

Avv. Guido Martinelli
Professore a contratto di "Legislazione sportiva"
Università di Ferrara
martinelli@martinellirogolino.it
Avv. Marilisa Rogolino
Avv. Ernesto Russo
Dott. Francesco Spadaro
Dott. Carmen Musuraca

Bologna, li 02.02.2009

A tutti gli enti in indirizzo

CIRCOLARE N. 2/A

Oggetto: Conversione in legge del decreto anticrisi – art. 30 - nuovi adempimenti per le società e associazioni sportive dilettantistiche

Divenuto definitivo, con la sua conversione in legge, il cosiddetto "decreto anticrisi" (L. n. 2/2009 pubblicata sulla "Gazzetta Ufficiale" n. 22 del 28 gennaio 2009), è possibile ora esprimere qualche considerazione sulla norma, contenuta nell'art. 30, che disciplina un controllo fiscale sui "circoli privati".

La norma ha finalità antielusive e mira a fornire all'Amministrazione finanziaria elementi di valutazione circa la corretta applicazione delle agevolazioni fiscali previste, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'iva per gli enti non commerciali su base associativa.

I primi quattro commi* introducono un nuovo adempimento per gli enti non commerciali.

Viene infatti previsto che ove questi soggetti applichino le agevolazioni di cui all'art. 148 del Tuir e 4 del D.P.R. n. 633/1972[†] dovranno trasmettere "per via telematica all'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello da approvare entro il 31 gennaio 2009 con provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate".

* Dal primo al tre bis

[†] Si tratta, in sostanza, di quei soggetti che, avendo adeguato i propri statuti alle clausole specificamente previste dalle norme citate, beneficiano della de commercializzazione dei corrispettivi specifici per servizi resi versati dai soci o tesserati all'organizzazione nazionale di riferimento

Al momento in cui si scrive il previsto modello non è ancora stato reso disponibile. Ci riserveremo, pertanto, di tornare sul medesimo argomento con una nuova circolare non appena sarà stato diffuso il modello in questione.

Gli ulteriori commi introducono delle modifiche alla disciplina delle onlus e delle associazioni di volontariato estranei al tema delle attività sportive.

Tale norma, in sede di conversione, è stata oggetto di rilevanti modifiche rispetto al testo originario del decreto licenziato dal Consiglio dei Ministri*.

Primitiva formulazione sulla base della quale erano nati rilevanti timori nel mondo del non profit in quanto la relazione al provvedimento, precisando che il maggior gettito collegato a questo articolo potesse ammontare progressivamente da circa 150 milioni di euro nel 2009, a 150 milioni nel 2010 e a 300 milioni nel 2011, aveva fatto trasparire un acuirsi dell'interesse accertativo nei confronti del mondo del non profit.

Ambito soggettivo

La disposizione relativa ai nuovi adempimenti individua tre tipologie di soggetti a vario titolo coinvolti:

- Associazioni, consorzi e altri enti non commerciali di tipo associativo (in via esemplificativa: associazioni politiche, sindacali, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona)
- Società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche senza scopo di lucro
- Organizzazioni di volontariato di cui alla legge 266/91

In sede di conversione sono state introdotte numerose eccezioni rispetto al testo licenziato dal Governo. Pertanto il quadro oggi potrebbe così riassumersi

Soggetti esonerati dall'invio del modulo in esame:

- Associazioni che non conseguono proventi riconducibili alle previsioni di cui agli art. 148 tuir e 4 decreto Iva. Ad avviso di chi scrive il modulo dovrà comunque essere trasmesso nel caso in cui l'ente, al momento in cui è entrata in vigore la norma non consegue tali tipi di proventi ma ha in animo di farlo nel periodo di imposta
- Organizzazioni di volontariato di cui alla legge 266/91 che conseguono esclusivamente proventi commerciali a carattere marginale
- Associazioni pro - loco che abbiano optato per gli adempimenti di cui alla legge 398/91†

* Pubblicato nel supplemento ordinario n. 263/L alla Gazzetta Ufficiale n. 280 del 29 novembre 2008

† La ratio di tale esclusione, onestamente, sfugge allo scrivente

- Enti associativi dilettantistici iscritti nel registro Coni che non svolgono attività commerciale

Questa ultima esclusione è quella che appare di più difficile interpretazione. Infatti la prima lettura, astenendosi dall'impossibile tentativo di comprenderne la ratio, porterebbe ad escludere dall'obbligo dell'invio del modulo le associazioni sportive dilettantistiche sia riconosciute che non, iscritte al registro Coni, che non abbiano partita Iva. E' però vero che molte associazioni sportive si sono dotate di partita Iva senza esercitare, in effetti, un'attività commerciale così come vi sono molte associazioni sportive che, magari inconsapevolmente, esercitano un'attività commerciale senza avere partita Iva. Tali distinzioni previste per le proloco e per le associazioni sportive non si applicano per gli altri enti su base associativa i quali, in presenza di proventi riconducibili all'art. 148 del Tuir, indipendentemente dal regime contabile adottato o dallo svolgimento di attività commerciale dovranno presentare comunque il modulo.

