

GLI ACCERTAMENTI FISCALI NELLO SPORT DILETTANTISTICO INQUADRAMENTO NORMATIVO DEL SETTORE, RILIEVI E ANALISI DEI CASI SPECIFICI

**Gli adempimenti formali legati alla vita associativa
delle Associazioni Sportive Dilettantistiche**

Dott. Luigi Turrini – *Dottore Commercialista*

**ANALISI DELLE PRINCIPALI CLAUSOLE
STATUTARIE OBBLIGATORIE, IN RELAZIONE
AGLI ADEMPIMENTI DI NATURA FORMALE CHE
NE CONSEGUONO**

**ART. 148, COMMA 8 DEL TUIR
ART. 90, COMMA 18 DELLA L. 289/2002**

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

PREMESSA: CLASSIFICAZIONE SOGGETTIVA

Società e associazioni sportive dilettantistiche possono essere costituite nella forma di (art. 90, comma 17 della L. 27.12.2002, n. 289):

- a) Associazione sportiva dilettantistica senza personalità giuridica (art. 36 c.c.);
- b) Associazione sportiva dilettantistica con personalità giuridica di diritto privato (D.P.R. 10 febbraio 2000, n. 361);
- c) Società sportiva di capitali o cooperativa, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro.

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

CONTENUTO DEGLI STATUTI (ART. 90, COMMA 18 DELLA L. 289/2002 E ART. 148 DEL TUIR)

- > forma scritta
- > indicazione della sede legale

Denominazione

- Oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, inclusa l'attività didattica
 - Attribuzione della rappresentanza legale
- [lett. a), b) e c) dell'art. 90, comma 18 della L. 289/2002]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

CONTENUTO DEGLI STATUTI (ART. 90, COMMA 18 DELLA L. 289/2002 E ART. 148, COMMA 8 DEL TUIR)

ASSENZA FINE DI LUCRO / DIVIETO DI DISTRIBUZIONE UTILI

- Previsione dell'assenza del fine di lucro e del divieto di distribuzione anche indiretta fra associati/soci dei proventi delle attività [art. 90, comma 18, lett. d) della L. 289/2002]
- Divieto di distribuzione anche indiretta di utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge [art. 148, comma 8, lett. a) del TUIR]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

CONTENUTO DEGLI STATUTI (ART. 90, COMMA 18 DELLA L. 289/2002 E ART. 148, COMMA 8 DEL TUIR)

FATTISPECIE DI DISTRIBUZIONE, ANCHE INDIRETTA, DI UTILI

“...la norma non fornisce alcuna indicazione in ordine alla nozione di "distribuzione indiretta" di utili o di avanzi di gestione. Si chiarisce, tuttavia, che ai fini della interpretazione di tale nozione possono soccorrere i criteri stabiliti all'art. 10, comma 6, dello stesso decreto legislativo n. 460 del 1997.

Tale norma, infatti, nell'individuare particolari fattispecie che "costituiscono in ogni caso distribuzione indiretta di utili o di avanzi di gestione", ... può configurarsi come norma di riferimento anche per gli enti di tipo associativo” (circ. 12.5.1998, n. 124/E).

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

FATTISPECIE DI DISTRIBUZIONE, ANCHE INDIRETTA, DI UTILI

- **Cessioni o prestazioni** a soci, fondatori, amministratori, organi di controllo, a coloro che fanno parte dell'ente o che effettuino a questo erogazioni liberali, ai loro parenti entro il terzo grado od affini entro il secondo, nonché da società da questi controllate o collegate, **effettuate a condizioni più favorevoli in ragione della loro qualità** [art. 10, comma 6, lett. a) del D.Lgs. 460/1997]
- **Acquisti per corrispettivi superiori al valore normale** senza valide ragioni economiche [art. 10, comma 6, lett. b) del D.Lgs. 460/1997]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

FATTISPECIE DI DISTRIBUZIONE, ANCHE INDIRETTA, DI UTILI

- **Corresponsione di emolumenti** ad amministratori e sindaci **superiori a determinati importi** (onorario per la funzione di sindaco del dottore commercialista) [art. 10, comma 6, lett. c) del D.Lgs. 460/1997]
- **Corresponsione di interessi passivi** in dipendenza di prestiti a soggetti diversi da banche e intermediari autorizzati, **superiori di 4 punti al T.U.S.** [art. 10, comma 6, lett. d) del D.Lgs. 460/1997]
- **Corresponsione di salari o stipendi** ai dipendenti **superiori del 20%** rispetto a quelli previsti dai contratti collettivi di lavoro per le medesime qualifiche (art. 10, comma 6, lett. e) del D.Lgs. 460/1997]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

