

Le “BUONE PRATICHE”

Per la corretta gestione
di una associazione sportiva dilettantistica

Premessa

Il presente vademecum, reperibile liberamente sul sito **CONI-Comitato Regionale Marche**, per quanto datato offre comunque una panoramica sempre attuale sul **corretto compimento degli adempimenti amministrativi, contabili e tributari** delle Associazioni Sportive Dilettantistiche.

Si consiglia in particolare la lettura del capitolo **LE BUONE PRATICHE**.

1. Le condizioni per la fruibilità delle agevolazioni

Le agevolazioni di cui sopra sono applicabili purché gli enti beneficiari delle stesse rispettino una serie di condizioni, formali e sostanziali - i c.d. "requisiti qualificanti" - individuate a livello legislativo in particolare dall'art. 148, c. 8, T.U.I.R. e, successivamente, ribadite e ampliate (e secondo una interpretazione sostituite) dall'art. 90, co.18, l. 289/2002.

Rinviando al paragrafo destinato all'analisi delle clausole statutarie per l'elenco dei requisiti richiesti dalla legge, va preliminarmente evidenziato che le **condizioni essenziali** sono sostanzialmente le seguenti:

- **effettivo svolgimento di attività sportiva dilettantistica**, certificato dall'iscrizione al Registro delle Società ed Associazioni Sportive Dilettantistiche tenuto dal CONI, in qualità di "*unico organismo certificatore dell'attività sportiva dilettantistica*" (art. 7 D.L. 136/2004).

C'è da dire, a tal proposito, che l'Agenzia delle Entrate mentre, da un lato, fa derivare dalla mancanza o tardività dell'iscrizione al Registro la decadenza di tutte le agevolazioni utilizzate dal sodalizio sportivo, non riconosce, dall'altro, efficacia costitutiva al Registro stesso laddove, sovente, si riserva di contestare che, nonostante l'ottenuta iscrizione, l'attività svolta si concretizza sostanzialmente in "servizi alla persona" in tutto e per tutto assimilabili a quelli esercitati da organizzazioni imprenditoriali.

Rinviando ad altre sedi le considerazioni sulla correttezza di tale impostazione – sulla quale permangono forti perplessità - giova osservare, nello spirito della presente "guida", che la presenza di attività didattica a beneficio di minori (corsi di avviamento allo sport) e di attività agonistica effettivamente svolta e dimostrabile, costituiscono certamente indici dell'effettiva "sportività" dell'attività svolta, ancorché l'equazione *sport = agonismo* oltre ad essere errata, non è richiesta né da alcuna norma imperativa né a livello di prassi amministrativa;

- **assenza di scopo di lucro**, anche indiretto: è fondamentale poter dimostrare, in forza di elementi fattuali e certificabili e non solo a livello concettuale, il rispetto di tale principio. E' dunque

necessario, da un lato, poter dimostrare massima trasparenza nella dinamica finanziaria dell'ente e, dall'altro, evitare di gratificare con erogazioni e/o utilità eccessive e non giustificate, soci (soprattutto se fondatori e/o "storici"), amministratori, parenti e parti correlate agli stessi. D'altra parte l'Agenzia, se intende dimostrare la natura commerciale dell'ente, non potrà esimersi dal dimostrare, anche in questo caso in maniera fattuale e non pretestuosa, l'avvenuta distribuzione, anche indiretta, di utili o proventi della gestione;

- **effettività del rapporto associativo:** è necessario poter dimostrare che i soci sono, si considerano e si comportano effettivamente da soci e non da terzi (in particolare, "clienti") nei confronti dell'associazione; ciò deve essere effettuato principalmente dimostrando la democraticità della struttura e la trasparenza della gestione economica ed amministrativa. Si rimanda, a tal fine, al dettaglio degli adempimenti da rispettare.

2. La "stretta" fiscale e l'intensificarsi dei controlli

Negli ultimi anni, a seguito, soprattutto, della novella introdotta dall'art. 30, d.l. n. 185/2008 (istitutivo dell'EAS) e delle collegate circolari AdE n. 12E e 13E del 09/04/2009, si sono succedute, e sono tutt'ora in corso, numerose verifiche fiscali nei confronti delle associazioni senza scopo di lucro e delle Associazioni Sportive Dilettantistiche in particolare; verifiche che sono state, in molti casi, particolarmente aggressive.

Tali verifiche hanno in effetti evidenziato, in alcuni casi, situazioni di **effettivo abuso dello schermo associativo** al fine di fruire indebitamente delle agevolazioni previste per il settore. Spesso, tuttavia, sono state accertate imposte dovute, ed erogate sanzioni anche pesanti, prevalentemente, per non dire esclusivamente, sulla base di **violazioni di carattere prettamente formale** prescindendo da un'analisi sostanziale dell'attività effettivamente esercitata.

