dall'inosservanza di tali doveri, a meno che si tratti di attribuzioni proprie del comitato esecutivo o di funzioni in concreto attribuite ad uno o più amministratori. In ogni caso gli amministratori, fermo quanto disposto dal comma terzo dell'articolo 2381, sono solidalmente responsabili se, essendo a conoscenza di fatti pregiudizievoli, non hanno fatto quanto potevano per impedire il compimento o eliminarne o attenuarne le conseguenze dannose. La responsabilità per gli atti o le omissioni degli amministratori non si estende a quello tra essi che, essendo immune da colpa, abbia fatto annoiare senza ritardo il suo dissenso nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio, dandone immediata notizia per iscritto al presidente del collegio sindacale».

(55) Ex art. 2393 c.c. «l'azione di responsabilità contro gli amministratori è promossa in seguito a deliberazione dell'assemblea, anche se la società è in liquidazione. La deliberazione concernente la responsabilità degli amministratori può essere presa in occasione della discussione del bilancio, anche se non è indicata nell'elenco delle materie da trattare, quando si tratta di fatti di competenza dell'esercizio cui si riferisce il bilancio. L'azione di responsabilità può anche essere promossa a seguito di deliberazione del collegio sindacale, assunta con la maggioranza dei due terzi dei suoi componenti. L'azione può essere esercitata entro cinque anni dalla cessazione dell'amministratore dalla carica. La deliberazione dell'azione di responsabilità importa la revoca dall'ufficio degli amministratori contro cui è proposta, purché sia presa col voto favorevole di almeno un quinto del capitale sociale. In questo caso l'assemblea stessa provvede alla sostituzione degli amministratori. La società può rinunziare all'esercizio dell'azione di responsabilità e può transigere, purché la rinunzia e la transazione siano approvate con espressa deliberazione dell'assemblea, e purché non vi sia il voto contrario di una minoranza di soci che rappresenti almeno il quinto del capitale sociale o, nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, almeno un ventesimo del capitale sociale, ovvero la misura prevista nello statuto per l'esercizio dell'azione sociale di responsabilità ai sensi dei commi primo e secondo dell'articolo 2393-bis».

(56) L'art. 2394 c.c. statuisce che «gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale. L'azione può essere proposta dai creditori quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti. La rinunzia all'azione da parte della società non impedisce l'esercizio dell'azione da parte dei creditori sociali. La transazione può essere impugnata dai creditori sociali soltanto con l'azione revocatoria quando ne ricorrono gli estremi».

avvantaggiano, partecipando agli utili di questa. L'azione penale in esame presenterebbe il vantaggio rispetto ai rimedi testé menzionati dell'applicabilità di misure interdittive e della confisca del prodotto del reato indipendentemente dalla prova dell'*an* e del *quantum* del danno.

#### 4. La maschera dell'identità della fondazione di partecipazione.

Com'è risaputo le fondazioni di partecipazione sono dei patrimoni a formazione successiva, con innesi patrimonialmente valutabili, destinati a uno scopo, a cui l'ordinamento riconosce la qualità di soggetto giuridico (57).

Tali ibridi traggono origine dalla prassi coniugando l'aspetto personale delle associazioni con il profilo patrimoniale delle fondazioni. Gli enti testé menzionati sono organismi che operano nel campo del *no profit* e che, a detta di una parte della dottrina, troverebbero la loro legittimazione nell'articolo 45, 1° comma, della Costituzione, nel quale si fa carico al Legislatore di promuovere lo sviluppo della cooperazione senza fine speculativo e negli artt. 12 (oggi abrogato e sostituito dall'art. 1 del D.P.R. 361/2000) e 1332 c.c., stante che si tratterebbe di figure giuridiche atipiche il cui atto costitutivo è un contratto a struttura aperta (58).