Interessante appare, sotto il profilo interpretativo, l'inserimento delle società di capitali e delle cooperative sportive dilettantistiche tra i soggetti destinatari di questa norma.

Infatti, il collegamento con l'art. 148 del Tuir e 4 del decreto 633/72 sancisce, anche a livello legislativo, la tesi già presente nella prassi[†], sulla estensione delle agevolazioni previste per gli enti non commerciali su base associativa anche a questi nuovi soggetti introdotti dall'art. 90 della legge 289/02 i quali, pur rimanendo ad altro titolo enti commerciali, potranno, sussistendone i presupposti statutarî[‡] godere di tali proventi che non costituiscono reddito purchè, per l'appunto, trasmettano il modulo in esame.

Il modulo dovrà essere trasmesso sia dagli enti che ne sono onerati che si costituiranno a partire dalla data di entrata in vigore della norma sia da quelli che, a tale data, risultano già costituiti secondo la tempistica che verrà stabilita dal più volte citato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Si ritiene, sulla base dei dati attualmente in possesso che tale adempimento dovrà essere eseguito anche dalle Federazioni sportive nazionali (in quanto incassano dai tesserati, non soci, il provento del tesseramento) e dalle leghe di società sia se costituite in forma associativa che consortile

Criticità della disciplina

Augurandomi che alcuni dei dubbi che mi accingo ad esporre siano risolti con il decreto di approvazione del modulo, non si può nascondere che il

* Vedi, ad esempio, la cessione di beni quali tute o borse ai propri tesserati

† Vedi circolare 21/E del 2003 dell'agenzia delle entrate

‡ Art. 148 comma 8 Tuir e art. 4 comma 7 d.p.r. 633/72

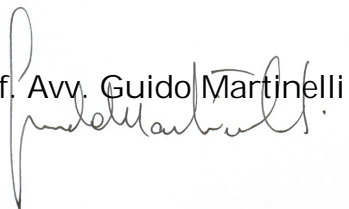
provvedimento, per come licenziato dal Parlamento, presenta delle oggettive difficoltà interpretative.

Nel vecchio testo veniva prevista la possibilità, per l'amministrazione finanziaria, di comunicare, una volta ricevuto il modulo, l'esclusione dei benefici fiscali. Il testo vigente precisa solo che l'Agenzia delle entrate potrà dare comunicazione in "merito alla completezza dei dati e delle notizie trasmesse ai sensi del comma 1". Ne deriva che l'analisi dei dati contenuti nel modulo non dovrebbero poter mai comportare la perdita automatica dei benefici fiscali ma solo essere presupposto per un eventuale accertamento come per qualsiasi altra violazione della norma fiscale.

Ma il primo dei problemi che rimane aperto è quale sia la conseguenza legata al mancato invio del modulo da parte di un soggetto potenzialmente obbligato. Infatti il possesso dei requisiti indicati dai già più volte citati artt. 148 tuir e 4 d.p.r. 633/72 diventa condizione necessaria ma non più sufficiente per il godimento delle conseguenti agevolazioni fiscali. Ne deriva che la mancata trasmissione del modulo dovrebbe comportare la perdita della possibilità di utilizzare queste agevolazioni (ma solo queste). Se così fosse tale decadenza dal diritto quale decorrenza avrebbe? Dalla data di entrata in vigore della norma (ma oggi è in vigore è il modulo non è disponibile) o dal termine entro il quale presumibilmente il decreto ne fisserà l'obbligo dell'invio? O, ancora, al riscontro del mancato invio del modulo da parte dell'Ufficio? Mi sentirei di escludere che la perdita del beneficio possa avere effetto retroattivo ma si potrà, poi, riapplicare l'agevolazione nell'esercizio successivo avendo cura di mandare il modulo? L'invio dovrà essere annuale o una tantum?

Altrettanti problemi comporta la valutazione del modulo. Avrà valore di mera "comunicazione"* o avrà valore dichiarativo o confessorio? La differenza non appare di poco conto con riferimento alle conseguenze sanzionatorie legate alla comunicazione di eventuali dati non veritieri.

Torneremo sull'argomento, sperando in maggiori chiarezze, non appena diffuso il modello previsto dalla norma esaminata.

Prof. Avv. Guido Martinelli


* Sulla falsariga di quelle previste dall'art. 32 del d.p.r. 600/73