Il rigore e il formalismo di tali controlli, in numerose occasioni e soprattutto nella fase iniziale di tale attività, ha dato la sensazione di avere l'obiettivo di colpire indiscriminatamente i soggetti non-profit, sulla base del presupposto che il soggetto giuridico associativo senza scopo di lucro non sarebbe altro che uno schermo, una finzione giuridica, utilizzata per dare copertura ad una attività sostanzialmente imprenditoriale, e che, quindi, le agevolazioni fiscali siano state indebitamente utilizzate. Ciò soprattutto nel corso di verifiche presso soggetti che svolgono attività principalmente non agonistiche (palestre, piscine, scuole di yoga) ovvero si occupano di discipline che non rispondono a una concezione di sport "tradizionale" e ampiamente superata (fitness, danza, ecc).

Laddove si sia invece in presenza di attività indubitabilmente sportiva (sport "tradizionali e agonistici") e quindi tale ipotesi risultasse oggettivamente impercorribile, come nel caso di A.S.D. che svolgano attività sportiva agonistica sia senior che giovanile, effettuino corsi di avviamento allo

sport, e posseggano tutti i requisiti sostanziali per la qualifica di ente associativo, il *modus operandi* dei verificatori è, e soprattutto è stato nella prima fase delle verifiche, quello di analizzare asetticamente l'esatto e puntuale rispetto di tutti gli adempimenti formali richiesti dalla legge e dallo statuto per "aggrapparsi" a presunte violazioni, appunto di natura formale, il cui rilievo può comportare il disconoscimento della qualifica associativa e/o sportiva dilettantistica e quindi la spettanza delle relative agevolazioni fiscali.

Un altro "filone" di verifiche fiscali particolarmente impattante e pericoloso per i sodalizi sportivi è infine rappresentato dal controllo in merito all'effettiva esecuzione delle prestazioni di natura pubblicitaria da parte dei sodalizi sportivi ed alla corrispondenza dei corrispettivi effettivamente conseguiti con quanto dichiarato nei contratti di sponsorizzazione e nelle fatture emesse agli sponsor.

Le buone pratiche

Basandoci sui rilievi presenti in numerosi verbali ed avvisi di accertamento, si vogliono quindi segnalare alcuni comportamenti ai quali occorre prestare la massima attenzione, perché il mancato rispetto degli stessi rende difficoltosa l'eventuale difesa sia in sede precontenziosa che in sede contenziosa.

Si tratta di **adempimenti formali** e in gran parte endogeni, cioè "interni" alla vita associativa, che è opportuno riepilogare al fine di evitare che, nonostante l'effettivo svolgimento di attività sportiva dilettantistica senza scopo di lucro, l'associazione possa scivolare sulla buccia di banana delle "scartoffie" mal gestite, e incappare in sanzioni anche pesanti.

E' opportuno sottolineare che gli adempimenti di cui all'elencazione che segue rappresentano **principi di comportamento**, consigli operativi, "buone pratiche", per l'appunto, e non adempimenti (se non in qualche raro caso) richiesti a livello puntuale da disposizioni di legge.

Ne consegue che l'eventuale mancato rispetto di tali standard comportamentali non potrà essere sanzionato quale specifica violazione in sede di verifica, pur rendendo probabilmente più complessa la fase difensiva laddove, al contrario, il puntuale rispetto dei consigli operativi dovrebbe consentire di affrontare più serenamente un eventuale accertamento fiscale.

1. Archiviazione della documentazione di base

La documentazione associativa deve essere ordinatamente conservata ed agevolmente reperibile, in modo che, in sede di verifica, possa essere messa a disposizione degli organi di vigilanza a semplice richiesta degli stessi, sia al fine di fornire un impatto positivo a livello di organizzazione amministrativa e di correttezza delle procedure sia, soprattutto, per evitare che i verificatori verbalizzino che:

"... l'associazione non è stata in grado/ha rifiutato, di fornire la seguente documentazione....", contestazione che rende difficile ogni successiva strategia difensiva, tenuto conto che, a seguito del disposto dell'art. 52, co. 5, d.p.r. n. 633/1972, "i libri e le scritture di cui è stata rifiutata l'esibizione non potranno essere presi in considerazione, a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa o contenziosa. Per rifiuto di esibizione si intendono anche la dichiarazione di non possedere libri, documenti e scritture e la sottrazione di essi all'ispezione".

Qualora tutta o parte della documentazione contabile, fiscale o amministrativa sia conservata dal consulente al quale è stato affidato l'incarico della tenuta della contabilità occorre farsi rilasciare dallo stesso, ed esibire in caso di verifica, l'attestazione recante la specificazione delle scritture e dei documenti in suo possesso.