In particolare, si è sostenuto, che l'art. 12 c.c. (oggi recepito dall'art. 1 del D.P.R. 361/2000) consentirebbe di riconoscere la personalità giuridica non solo alle associazioni e alle fondazioni, ma anche ad ulteriori istituzioni di diritto privato, in cui rientrerebbero figure giuridiche atipiche, come la fondazione di partecipazione. L'art. 1332 c.c., invece, legittimerebbe il patrimonio a struttura aperta della fondazione di partecipazione, stante che l'atto costitutivo configurerebbe un contratto, che ai sensi della disposizione testé menzionata potrebbe ricevere l'adesione di altre parti

(57) Sulla questione si vedano, tra gli altri, E. BELLEZZA - F. FLORIAN, *Le fondazioni di partecipazione*, Piacenza, 2006, pp. 1 ss.; M. GORGONI, *Le fondazioni di partecipazione*, in L. BRUSCUGLIA - E. ROSSI (a cura di), *Il volontariato a dieci anni dalla legge quadro*, Milano, 2002, pp. 523 ss.; S. DE GORZEN, *Le "fondazioni legali" tra diritto amministrativo e diritto privato*, Milano, 2011, pp. 80 ss.; A. PELLEGRINI, *Attività «marginali», «accessorie», «economiche» ed organizzazioni di volontariato (note a proposito di impresa, fallimento e concorrenza)*, in L. BRUSCUGLIA - E. ROSSI (a cura di), *Il volontariato a dieci anni dalla legge quadro*, Milano, 2002, pp. 553 ss.; M. GRECO, *La moda delle Fondazioni di partecipazione*, in Non profit, 2009, pp. 107 ss.; F. FLORIAN, *Le fondazioni di partecipazione*, le fondazioni tradizionali, le fondazioni di origine bancaria e le associazioni: elementi distintivi, in I quaderni della Fondazione italiana per il notariato, 2007, pp. 67 e ss.; S. DI DIECO, *La fondazione di partecipazione: un patrimonio di destinazione a struttura aperta*, in *Enti no profit*, 2005, pp. 99 ss.

(58) Cfr. *ex multis*, E. BELLEZZA - F. FLORIAN, *Le fondazioni del terzo millennio*, Firenze, 1998, pp. 61 ss.; S. DI DIECO, *Onlus e imprese sociali*, Rimini, 2014, pp. 138 ss.; A. SANTUARI, *Le organizzazioni non profit*, Padova, 2012, pp. 175 ss.

oltre a quelle originarie. Inoltre, l'art. 45 della Costituzione avrebbe come oggetto di tutela anche le fondazioni di partecipazione visto che il dettato costituzionale è diretto a salvaguardare lo sviluppo della cooperazione senza fine speculativo e nella sua formulazione, si è affermato, potrebbero farsi rientrare anche gli enti in esame.

Incidentalmente sul punto possiamo rilevare in chiave critica che la predisposizione di un *tertium genus* rispetto alle fondazioni e alle associazioni solleva problematiche di certezza del diritto attinenti alla scelta delle norme applicabili a queste figure atipiche, sia in via diretta che analogica. Più in dettaglio, ci chiediamo se siano utilizzabili le norme sulla fondazione o quelle sull'associazione oppure ambedue le normative e se tale applicazione debba avvenire in via diretta oppure in via analogica (59). In più l'autonomia privata non può creare tipi nuovi dotati di rilievo reale, ma solo scegliere fra quelli posti a sua disposizione dall'ordinamento e modularne l'organizzazione interna nei limiti di elasticità tipologica ammessi dalla legge (60).

Inoltre, la fondazione di partecipazione è generalmente una fondazione d'impresa aperta all'apporto economico di soggetti pubblici e privati diretti a incrementare il fondo di gestione che integra il patrimonio iniziale dell'ente destinato a perseguire scopi culturali e *no profit* (61). Difatti, com'è noto, l'ente è qualificabile quale fondazione d'impresa se esercita in via esclusiva o accessoria un'attività commerciale con devoluzione integrale dei proventi di questa al raggiungimento dello scopo del sodalizio.

Per fugare il campo da eventuali perplessità è opportuno chiarire che

(59) Di contrario avviso E. BELLEZZA - F. FLORIAN, *Le fondazioni del terzo millennio*, cit. pp. 61 ss., che sostengono testualmente: «è ben possibile riconoscere la personalità giuridica a istituzioni atipiche, non violandosi il principio di tipicità delle persone giuridiche». Inoltre, a detta di tali autori, alla fondazione di partecipazione andrebbe applicata in via analogica la disciplina sulle fondazioni in quanto normativa più aderente alla fattispecie.