FATTISPECIE DI DISTRIBUZIONE, ANCHE INDIRETTA, DI UTILI

La norma che individua le ipotesi di distribuzione indiretta di utili “è da considerare **norma antielusiva sostanziale**, della quale può essere richiesta la disapplicazione” ai sensi dell’art. 37-bis, comma 8 del D.P.R. 600/1973 (riss. 10.9.2002, n. 294/E e 25.1.2007, n. 9/E)

Presentazione istanza di **interpello disapplicativo**:

procedura d’interpello con la quale l’associazione/società chiede la disapplicazione di una norma antielusiva, provando che gli effetti elusivi richiamati da quest’ultima non possono realizzarsi alla situazione oggetto dell’istanza

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

FATTISPECIE DI DISTRIBUZIONE, ANCHE INDIRETTA, DI UTILI

*“Fuori delle fattispecie individuate dall’art. 10, comma 6, del D. Lgs. n. 460 del 1997, le ipotesi di distribuzione indiretta di utili o avanzi di gestione, e quindi l’intento di conseguire finalità lucrative, devono essere **verificate caso per caso in relazione agli specifici comportamenti elusivi** posti in essere. In particolare, va accertato se il **cumulo di più compensi** in capo allo stesso socio consenta, di fatto, di aggirare i limiti quantitativi previsti da ciascuna fattispecie dell’art. 10, comma 6, del D. Lgs. n. 460 del 1997 o eluda comunque, in concreto, il divieto di divisione dei proventi derivanti dall’attività sociale recato dall’art. 90, comma 18, lett. d), della legge n. 289 del 2002, tenuto conto dell’entità delle erogazioni complessivamente corrisposte al socio (compresi i compensi che non concorrono a formare il reddito), in relazione alle attività svolte dalla società e ai redditi percepiti dallo stesso ente” (ris. 25.1.2007, n. 9/E).*

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

SCIoglimento: OBBLIGO DI DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO

In caso di scioglimento per qualunque causa è obbligatorio devolvere il patrimonio ad altra associazione con **finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo** di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge [*art. 148, comma 8, lett. b) del TUIR*]

Obbligo di devoluzione del patrimonio ai **fini sportivi**, in caso di scioglimento delle società / associazioni [*art. 90, comma 18, lett. h) della L. 289/2002*]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

SCIoglimento: OBBLIGO DI DEVOLUZIONE DEL PATRIMONIO

Soppressione dell'organismo di controllo (Agenzia per il Terzo settore o Agenzia per le ONLUS) ad opera dell'art. 8, comma 23 del D.L. 16/2012, convertito dalla L. 44/2012

I compiti e le funzioni precedentemente esercitate dalla soppressa Agenzia sono stati **trasferiti al Ministero del lavoro e delle politiche sociali**, che li eserciterà attraverso la **Direzione generale per il terzo settore e le formazioni sociali** (che già si occupa di promozione e sostegno delle attività di volontariato e di promozione sociale)

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

ORDINAMENTO INTERNO E RAPPORTI CON I SOCI / ASSOCIATI

ART. 148 del TUIR

- garantire l'**effettività** del rapporto associativo
- **esclusione della temporaneità** della partecipazione alla vita associativa
- **diritto di voto** per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione [art. 148, comma 8, lett. c) del TUIR]
- **eleggibilità libera** degli organi amministrativi
- principio del **voto singolo** di cui all'articolo 2532, Il comma, c.c.
- **sovranità dell'assemblea** dei soci, associati o partecipanti
- fissazione **criteri di ammissione ed esclusione**
- **idonee forme di pubblicità** delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti [art. 148, comma 8, lett. e) del TUIR]

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

ORDINAMENTO INTERNO E RAPPORTI CON I SOCI / ASSOCIATI [art. 90, comma 18, lett. e) della L. 289/2002]

- ordinamento interno ispirato a **principi di democrazia e uguaglianza** dei diritti di tutti gli associati
- previsione dell'**elettività delle cariche sociali**

N.B. dall'obbligo sono “... *fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile*”

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

REDAZIONE DEL BILANCIO/RENDICONTO ED EVENTUALI OBBLIGHI CONTABILI

- obbligo di redigere e di approvare annualmente un **rendiconto economico e finanziario** secondo le disposizioni statutarie [*art. 148, comma 8, lett. d) del TUIR*]
- obbligo di redazione dei **rendiconti economico-finanziari** e fissazione dei criteri di loro approvazione da parte degli organi statutari [*art. 90, comma 18, lett. h) della L. 289/2002*]

Limiti soggettivi all'obbligo di tenuta della "contabilità separata" ed effetti sul bilancio (contabilità ordinaria, semplificata, forfetaria, L. 398/1991)

IL RISPETTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE OBBLIGATORIE

REDAZIONE DEL BILANCIO/RENDICONTO ED EVENTUALI OBBLIGHI CONTABILI

Art. 144, comma 2 del TUIR

Per l'attività commerciale esercitata gli enti non commerciali hanno l'obbligo di tenere la **contabilità separata**