E' dunque **opportuno creare un fascicolo contenente:**

- 1) atto costitutivo e statuto "a norma", registrati all'Agenzia delle Entrate;
- 2) eventuali verbali di assemblea di modifica dello statuto, e nuove versioni dello stesso, registrati all'Agenzia delle Entrate;
- 3) modello EAS ed eventuali modelli integrativi;
- 4) certificati di affiliazioni alle FSN/EPS e certificati di iscrizione al Registro delle società ed associazioni sportive dilettantistiche c/o il CONI (da ristampare ogni anno);
- 5) certificato di attribuzione del C.F. e/o P.IVA ed eventuali comunicazioni di variazione;
- 6) comunicazione dell'opzione per l'applicazione della legge 398/1991 inviata alla SIAE;
- 7) rendiconti e relativi verbali di predisposizione ed approvazione;
- 8) libro verbali delle assemblee dei soci (anche in forma di fascicolo contenente i verbali di assemblea, numerandone, per prudenza, le pagine) con relativi avvisi di convocazione;
- 9) libro verbali del Consiglio Direttivo/Consiglio di Amministrazione (ovvero fascicolo contenente i verbali del Consiglio);
- 10) libri verbali degli altri organi facoltativi eventualmente nominati (collegio dei revisori dei conti, collegio dei probiviri, commissione sportiva/di disciplina, ecc);
- 11) contratti sottoscritti per lo svolgimento dell'attività (locazione immobili/impianti sportivi, convenzioni per l'utilizzo di impianti sportivi, affitto bar/centri estetici, ecc);
- 12) contratti di sponsorizzazione e di pubblicità, con idonea documentazione dell'attività svolta (rassegna stampa, fotografie ecc.);
- 13) contratti di assunzione, di collaborazione coordinata e continuativa e/o lettere di incarico conferite ai collaboratori sportivi dilettanti.

E' inoltre opportuno predisporre un fascicolo nel quale conservare e catalogare ogni documentazione utile a dimostrare l'effettivo svolgimento dell'attività sportiva dilettantistica di cui agli scopi associativi, come, a titolo esemplificativo:

- elenco dei corsi organizzati e gestiti, con particolare riferimento all'attività didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive, con documentazione fotografica, rassegna stampa, attestati, diplomi o premi consegnati e/o conseguiti;
- elenco delle manifestazioni sportive organizzate (gare, partite, tornei etc.) sia amatoriali che, a maggior ragione, agonistiche, ovvero delle manifestazioni alle quale il sodalizio ha partecipato. Conservare a tal fine, anche in formato elettronico, referti, classifiche federali, attestati etc. nonché rassegna stampa.

2. Verifica delle clausole statutarie

Al fine di poter usufruire delle agevolazioni tributarie le società e le associazioni sportive dilettantistiche devono dotarsi di uno statuto che recepisca le clausole previste dall'art. 90, c. 18, L. 289/2002 – il cui rispetto è necessario per l'ottenimento della qualifica "sportiva dilettantistica" ai sensi di tale norma e la conseguente iscrizione al Registro CONI – e, qualora il sodalizio intenda usufruire anche dell'agevolazione relativa alla "de – commercializzazione" dei corrispettivi specifici incassati da soci e tesserati, anche le clausole previste dall'art. 148, c. 8 , T.U.I.R.

In tale ultimo caso - cioè solamente ai fini della de-commercializzazione dei corrispettivi specifici - lo statuto deve essere registrato all'Agenzia delle Entrate e il sodalizio deve inviare all'Agenzia, in modalità telematica, il mod. EAS.

Le clausole previste dalle due norme sono sostanzialmente equivalenti, anche se, in alcuni casi, non perfettamente coincidenti; per tale motivo, quantomeno in via prudenziale, è opportuno predisporre statuti che recepiscano tutte le clausole richieste, che vengono di seguito riportate.

Innanzitutto, ai sensi dell'art. 90, co. 17 e 18, l. n. 289/2002, le associazioni e le società sportive dilettantistiche devono **indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva** e la **ragione** o la **denominazione sociale dilettantistica**.

Devono inoltre essere indicate la sede legale, l'oggetto sociale, con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica, e l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione

Lo statuto dovrà inoltre contenere le seguenti clausole

- a. assenza di fine di lucro e divieto di distribuzione tra gli associati, anche in forma indiretta, di utili, proventi, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- b. le norme sull'ordinamento interno ispirato al principio di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, 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;
- c. obbligo di indicare le modalità di scioglimento dell'associazione e di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o comunque a fini sportivi, sentito l'organismo di controllo di cui all'art. 3, c. 190, L. 23/12/1996 n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- d. disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire

l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori di età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;

- e. obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- f. eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2532, comma 2, c.c., sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione e di esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità per le convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei rendiconti e dei rendiconti;
- g. intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Appare infine opportuno evidenziare una considerazione: le **clausole** inserite negli statuti assumono **valenza cogente nei confronti degli associati e dei dirigenti del sodalizio sportivo**. Occorre quindi valutare molto attentamente l'opportunità dell'inserimento di clausole particolarmente vincolanti e non richieste obbligatoriamente dalla legge ma, spesso, recepite da statuti-tipo o inserite con l'intento di "esagerare" nella completezza dello statuto. La conseguenza di clausole di questo tipo è che, risultando di difficile applicazione, non vengono poi rispettate nella pratica e il mancato rispetto di esse viene contestato e posto a base delle contestazioni, come detto, sull'effettività del rapporto associativo.