(60) Cfr. tra gli altri, M. MALTONI, *La fondazione di partecipazione: natura giuridica e legittimità*, in *I quaderni della Fondazione italiana per il notariato*, 2007, pp. 25 ss.; A. BERTOLOTTI, *Disposizioni generali sulle società*, in P. RESCIGNO (a cura di), *Trattato di diritto privato*, Torino, 2008, pp. 172 ss.; G. IORIO, *Le trasformazioni eterogenee e le fondazioni*, Milano, 2010, pp. 83 ss.

(61) Per approfondire la questione della fondazione d'impresa oltre i limiti della presente trattazione si vedano, tra gli altri, G. AMENZIO, *Le fondazioni teatrali come nuovo modello di fondazione-impresa*, in *Rivista del notariato*, 1998, pp. 657 ss.; P. RESCIGNO, *Fondazione e impresa*, in *Rivista delle Società*, 1967, pp. 812 ss.; R. COSTI, *Fondazione e impresa*, in *Rivista di diritto civile*, 1968, pp. 19 ss.; A. ZOPPINI, *Le fondazioni. Dalla tipicità alle tipologie*, Napoli, 1995, pp. 97 ss.; A. BARRA, *Associazione, fondazione e titolarità d'impresa*, Napoli, 1996, pp. 1 ss.; A. A. CARAVITA, *Lo scopo delle associazioni e delle fondazioni* (art. 1, co. 3, D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 561), in *Rivista del Notariato*, 2001, pp. 765 ss.; G. PONZANELLI, *Fondazioni, non profit e attività d'impresa: un decennio di successi*, in *Rivista di Diritto Privato*, 1999, pp. 185 ss.; A. FUSARO, *Profili giuridici della partecipazione dell'impresa nel soggetto non profit: l'opzione tra fondazione e associazione*, in *Notariato*, 2007, pp. 529 ss.

la Corte di Cassazione ha ritenuto che nessuna importanza debba attribuirsi alla devoluzione dei proventi di un'attività economica a fini ideali, non essendo lo scopo di lucro elemento essenziale della nozione d'impresa (62). Infatti quel che rileva è la natura dell'attività svolta, diretta a immettere beni e servizi nel mercato. In tal modo la Suprema Corte si adegua all'orientamento della giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea secondo la quale «con il termine 'impresa' si designa qualsiasi ente che eserciti un'attività economica, a prescindere dal suo status giuridico e delle sue modalità di finanziamento» (63).

Pertanto anche nel caso delle fondazioni di partecipazione si deve ritenere priva di rilevanza la valenza servente dell'attività economica rispetto allo scopo ideale in modo da impedire condotte abusive dirette a realizzare delle distorsioni dell'effettiva concorrenza tra gli operatori economici, attraverso esenzioni dall'applicabilità della normativa in tema d'impresa.

Più nello specifico, le fondazioni di partecipazione spesso configurano un abuso del diritto in quanto presentano l'ontologica stortura di consentire che l'egoismo si mascheri di fittizio altruismo, così come potrebbe fare, utilizzando un esempio paradossale, un mercante che si presenti sotto le false vesti di un mecenate. Infatti la presunta eterodestinazione del risultato dell'attività nasconde spesso degli interessi egoistici perseguiti attraverso un'attività imprenditoriale che strategicamente utilizza lo schema della fondazione di partecipazione per garantirsi le agevolazioni fiscali proprie del mondo del *no profit* (64). In altre parole la mancanza di norme sul conflitto d'interesse in tema di fondazioni di partecipazione permette di porre in essere la pratica abusiva di configurare una fondazione in cui i fini egoistici prevalgono sullo scopo ideale (65). Si pensi al caso di una fondazione di partecipazione nella quale una società commerciale eserciti un'influenza dominante nelle determinazioni dell'organizzazione.

(62) Cfr. Cass. Sezioni Unite, 29 dicembre 2006, n. 27619, in *Giurisprudenza Commerciale*, 2007, pp. 972 ss.

(63) Corte di Giustizia delle Comunità Europee, sez. II, 10 gennaio 2006, C-222/04, *Ministero dell'Economia e delle Finanze c. Cassa di Risparmio di Firenze Spa, Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato e Cassa di Risparmio di San Miniato Spa*, consultabile on line in <http://curia.europa.eu>.

