



Martedì 07/05/2013

Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate su taluni comportamenti delle ASD

A cura di: Studio Dott.ssa Laura Bertozzi

Circolare Agenzia Entrate 9/E del 24 aprile 2013.

Con la circolare 9/E del 24 aprile 2013 l'Agenzia delle Entrate ha fugato alcuni dubbi operativi delle rappresentanze delle ASD circa taluni importanti aspetti del regime di favore ex lege 398/91 in particolare su due obblighi contabili, ai quali spesso non si adempie, e riguardo la democraticità della struttura e la reale vita associativa, testa di ariete dei verificatori che negli ultimi anni sono andati ad indagare proprio la governance e la partecipazione dei soci non solo alle attività, ma anche alle decisioni dell'ente, per accertare che si trattasse realmente di associazioni sportive dilettantistiche e tale forma giuridica non fosse invece utilizzata solo per ottenere dei vantaggi fiscali, camuffando di fatto un ente commerciale.

GLI ADEMPIMENTI CONTABILI

Per quanto concerne gli adempimenti, l'attenzione è stata posta sulla mancata tenuta del modello di cui al DM 11 febbraio 1997: si tratta del registro nel quale le associazioni in regime ex L. 398/91 devono annotare i corrispettivi da attività commerciale entro il 15 del mese successivo al loro incasso.

La mancanza di tenuta di tale registro, laddove costituisca solo una mancanza formale, non pregiudica la permanenza nel regime agevolato. Nel caso in cui però vi sia anche una carenza di tipo sostanziale e quindi, nelle more di un accertamento, non sia possibile verificare in concreto ricostruire la situazione reddituale attraverso il rinvenimento di fatture ed altra documentazione, senz'altro l'associazione decade dai benefici fiscali di favore.

In ogni caso, non adempiere ad un obbligo contabile come quello della tenuta del modello di cui al DM 11 febbraio 1997 comporta la sanzionabilità, come prescritto in materia di violazioni degli obblighi relativi alla contabilità dall'articolo 9, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (sanzione da euro 1.032 ad euro 7.746).

Analogamente, non osservare la prescrizione normativa di conservazione e numerazione progressiva delle fatture di acquisto ovvero il versamento trimestrale dell'IVA, obbligatori per chi intende avvalersi del regime ex lege 398/91, non pregiudica la permanenza nel regime, sempre solo nel caso in cui tale mancanza non comporti l'impossibilità di ricostruire i redditi associativi quindi anche il rispetto dei requisiti sostanziali necessari per poter aderire al regime.

Lo stesso discorso vale per la redazione del rendiconto per le raccolte fondi di cui all'art. 25, comma 2, L. 133/1999. Si tratta dei proventi realizzati durante al massimo due eventi annui e per importo non superiore a 51.645,69 euro realizzati:

a) dagli enti sportivi dilettantistici nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;



b) per il tramite di raccolte pubbliche di fondi effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione in conformità all'articolo 143, comma 3, lettera a), del TUIR.

Per questi eventi i proventi godono della decommercializzazione e quindi non sono soggetti ad IRES, se viene redatto un rendiconto entro 4 mesi dalla fine dell'esercizio, separato da quello generale dell'attività globale ed appositamente dedicato "dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente, le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione".

In questo caso non aver redatto il rendiconto ad hoc non pregiudica l'esenzione da imposizione, mentre sono previste come sempre le sanzioni per inosservanze contabili. Infatti si ritiene soddisfatto l'adempimento, se è possibile comunque desumere dalla contabilità generale i dati propri dell'evento e se comunque è stata redatta la relazione illustrativa, redatta e conservata ai sensi degli artt. 20 e 22, DPR 600/1973.

La Circolare non specifica però quali sono le conseguenze della mancata redazione della relazione illustrativa e il fatto che si richiami proprio alla sua necessaria presenza in caso di accertamento, per considerare soddisfatto l'adempimento, fa ritenere quasi che in mancanza della relazione di possa pregiudicare il requisito di non commercialità dei proventi.

A parere di chi scrive, se la ratio della relazione illustrativa è quella di documentare l'effettiva realizzazione di un evento con i requisiti necessari a godere della decommercializzazione, anche la semplice produzione di materiale di qualsiasi tipo, sia contabile che extracontabile, che dimostri che la raccolta di fondi c'è stata e ad essa sono correlate spese ed incassi determinati e determinabili, anche in assenza di un documento organicamente concepito a tal fine, possa essere scongiurata l'imposizione tributaria.

Ed in tal senso la Circolare afferma che l'unica cosa essenziale è che sia comunque possibile fornire una documentazione idonea ad attestare la realizzazione dei proventi esclusi dal reddito imponibile.

Se però oltre a mancare il rendiconto, non è possibile desumere quali siano i documenti contabili relativi all'evento oppure, peggio ancora, non si evince la realizzazione di alcuna raccolta fondi, allora i compensi sono sottoposti a tassazione e trattati come commerciali. Si ricorda in tal caso che, se i proventi da attività commerciali, compresi quelli non riconducibili ad una raccolta di fondi, superano i 250.000 euro annui, per l'associazione non è più possibile permanere nel regime ex lege 398/91.

LA DEMOCRATICITA' DELLA STRUTTURA

Assume fondamentale importanza, non solo per il regime in questione, ma anche per poter beneficiare di talune agevolazioni fiscali per gli enti non commerciali, la democraticità dell'associazione, prevista anche come requisito vincolante dall'art. 148, comma 4 TUIR.



In concreto, la reale partecipazione da parte dei soci e la loro possibilità di esprimere il loro parere determinante per l'associazione, si desume dall'inserimento nel libro soci, dalle modalità di convocazione delle assemblee e dallo loro svolgimento e partecipazione. Pertanto, la convocazione attraverso sms o email, la redazione di verbali dal quale non si evinca l'elenco dei soci partecipanti può essere indice di mancanza di questo requisito fondamentale.

Pur tuttavia, l'Amministrazione Finanziaria afferma che uno solo di questi elementi non è prova assoluta di violazione del principio di cui all'art. 90, comma 18, lett. e) L. 289/2002, vale a dire che devono esservi: "le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali".

Devono esservi indizi più forti e reiterati che indichino l'infrazione rispetto alla democrazia interna quali per esempio:

- la mancanza assoluta di forme di comunicazione idonee ad informare gli associati delle convocazioni assembleari e delle decisioni degli organi sociali;
- la presenza di diverse quote associative alle quali corrisponda una differente posizione del socio in termini di diritti e prerogative, rispetto alla reale fruizione e godimento di determinati beni e servizi;
- l'esercizio limitato del diritto di voto - dovuto alla presenza, di fatto, di categorie di associati privilegiati in relazione alle deliberazioni inerenti l'approvazione del bilancio, le modifiche statutarie, l'approvazione dei regolamenti, la nomina di cariche direttive, etc..

Dott.ssa Laura Bertozzi