Clausole quali: la convocazione dell'assemblea dei soci con lettera raccomandata; clausole di ammissione dei soci particolarmente complesse e/o demandate alla delibera di appositi C.D convocati ad hoc; nomina del collegio sindacale, del revisore contabile, del collegio dei probiviri, di particolari commissioni sportive o di disciplina; richiesta obbligatoria del rendiconto preventivo, e altre di tenore analogo, **rischiano di rappresentare un boomerang** in quanto, trattandosi di adempimenti che richiedono un'organizzazione amministrativa efficiente, e spesso difficilmente rispettabili da parte delle piccole associazioni poco organizzate, potrebbero portare a contestazioni di decadenza delle agevolazioni per mancato rispetto dei requisiti statutari nel corso della gestione.

Va infine evidenziato anche che, spesso, i dirigenti sportivi non conoscono il contenuto dello statuto della propria associazione, a volte considerato - a torto - un documento meramente formale che è sufficiente scaricare dalla documentazione-tipo messa a disposizione dalle Federazioni Sportive o dagli Enti di Promozione Sportiva cui l'associazione è affiliata, laddove, al contrario, il corretto e puntuale rispetto degli adempimenti statutariamente previsti (e, prima

ancora, l'effettiva conoscenza degli stessi) rappresenta il primo e più importante indicatore di correttezza amministrativa e trasparenza della gestione.

Si sottolinea ancora che il **mancato rispetto degli adempimenti statutari** (che spesso ricalcano le previsioni legislative) può comportare il **disconoscimento**, in tutto o in parte, delle agevolazioni fiscali e previdenziali delle quali l'associazione ha usufruito.

3. Adempimenti amministrativi

Si tratta di adempimenti che, prima ancora che dalla legge, sono generalmente richiesti, come sopra evidenziato, dallo statuto sociale, in relazione ai quali occorre prestare la massima attenzione:

- fare compilare correttamente (in relazione a quanto prevede lo statuto) e conservare ordinatamente le **domande di ammissione** degli aspiranti soci. E' opportuno che il modulo di richiesta di ammissione preveda l'indicazione dell'indirizzo e-mail e/o fax per la comunicazione degli avvisi di convocazione delle assemblee;
- rispettare le **modalità statutarie di ammissione** dei soci (se lo statuto prevede che le domande di ammissione debbano essere accettate dal C.D. devono esserci riunioni del C.D. – debitamente verbalizzate – che analizzano le domande stesse);
- **tesserare** tutti i soci e i frequentatori presso la federazione sportiva o ente di promozione affiliante. Tale adempimento, che risulta indispensabile ai fini della de-commercializzazione dei corrispettivi specifici incassati dalle Società Sportive Dilettantistiche a responsabilità limitata, non rientra tra quelli obbligatoriamente richiesti alle Associazioni Sportive Dilettantistiche quale *conditio sine qua non* per la fruizione dell'agevolazione di cui sopra, essendo a tal fine sufficiente che i fruitori delle attività sportive assumano la qualifica di "*soci o associati*". Il tesseramento dei soci risulta tuttavia opportuno per rafforzare la natura de-commercializzata dei contributi specifici incassati, laddove, a seguito di carenze di natura formale nella procedura di ammissione e/o di procedure di controllo a campione anche attraverso lo strumento di questionari rilasciati ai partecipanti all'attività sportiva, la qualifica di socio/associato venga messa in discussione. La procedura di tesseramento è inoltre assolutamente opportuna in caso di soggetti minorenni, in quanto la qualifica di socio agli stessi attribuita risulta particolarmente "debole";
- tenere e aggiornare costantemente l'**elenco soci**, anche nella forma di schede e/o elenco informatico (foglio di excel o data base). Il libro soci, se tenuto con modalità informatiche, deve essere stampato almeno una volta all'anno. Nel libro soci vanno indicati i dati anagrafici del socio, la data di prima iscrizione e, se lo statuto lo richiede, la data di recesso e/o di decadenza per mancato rinnovo della quota associativa; se possibile, e se richiesto in sede di domanda di

ammissione, è opportuno riportare anche l'indirizzo e-mail e/o fax per la comunicazione degli avvisi;