(64) In questo senso si veda, tra l'altro, la casistica individuata da D. VIRRORA, *Gli enti del primo libro del codice civile: l'attuale assetto normativo e le prospettive di riforma*, in P. RESCIGNO (a cura di), *Le fondazioni in Italia e all'estero*, Padova, 1989, pp. 25 ss, il quale fa riferimento alla fondazione Agnelli che tra le proprie attività istituzionali ha quella di preparare i quadri manageriali dell'impresa che l'ha costituita, e la fondazione Hoechst la cui ricerca scientifica garantisce risultati apprezzabili per la stessa società farmaceutica fondatrice.

(65) Cfr. A. ZOPPINI, *Le fondazioni. Dalla tipicità alle tipologie*, cit., pp. 68 ss.

Alla luce delle pregresse considerazioni, stante che in materia tributaria, trova applicazione un principio generale antelusivo di abuso del diritto, il quale preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti tramite l'uso distorto, pur se non contrastante con nessuna specifica disposizione, dello schermo *no profit*, onde si deve escludere in tali ipotesi l'applicazione del regime di favore (66).

A sostegno dell'esclusione delle agevolazioni fiscali per le fondazioni di partecipazione in cui siano prevalenti le finalità egoistiche soccorre il dettato costituzionale in quanto l'art. 53 della Costituzione stabilisce che tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della propria disponibilità economica e l'art. 5 della Costituzione impone di trattare in modo identico situazioni uguali e in modo diverso situazioni difformi. A ciò si deve aggiungere che il dovere di concorrere alle spese pubbliche ha un fondamento solidaristico, ai sensi dell'art. 2 della Costituzione, stante che il singolo ente non è fine a se stesso, ma è parte di una comunità nell'ambito della quale è coinvolto per un bene comune. Pertanto l'ente ha il dovere di pagare l'imposta come espressione di solidarietà e non può utilizzare la finalità *no profit* (espressione anche essa di solidarietà) come scusante per godere di un risparmio d'imposta laddove lo scopo dell'ente sia in realtà prevalentemente egoistico.

Del resto si potrebbero escludere per le fondazioni di partecipazione le agevolazioni fiscali del settore *no profit* anche facendo riferimento all'usuale assenza sostanziale in tali enti dell'elemento della democraticità, essenziale ai fini dell'applicazione delle agevolazioni fiscali. Infatti la presenza abituale in alcuni organi delle fondazioni di partecipazione del voto ponderato (che tiene conto dei versamenti dei soggetti partecipanti all'ente), ai fini dell'espressione dell'indirizzo di tale sodalizio, limita la piena espressione del principio democratico «una testa, un voto» (67).

Il quadro speculativo nascente dall'utilizzo dello schermo della fondazione di partecipazione solo al fine di ottenere un risparmio d'imposta nonostante che si svolga un'attività d'impresa diretta a perseguire uno scopo prevalentemente egoistico si completa attraverso la previsione di una clausola di retrocessione dei beni al fondatore (in caso di vicenda estintiva dell'ente) o mediante la predisposizione di una clausola di devoluzione interessata del patrimonio residuo alla liquidazione dell'ente, che permetterà di devolvere esso a persone fisiche (devoluzione interessata) e,

(66) Sull'abuso del diritto in materia tributaria si veda in giurisprudenza, tra le altre, Cass., sez. trib., 15 maggio 2009, n. 10981, in *Corriere Tributario*, 2009, pp. 2143 ss.

(67) Cfr. R. GIACINTI - D. CADONI - V. SERINO, *La ponderazione di voto nelle fondazioni di partecipazione*, in *Terzo settore*, 2006, pp. 32 ss.

quindi, allo stesso fondatore. Infatti, mediante tali clausole sarebbe possibile recuperare, seppur al momento della liquidazione, lo scopo lucrativo, potendo così il fondatore acquisire i proventi dell'attività della fondazione (68). Conseguentemente, riteniamo che sia la clausola di retrocessione che quella di devoluzione interessata andrebbero considerate illegittime stante che non tengono conto: del definitivo distacco, rispetto al fondatore, della proprietà dei beni destinati alla fondazione, della natura ideale della fondazione e dello scopo di utilità sociale a cui tali beni sono stati destinati.

