

Giurisprudenza

Società sportive dilettantistiche, è il rendiconto a fare la differenza

Ai fini della qualifica di "enti non commerciali" e della conseguente applicazione del regime fiscale agevolato, le scritture contabili hanno rilevanza probatoria



Con la recente sentenza n. 107/4/2014, la Commissione tributaria provinciale di Firenze ha respinto il ricorso di un'associazione sportiva dilettantistica, escludendo la natura non lucrativa dell'ente sottoposto a controllo.

I giudici di merito evidenziano, in particolare, la rilevanza probatoria del rendiconto e, comunque, di documentazione da cui sia possibile appurare se l'organizzazione e la gestione dell'associazione sono effettivamente improntati a criteri di natura non commerciale e verificare il rispetto del divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili.

Nel dettaglio, nell'ambito dell'attività di controllo veniva richiesta e acquisita tutta la documentazione contabile ed extracontabile necessaria, sulla base della quale l'ufficio escludeva la natura non lucrativa dell'ente sottoposto a controllo e concludeva per la sua natura commerciale ai sensi degli articoli 73 e 149 del Tuir.

Ciò sulla base di una serie di dati normativi, contabili, organizzativi e strutturali dell'associazione - in parte reperiti anche attraverso la compilazione di questionari da parte di utenti e di personale impiegato nello svolgimento di attività lavorativa all'interno dell'associazione - tutti convergenti nel senso di escludere la natura non lucrativa dell'ente e con essa il diritto a usufruire delle relative agevolazioni in materia fiscale.

Da qui l'inquadramento dell'ente tra quelli di soggetti all'imposta sul reddito delle società di cui all'articolo 73, comma 1, lettera b), del Tuir, con tutte le conseguenze di legge ai fini Ires, Irap e Iva.

Per l'annualità 2007, inoltre, era emersa la corresponsione di importi a diciotto soggetti, utilizzando le agevolazioni previste dall'articolo 69 del Tuir.

A seguito del disconoscimento della natura di associazione sportiva dilettantistica, l'ufficio contestava l'agevolazione fiscale prevista per i compensi erogati agli atleti dilettanti ed equiparati, con il conseguente recupero delle ritenute non operate e le sanzioni per omesso versamento.

Il contribuente opponeva ricorso ed evidenziava, in particolare, come a suo avviso non sussistevano le difformità tra quanto previsto dallo statuto dell'ente, le modalità di svolgimento dell'attività all'interno dell'associazione e i requisiti normativi previsti per l'accesso alle agevolazioni, non dovendosi peraltro ritenere significativa la mancata esibizione, ai fini della permanenza del diritto a usufruire del regime agevolato, del

rendiconto economico-finanziario.

In relazione ai motivi del ricorso, l'ufficio ribadiva, dunque, la legittimità dell'atto impugnato, evidenziando, in particolare, una serie vastissima di dati e circostanze, emersi dall'analisi della documentazione contabile ed extracontabile acquisita nel corso della verifica, che giustificavano ampiamente il disconoscimento delle agevolazioni previste per le associazioni sportive dilettantistiche. I controlli effettuati, infatti, avevano riguardato sia l'aspetto formale, ovvero la contabilità e la documentazione prodotta, sia l'aspetto sostanziale, ovvero il controllo dell'effettiva sussistenza, in capo al soggetto sottoposto a controllo, delle condizioni previste dalla normativa vigente per l'applicazione del regime agevolato per le associazioni sportive dilettantistiche, ovvero:

1. mancata dimostrazione della partecipazione alla vita e alla gestione dell'associazione da parte dei soci
2. mancata dimostrazione della validità delle assemblee, del numero legale dei presenti, dell'effettiva partecipazione alle stesse
3. mancata istituzione di scritture sociali (libro del Consiglio direttivo, libro soci) in violazione delle previsioni statutarie
4. mancata redazione del rendiconto (violazione dell'obbligo di redigere e approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie da parte del Consiglio direttivo e in base a quanto previsto anche all'articolo 148, comma 8, del Tuir)
5. mancata possibilità di riscontro dell'assenza del fine di lucro
6. mancata possibilità di riscontro del divieto di distribuzione di utili
7. mancata possibilità di riscontro dell'entità delle entrate derivanti dalle quote associative e/o dai corrispettivi specifici eventualmente versati dagli associati per usufruire dei corsi e della destinazione degli stessi agli scopi sociali
8. mancata possibilità di riscontro della correttezza dell'erogazione dei compensi agli istruttori.

In particolare, l'ufficio rilevava come la democraticità espressa dagli articoli 10, 13, 14 e 15 dello statuto, richiesta a pena di decadenza dall'articolo 148, comma 8, del Tuir, nonché dall'articolo 90, comma 18, lettera e, della legge 289/2002, non trovasse alcun riscontro.