- redigere, stampare, sottoscrivere e conservare i **verbali del Consiglio Direttivo** e dell'**assemblea dei soci**, per la cui frequenza minima si rimanda alle previsioni statutarie. Per la fruizione delle agevolazioni fiscali previste per le ASD, è comunque necessario, per espressa previsione di legge, che l'assemblea dei soci sia convocata almeno una volta l'anno per l'approvazione del rendiconto o rendiconto. Le Società Sportive Dilettantistiche a r.l. devono preventivamente numerare e fare vidimare i libri sociali in oggetto. Nessuna disposizione, né civilistica né tributaria, richiede invece il perfezionamento di tali adempimenti in capo alle ASD, anche se si riscontrano talvolta contestazioni in merito in sede di avvisi di accertamento. Qualora possibile, è comunque opportuno, ancorché, si ribadisce, non obbligatorio, numerare progressivamente i fogli utilizzati man mano che i verbali vengono stampati;
- le **assemblee** devono essere **convocate** con le **modalità previste dallo statuto** (aggiungendone eventualmente anche di non previste, quale l'invio di e-mail, la pubblicazione sul sito o la convocazione a mezzo avviso stampa), e ci si deve accertare per quanto possibile che i soci ne vengano a conoscenza. E' necessario offrire ai verificatori la prova dell'avvenuta convocazione, spesso complicata quando questa avviene a mezzo di semplice esposizione dell'avviso in bacheca. Alcune ipotesi e suggerimenti operativi: l'avviso sia ben visibile, enfaticizzato da chi accoglie i soci (allenatori, insegnanti, istruttori, receptionist, ecc.), pubblicato anche sul sito Internet, eventualmente fotografato, conservato. Ove possibile, predisporre un foglio di presa visione dell'avvenuta esposizione dell'avviso, da far firmare ai soci;
- dai verbali devono risultare chiaramente la **corretta convocazione**, il **raggiungimento del quorum** costitutivo (se lo statuto ne prevede) il **numero** e, possibilmente, i **nomi dei soci partecipanti** (eventualmente mediante un separato foglio presenze). I verbali devono riportare fedelmente, ancorché sinteticamente, lo svolgimento delle riunioni. Vanno evitate frasi stereotipate e sempre uguali;
- i verbali dell'Assemblea ovvero del Consiglio Direttivo devono dare conto delle **deliberazioni adottate**, soprattutto quando queste comportano decisioni importanti a livello di impegni di spesa, di entrata e di organizzazione del sodalizio (definizione dei corsi da tenere e delle relative quote di partecipazione, dei campionati e dei tornei a cui partecipare, decisioni in merito al trasferimento e all'ingaggio di atleti e allenatori, deliberazione dei compensi da erogare agli stessi, nonché agli istruttori e altri collaboratori, rilascio di lettere di incarico, stipula di contratti di co.co.co, assunzioni, licenziamenti, acquisto di beni, contratti di sponsorizzazione, di affitto ecc.). Tali scelte non debbono essere prese autonomamente dal presidente, ancorché ratificate *ex post*, ma devono essere discusse, vagliate e deliberate dal Consiglio Direttivo, o, se lo statuto lo prevede,

dall'assemblea dei soci;

- la **predisposizione del rendiconto** e delle relazioni, economiche e sportivo/gestionali, da presentare all'Assemblea dei soci va effettuata, e verbalizzata, dal Consiglio Direttivo;
- se lo statuto prevede un **Collegio sindacale**, o organo equivalente, è necessario che tale organo venga nominato, che controlli almeno trimestralmente l'andamento della gestione, e che predisponga un verbale di approvazione del rendiconto.

Va infine sottolineato che il sodalizio sportivo deve sempre **evidenziare**, in tutti i documenti, i segni distintivi e in ogni comunicazione rivolta al pubblico, **la natura sportiva dilettantistica**, attraverso l'indicazione della qualifica di "associazione sportiva dilettantistica" o, quanto meno, dell'acronimo A.S.D. Tale indicazione, ai sensi della Circolare AdE 21 E/2003 *"costituisce condizione per il godimento dei benefici fiscali l'adozione della denominazione indicata nel citato comma 17 dell'art. 90, che deve essere utilizzata in tutti i segni distintivi o comunicazioni rivolte al pubblico"*.

Vanno quindi **evitati**, anche in documenti non istituzionali, quali manifesti pubblicitari e/o siti internet, **termini generici** quali "società sportiva" o "gruppo sportivo". Si ha notizia di avvisi di accertamento in cui è stato elevato tale rilievo, che può avere effetti pesanti nel prosieguo della verifica.

4. Adempimenti contabili e fiscali

4.1 Tenuta della contabilità

1. Le **S.S.D. a r.l.** sono tenute a rispettare gli **obblighi civilistici in materia di contabilità e rendiconto**, che richiedono l'adozione di un impianto contabile in partita doppia.

Per le **A.S.D.**, invece, non esiste alcuna norma di legge che disciplini la tenuta della contabilità associativa interna prevedendo forme o modalità obbligatorie, fatto salvo quanto eventualmente previsto dallo statuto e di quanto richiesto dalla normativa fiscale per le attività commerciali eventualmente esercitate (di cui al successivo punto n. 5). Le contestazioni elevate in tal senso in alcuni avvisi di accertamento si pongono certamente *ultra legem* limitandosi la previsione normativa a richiedere alle ASD esclusivamente la predisposizione e l'approvazione del rendiconto e la corrispondenza di questo ai documenti contabili.