Inoltre lo stesso scopo della fondazione di partecipazione che dovrebbe essere immutabile è oggetto spesso di aggiustamenti per seguire le strategie imprenditoriali dei componenti di tali enti che si trovino in posizione dominante. Infatti predisponendo uno scopo della fondazione di partecipazione che appartenga ad un'ampia categoria generica è possibile realizzare una variazione all'interno di esso, per adeguarlo alle dinamiche del mercato.

Per non tacere la situazione kalfiana che si realizza con l'adesione degli enti pubblici alla fondazione di partecipazione laddove il sodalizio promani dalla privatizzazione formale di un ente di tal genere, che in quanto tale rimane finanziato prevalentemente dalla pubblica amministrazione e assoggettato al potere di indirizzo di essa e nell'ipotesi di una fondazione strumentale all'ente pubblico la cui attività sia diretta a favore di questo e in cui la partecipazione di altri soggetti sia meramente marginale (69). In questi casi la veste formale privatistica non può nascondere la sostanza pubblicistica al fine di consentire alla pubblica amministrazione l'elusione delle norme che si è autoimposta di rispettare quale organo pubblico. Pertanto si deve ritenere, tra l'altro, che tali fondazioni di partecipazione debbano essere sottoposte al controllo della Corte dei Conti (in quanto finanziate in massima parte con risorse pubbliche) e quindi che

(68) In questo senso cfr. F. GALGANO, *Le associazioni, le fondazioni, i comitati*, Padova, 1996, pp. 216 ss., secondo il quale la ripartizione del residuo fra i componenti dell'ente superstiti è incompatibile con la natura ideale di un sodalizio del primo libro del codice civile. Contra A. FUSARO, *Trasformazioni eterogenee, fusioni eterogenee ed altre interferenze della riforma del diritto societario sul "terzo settore"*, in *Contratto e impresa*, 2004, pp. 294 ss. Sulla questione vedi anche A. ZOPPINI, *Le fondazioni. Dalla tipicità alle tipologie*, cit., pp. 97 ss., che ammette esclusivamente la redistribuzione dell'ammontare del conferimento iniziale.

(69) Cfr. sul tema, tra gli altri, M. P. CHIRI, *La presenza degli enti pubblici nelle fondazioni di partecipazione tra diritto nazionale e diritto comunitario*, in *I quaderni della Fondazione italiana per il notariato*, 2007, pp. 52 ss.; E. FRENZ, *La trasformazione degli enti pubblici*, Torino, 2004, pp. 1 ss.; S. CASSISE, *Le privatizzazioni: arretramento o riorganizzazione dello Stato?*, in *Rivista italiana di diritto pubblico comunitario*, 1996, pp. 579 ss.

debbono essere assoggettate ad una normativa speciale più penetrante di quella stabilita dall'art. 25 c.c. (70).

In conclusione possiamo affermare che la fondazione di partecipazione costituisce uno schema di grande successo proprio in quanto rappresenta spesso una 'maschera' di una realtà pubblica che appare in tal modo quale soggetto privato o una veste *no profit* per finalità egoistiche. Il modello testé menzionato è versatile e si plasma alle esigenze di tutti, rispondendo a logiche di convenienza sia del settore pubblico che di quello privato e appagando anche le istanze di 'indefinito' di essi, stante che lascia ampio spazio creativo a complesse strutturazioni elusive.

(70) Ai sensi dell'art. 25 del codice civile «l'autorità governativa esercita il controllo e la vigilanza sull'amministrazione delle fondazioni; provvede alla nomina e alla sostituzione degli amministratori o dei rappresentanti, quando le disposizioni contenute nell'atto di fondazione non possono attuarsi; annulla, sentiti gli amministratori, con provvedimento definitivo, le deliberazioni contrarie a norme imperative, all'atto di fondazione, all'ordine pubblico o al buon costume; può sciogliere l'amministrazione e nominare un commissario straordinario, qualora gli amministratori non agiscano in conformità dello statuto o dello scopo della fondazione o della legge. L'annullamento della deliberazione non pregiudica i diritti acquistati dai terzi di buona fede in base ad atti compiuti in esecuzione della deliberazione medesima. Le azioni contro gli amministratori per fatti riguardanti la loro responsabilità devono essere autorizzate dall'autorità governativa e sono esercitate dal commissario straordinario, dai liquidatori o dai nuovi amministratori».