A tal proposito, è utile richiamare anche quanto affermato dalla Cassazione.

Nella sentenza 11456/2010, i giudici di legittimità hanno affermato che "Deve, infatti, ritenersi che l'applicazione alle associazioni sportive dilettantistiche, ed agli altri enti associativi ivi elencati, del trattamento agevolato previsto dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 111 e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 4 come modificati, con evidente finalità antielusiva, dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, art. 5 - trattamento correlato ai fini di rilevanza sociale perseguiti dagli enti medesimi e ritenuti dal legislatore meritevoli di particolare tutela, è soggetta alla condizione dell'inserimento, negli atti costitutivi o negli statuti, di tutte le clausole in tale norma dettagliatamente indicate (entro il termine, per le associazioni già costituite alla data del 1 gennaio 1998, del 18 dicembre 1998), nonché, ovviamente, all'accertamento - effettuato dal giudice di merito con congrua motivazione - che l'attività delle associazioni si svolga, in concreto, nel pieno rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole stesse. Non è affatto sufficiente, pertanto, al fine della fruizione del trattamento tributario di favore in esame, né la mera appartenenza dell'ente alla categoria delle associazioni in questione, né la conformità dello statuto alle norme stabilite per il riconoscimento della relativa qualifica".

Infine, per quanto lo statuto all'articolo 2 prevedesse espressamente l'assenza del fine di

lucro dell'associazione, non era stato possibile appurare se l'organizzazione e la gestione dell'associazione fossero improntati su criteri di natura prettamente non commerciale e non era stato neppure possibile verificare il rispetto del divieto di distribuzione, anche indiretta, di utili a causa della mancata produzione del rendiconto relativo all'anno oggetto di accertamento (articolo 90, comma 18, lettera d, legge 289/2002, e articolo 148, comma 8, lettera a, Tuir).

Le associazioni sportive, del resto, pur non essendo obbligate alla tenuta delle scritture contabili obbligatorie, devono comunque porre in essere una serie di adempimenti documentali, da cui si possa dedurre la natura "dilettantistica" e le modalità di esercizio dell'attività, laddove il rendiconto economico finanziario rappresenta senza dubbio uno strumento di trasparenza e di controllo dell'intera gestione economica e finanziaria dell'associazione, da cui poter desumere non soltanto il risultato economico dell'anno, ma anche la corretta destinazione degli utili di esercizio prodottisi nel corso degli anni ovvero delle modalità di copertura delle eventuali perdite.

Senza un controllo della contabilità e del rendiconto non vi era dunque modo per l'associazione di dimostrare all'Amministrazione finanziaria che tutti i proventi riscossi rientrassero tra quelli di natura istituzionale e che l'eventuale avanzo di gestione fosse stato reinvestito nell'ambito dell'attività sociale.

E trattandosi di un onere probatorio posto a carico dell'associazione che voglia usufruire delle agevolazioni fiscali previste in tema di Asd, legittimamente l'ufficio ne aveva fatto scaturire, assieme ad altri elementi, la perdita delle agevolazioni in commento.

La Ctp di Firenze, quindi, ha respinto il ricorso del contribuente, affermando in particolare che *"le doglianze espresse dai ricorrenti risultano prive di pregio, in quanto negli avvisi è stato dettagliatamente indicato tutto il percorso giuridico per cui l'ufficio ha ritenuto inesistente il presupposto per beneficiare delle esenzioni previste dalle leggi di riferimento ..."*.

Secondo i giudici di primo grado, inoltre, *"di fondamentale importanza è la mancanza del documento base per la dimostrazione della inesistenza del fine di lucro della Associazione, cioè il Bilancio Consuntivo. Invero il Verbale dell'Assemblea fa appunto riferimento ad un bilancio del tutto inesistente, come inesistenti appaiono la maggior parte delle giustificazioni contabili delle voci citate ... la mancanza di dovute e complete dimostrazioni dei movimenti finanziari ed economici della Associazione inficia alla base le conclusioni ivi riportate. Quanto sopra, connesso alle altre irregolarità di sostanza, quali la mancanza dei libri sociali, la mancanza di ogni scrittura contabile anche elementare dimostra, in un quadro di irregolarità complessivo, come tutte le osservazioni poste dal ricorrente siano prive di pregio"*.

Quanto, poi, all'onere della prova i giudici di merito evidenziano come *"spetta infatti al contribuente dimostrare di aver diritto alle agevolazioni richieste"*.

Giovambattista Palumbo

pubblicato Martedì 25 Febbraio 2014