Premesso quanto sopra non può tuttavia negarsi che per poter predisporre un **rendiconto corretto** è certamente necessario dotarsi di un'**organizzazione contabile**, con modalità da valutare in relazione alle caratteristiche e alle esigenze dell'ente, ed è opportuno che tale contabilità venga tenuta con mezzi idonei a garantire la correttezza del rendiconto e la trasparenza di gestione;

2. nei **casi più semplici** può essere sufficiente la tenuta di un libro cassa o di un **registro di prima nota**; all'aumentare della complessità della gestione può essere opportuno approntare strumenti più elaborati, quali l'utilizzo di **fogli excel**, ovvero di **programmi contabili** appositamente predisposti per gli enti associativi fino ad arrivare all'impostazione di una contabilità ordinaria.

La tenuta della **contabilità ordinaria** può risultare necessaria, anche ai fini di esigenze di controllo interno, in caso di gestioni particolarmente complesse, e può risultare molto utile quando, in caso di disconoscimento della qualifica di Ente Non Commerciale, l'adozione di una contabilità correttamente tenuta può consentire, anche in fase contenziosa o pre-contenziosa, il riconoscimento della deducibilità dei costi di esercizio e della detrazione dell'IVA sugli acquisti;

3. dalla contabilità debbono risultare chiaramente le **entrate** e le **uscite**, in relazione alle quali deve esistere una documentazione probante; per i corrispettivi non commerciali (quote di frequenza) la documentazione (annotazione in contabilità ovvero copia della ricevuta di pagamento) deve riportare il nome di chi li ha corrisposti, per poter dimostrare che era un socio o un tesserato del sodalizio;

4. occorre prestare molta attenzione ai movimenti finanziari, agli incassi e pagamenti in contanti ed ai versamenti e prelevamenti sul c/c bancario:

- in primo luogo, i sodalizi sportivi che hanno optato per l'applicazione del regime forfettario ex L. 398/1991 non possono effettuare pagamenti e incassi in contanti per **importi superiori a € 516,45**, pena la decadenza dal regime agevolato;
- la **gestione della liquidità** è un "terreno molto scivoloso": il *modus operandi* ideale è rappresentato dal versamento di tutti gli incassi sul c/c bancario e la gestione di **tutti i pagamenti con strumenti bancari tracciabili**: in tal modo l'e/c bancario potrà fungere da libro cassa ai fini della predisposizione del rendiconto ed in sede di verifica.
- sappiamo bene che tale organizzazione è molto difficile da impostare soprattutto a livello di piccole associazioni, dove incassi e pagamenti in contanti sono ancora la regola. Occorre tuttavia prestare la **massima attenzione ai movimenti di contante**: l'Agenzia Entrate sta operando sempre più spesso indagini finanziarie sui c/c e sui movimenti bancari delle associazioni e, spesso, dei loro presidenti. Laddove non si riesca a dimostrare un collegamento puntuale tra i versamenti sul c/c e le disponibilità di cassa, ovvero tra i prelevamenti e i pagamenti effettuati, i movimenti "non giustificati" possono essere utilizzati quali presunzioni di incassi non documentati e "utili in nero", presunzione dalla quale consegue automaticamente la decadenza della natura di ente senza scopo di lucro dell'associazione. In tal senso, i versamenti su c/c bancario casuali o a forfait, non collegabili ad una sommatoria puntuale di ricevute incassate dai soci possono comportare problemi di giustificazione del movimento finanziario. Una prima nota cassa ben tenuta o una scheda

contabile del conto cassa in partita doppia possono in tal caso essere di grande aiuto;

5. qualora l'associazione svolga, oltre all'attività istituzionale, anche un'**attività commerciale** (ad es. gestione di un bar o punto di ristoro, attività di pubblicità e sponsorizzazione, vendita abbigliamento/articoli sportivi, prestazioni effettuate in favore di non soci/tesserati ecc.), occorre separare la contabilità relativa all'attività commerciale da quella inerente all'area istituzionale (obbligo di tenuta di contabilità separate). In particolare:

- In caso di tenuta della contabilità con il sistema della partita doppia è consentita la tenuta di un unico sistema contabile, a condizione che siano separatamente e chiaramente evidenziate le poste contabili relative all'attività commerciale rispetto a quelle relative all'attività istituzionale.
- in caso di opzione per la tenuta del regime forfettario ex L. 398/1991, l'obbligo di contabilità separata ai fini fiscali è correttamente rispettato attraverso la tenuta del c.d. "registro IVA minori";

6. ai fini tributari, i **documenti contabili** sulla base di quali è stato redatto il rendiconto - tutti, anche quelli aventi rilevanza esclusivamente istituzionale – devono essere **conservati** almeno sino al termine di prescrizione delle verifiche fiscali relative all'annualità di riferimento (31/12 del 4° anno successivo alla presentazione della dichiarazione dei redditi). Tuttavia, qualora dalle verifiche dovessero emergere profili di ordine penale i termini di cui sopra sono raddoppiati. Ai fini dei rapporti tra l'associazione, i propri organi direttivi e i soci, nonché ai fini civilistici e penali, occorre conservare la documentazione fino al termine richiesto dal c.c. per la tenuta della contabilità delle imprese (10 anni);

Gli adempimenti indicati nel presente paragrafo possono anche essere delegati a uno studio di consulenza esterna al quale sia stato conferito l'incarico professionale di tenuta della contabilità associativa. In tal caso è necessario – ai fini operativi e non a seguito di previsione di legge - la predisposizione da parte dell'associazione sportiva delegante di una prima nota contabile e la ordinata consegna dei documenti allo studio professionale delegato.