Associazioni che adottano il regime di cui alla L. 398/1991

- Esonero dall'obbligo di tenuta dei registri contabili
- Annotazione dei corrispettivi (anche una volta al mese) entro il 15° giorno successivo a quello di riferimento sul prospetto approvato con D.M. 11 febbraio 1997 (art. 9, DPR 544/99)
- Numerazione progressiva per anno solare delle fatture e loro conservazione a norma dell'art. 39 DPR 633/72
- Conservazione copia documentazione incassi e pagamenti per il periodo utile ai fini dell'accertamento

ALTRE CRITICITÀ CONNESSE AL CONTENUTO DELLE CLAUSOLE STATUTARIE (anche non obbligatorie)

- **Rispetto delle modalità di ammissione degli associati prevista da statuto**
- **Rispetto delle modalità di convocazione dell'Assemblea (convocazione per “affissione”, lettera, fax, mail, ecc.)**
- **Rispetto delle modalità di convocazione del Consiglio Direttivo e delle modalità da seguire in caso di variazione della sua composizione**
- **Funzionamento effettivo dell'eventuale organo di controllo (revisore/collegio dei revisori)**
- **Obbligo di tenuta del “libri sociali” (?)**

EFFETTI DEL MANCATO RISPETTO DELLE PRINCIPALI NORME DETTATE PER LE A.S.D.

- Decadenza “automatica” (es. violazione tracciabilità incassi e pagamenti effettuati da/verso A.S.D. ai sensi dell’art. 25, comma 5 della L. 133/1999)
- Decadenza salvo prova contraria da parte della A.S.D. [es. illegittima decommercializzazione attività rivolte ai soci ex art. 148. L’onere di provare il diritto all’agevolazione grava sul soggetto che la invoca (*ex multis*, Cass. 6.11.2013, n. 24898)]
- Decadenza con onere della prova a carico dell’Ufficio (in tutte le ipotesi in cui il mancato rispetto delle norme è solo presunto)

ONERE DELLA PROVA E REGIME DELLE PRESUNZIONI (cenni)

Art. 2697 c.c. – Onere della prova

“Chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento.

Chi eccepisce l'inefficacia di tali fatti ovvero eccepisce che il diritto si è modificato o estinto deve provare i fatti su cui l'eccezione si fonda.”

ONERE DELLA PROVA E REGIME DELLE PRESUNZIONI (cenni)

Artt. 2727, 2728 e 2729 c.c. – Delle Presunzioni

(“...conseguenze che la legge o il giudice trae da un fatto noto per risalire a un fatto ignorato”)

Presunzioni legali: dispensano da qualunque prova coloro a favore dei quali esse sono stabilite (ad es: concetto di residenza ai fini fiscali; movimentazioni c/c; perdita qualifica ENC per A.S.D.

Presunzioni legali **assolute** : non ammettono prova contraria

relative : possibile la prova contraria

Presunzioni semplici (non stabilite dalla legge): l'onere di provare i fatti in giudizio spetta all'A.F.; sono lasciate alla prudenza del giudice, che può ammettere solo presunzioni **gravi, precise e concordanti**

CHIARIMENTI SULLO SPESOMETRO (FAQ DEL 23.1.2014)

Soggetti che hanno optato per il regime fiscale di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398: obbligo di comunicazione delle fatture passive.

“...anche se non sono tenuti alla registrazione analitica delle fatture passive ricevute, devono comunicare gli importi relativi agli acquisti di beni e servizi direttamente riferibili all’attività commerciale eventualmente svolta. Infatti, l’obbligo di comunicazione è correlato alla cessione di beni e alle prestazioni di servizi rese e ricevute e non a quello della registrazione, che costituisce un adempimento successivo e diverso rispetto all’emissione della fattura.

Ai punti 6.3 e 7.2 del citato provvedimento del 2 agosto 2013 sono riportati i criteri per l’individuazione del periodo di riferimento ai fini della suddetta comunicazione”.

CHIARIMENTI SULLO SPESOMETRO (FAQ DEL 23.1.2014)

Enti non commerciali. Comunicazione informazioni fatture passive promiscue.

“Gli enti non commerciali rientrano tra i soggetti obbligati all’invio della comunicazione, di cui all’art. 21 del decreto-legge n. 78 del 2010, limitatamente alle operazioni rilevanti ai fini IVA.

Nel caso in cui le fatture passive si riferiscano ad acquisti relativi sia alle attività istituzionali che a quelle commerciali, l’obbligo si ritiene assolto con l’invio degli importi riguardanti gli acquisti per attività commerciali.

Qualora per l’associazione sussistano difficoltà a distinguere gli importi riferiti all’attività commerciale rispetto a quelli riguardanti l’attività istituzionale, è possibile comunicare l’intero importo della fattura.

Si evidenzia che le spese relative alle utenze (elettricità, gas, acqua, telefono)...non costituiscono oggetto di comunicazione”.