4.2 contabilità fiscale in regime di L. 398/1991

Le associazioni che hanno optato per l'adozione del regime fiscale in oggetto sono tenute a:

- a. **numerare progressivamente** per anno solare le **fatture emesse**;
- b. **conservare e numerare progressivamente** per anno solare le **fatture di acquisto** ricevute;
- c. **annotare nel registro** di cui al D.M. 11.02.1997 (prospetto riepilogativo I.V.A. minori), entro il giorno 16 del mese successivo a quello di incasso, l'**ammontare complessivo dei corrispettivi** e di qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali;
- d. **calcolare**, in riferimento ad ogni trimestre, l'**ammontare complessivo dell'I.V.A. dovuta**,

- applicando la detrazione forfettaria del 10% sui proventi da sponsorizzazione e del 50% su biglietti di ingresso, proventi pubblicitari e ogni altro ricavo (con esclusione dei diritti radiotelevisivi per i quali la detrazione è del 33,33%) conseguito nell'espletamento di attività commerciali;
- e. **versare**, entro il giorno 16 del secondo mese successivo ad ogni trimestre solare, l'**ammontare complessivo dell'I.V.A. dovuta**. Il versamento dovrà essere effettuato presentando – esclusivamente in via telematica – il mod. F24 e indicando rispettivamente i codici 6031 – 6032 – 6033 – 6034 per l'I.V.A. del I - II - III – IV trimestre;
- f. **effettuare i pagamenti e ricevere gli incassi** di importo superiore ad € 516,45 attraverso strumenti bancari o postali tracciabili

N.B: L'adempimento sub f) dovrà essere curato con particolare attenzione in quanto la violazione dello stesso comporta la perdita dei benefici prevista dalla legge.

Si evidenzia, a tal fine che sono molto numerosi gli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle Entrate – anche a seguito di PVC emessi da funzionari SIAE - che contestano la perdita dei benefici ex L. 398/1991 a seguito del mancato rispetto dell'obbligo di numerazione progressiva delle fatture di acquisto.

4.3 Adempimenti dichiarativi e versamenti di imposta

Indipendentemente dall'eventuale opzione per il regime di cui alla Legge 398/91, le ASD sono tenute a:

- i. operare e versare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento della prestazione, la ritenuta d'acconto sugli importi corrisposti a confronti a lavoratori dipendenti, professionisti, collaboratori, sportivi dilettanti. Il versamento deve essere effettuato esclusivamente in via telematica attraverso Mod. F24;
- ii. versare, entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento, l'**ammontare dei contributi previdenziali** (ENPALS e INPS) relativi ai compensi erogati a lavoratori dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi/a progetto, lavoratori autonomi iscritti alla gestione ENPALS (quota trattenuta al lavoratore più quota a carico della ASD). Il versamento deve essere effettuato esclusivamente in via telematica attraverso Mod. F24;
- iii. presentare la dichiarazione dei **sostituti di imposta (Mod. 770)** entro il 31/07 di ogni anno (salvo proroghe);
- iv. versare, entro il giorno 16 di ogni mese, con riferimento al mese precedente, ovvero entro il giorno 16 del 2° mese successivo ad ogni trimestre in caso di versamento trimestrale, l'**importo dell'IVA a debito** relativo al periodo di riferimento (F 24 telematico);

- v. presentare la dichiarazione dei redditi **Mod. UNICO ENC** entro il 9° mese successivo alla chiusura dell'esercizio;
- vi. versare entro il giorno 16 del 7° mese successivo alla chiusura dell'esercizio il **saldo delle imposte sui redditi** dovute per l'esercizio precedente e il **1° acconto relativo alle imposte** dell'anno in corso (F 24 telematico);
- vii. versare, entro il giorno 30 dell'11° mese successivo alla chiusura dell'esercizio, il **2° acconto** relativo alle imposte dell'anno in corso (F 24 telematico);

Gli adempimenti dichiarativi, da effettuare esclusivamente in via telematica, sono generalmente curati dallo studio professionale cui è stato affidato l'incarico di consulenza.

5. Adempimenti relativi alla redazione del rendiconto economico finanziario (bilancio) di esercizio e dei rendiconti per eventi "esenti"

Sia le S.S.D. a r.l. (nei termini previsti dalle disposizioni del codice civile) che le A.S.D. (nei termini previsti dallo statuto sociale) devono **predisporre annualmente un bilancio ovvero un rendiconto** - le

A.S.D. possono utilizzare anche la forma del Rendiconto Economico e Finanziario - da presentare all'assemblea dei soci per l'approvazione.

Il **rendiconto** deve rappresentare con verità, chiarezza e precisione la situazione finanziaria, economica e patrimoniale del sodalizio, e deve corrispondere alle risultanze delle scritture e dei documenti contabili. Il rendiconto deve essere sottoscritto dal Consiglio Direttivo e deve essere tenuto a disposizione dei soci prima dell'assemblea per il tempo richiesto dallo statuto;

copia del rendiconto deve essere allegata al verbale di assemblea che lo ha approvato. Entrambi i documenti (rendiconto e verbale) devono essere messi a disposizione dei soci – anche, e soprattutto, di quelli non intervenuti in assemblea, secondo le modalità previste dallo statuto.

In caso di esercizio di attività commerciali è necessario predisporre un **rendiconto separato dell'attività commerciale** il cui saldo positivo o negativo andrà riportato nel rendiconto complessivo, ovvero redigere un unico rendiconto separando chiaramente le voci di costo e di ricavo inerenti alla sfera commerciale.

Cassa o competenza? Il rendiconto, in senso tecnico, è un documento che va redatto secondo il **principio di competenza**, in ragione del quale i costi e i ricavi devono essere imputati all'esercizio cui si riferiscono indipendentemente dalla manifestazione finanziaria degli stessi. Ciò comporta l'adozione di una contabilità in partita doppia e l'evidenziazione in rendiconto dei costi e ricavi sospesi, degli ammortamenti, dei crediti e debiti. Tuttavia, per gli enti di minori dimensione -

individuati in quelle associazioni con proventi e ricavi annui inferiori a 250.000 € - tanto l'Agenzia delle Entrate che l'Agenzia per le ONLUS e il Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ammettono l'adozione di un rendiconto redatto secondo il principio di cassa.

Qualora l'A.S.D. abbia optato per la predisposizione di un rendiconto economico e finanziario secondo il principio di cassa, è opportuno evidenziare l'**esistenza di crediti e debiti in sospeso** alla data di chiusura dell'esercizio, così come, se di importo significativo, la presenza di investimenti in immobilizzazioni. E' inoltre necessario indicare nel rendiconto la situazione di cassa e c/c bancario alla fine dell'esercizio, così che, in assenza di contabilità in partita doppia, si possa operare un collegamento funzionale tra i vari rendiconti (casse e banca iniziali, più l'utile meno la perdita dell'anno, debbono tornare con cassa e banca finali) e quindi dimostrare che non vi è stata distribuzione di utili.

Se richiesto dallo statuto, occorre predisporre e presentare all'assemblea dei soci, il **bilancio preventivo**.

Qualora l'associazione abbia optato per il regime ex L. 398/1991, e abbia effettuato, ai sensi dell'art. 25, comma 2, Legge 133/99 eventi – in numero non superiore a due per anno – in cui abbia realizzato **proventi relativi allo svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali** e/o raccolte pubbliche di fondi per ammontare complessivamente non superiore ad € 51.645,69 dovrà predisporre ed approvare specificamente, entro quattro mesi dalla chiusura dell'evento, apposito rendiconto separato al fine di beneficiare della de-commercializzazione dei proventi incassati.

6. Adempimenti relativi al rapporto con lavoratori dipendenti, liberi professionisti, co.co.co e sportivi dilettanti

Nel caso (assai frequente) nel quale l'ASD intrattenga queste tipologie di rapporti, essa deve:

- **predisporre, e conservare** ordinatamente, i contratti di lavoro, i contratti di co.co.co ed i contratti/lettere di incarico agli sportivi dilettanti;
- **comunicare** entro il giorno precedente all'inizio del rapporto, al **centro per l'impiego**, l'inizio dei rapporti di lavoro dipendente e co.co.co (anche amministrativo/gestionali);
- **predisporre** – in presenza di rapporti di lavoro dipendente e co.co.co (anche amministrativo/gestionali) - **e compilare il Libro Unico del Lavoro (LUL)** e adempiere agli altri adempimenti in materia di lavoro;
- farsi rilasciare dai percipienti i compensi di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) (sportivi dilettanti) -

prima di effettuare pagamenti a tale titolo - l'**attestazione dei compensi di analoga natura** eventualmente percepiti nel corso dell'anno solare da altre società/associazioni sportive dilettantistiche, ovvero del mancato superamento della soglia esente di 7.500,00 € annui (oggi € 10.000)

- rilasciare, entro il 28/02 dell'anno successivo a quello di erogazione dei compensi, le certificazioni attestanti l'effettuazione delle ritenute fiscali operate nel corso del 2013 sui compensi corrisposti a lavoratori autonomi, collaboratori occasionali, collaboratori sportivi dilettantistici e collaboratori coordinati e continuativi di natura amministrativo/gestionale.