

per conto della società controllante che deteneva in proprietà, e pertanto esposte in bilancio, le immobilizzazioni relative a tali parcheggi. Lo scorso dicembre, per ottimizzare la struttura del gruppo, la controllante ha conferito sotto forma di aumento di capitale sociale tali parcheggi alla nostra società, la quale non avrà più solamente il compito di gestire per conto terzi i medesimi, ma a fare corso da tale data gestirà, in sostanza, beni entrati di diritto nei propri assets. Come ci si dovrà comportare in merito all'ammortamento al 31 dicembre dei beni acquisiti in proprietà all'inizio di dicembre? Inoltre, come ci si dovrà comportare in merito alle spese straordinarie effettuate negli anni precedenti, all'epoca capitalizzate e identificate nell'attivo dello stato patrimoniale come «spese pluriennali»?

I.F.

Risponde Pier Luigi Marchini

Le questioni poste sono sostanzialmente due. La prima riguarda la necessità di effettuare l'ammortamento relativamente a un bene acquisito nel corso dell'anno tramite conferimento. A tale riguardo, è opportuno osservare come i Principi contabili nazionali (Oic n. 16) prevedano che l'ammortamento debba iniziare qualora il bene sia disponibile e pronto per l'uso. Nella prassi, anche in conseguenza di una influenza di carattere fiscale, è come noto consuetudine utilizzare l'aliquota scelta ridotta della metà nel corso del primo anno di utilizzo in quanto, così facendo, si ottiene una ragionevole approssimazione dell'ammortamento calcolato in proporzione al tempo. Tuttavia, in casi particolari, quali quello del caso descritto, consistenti nel trasferimento di proprietà o di interi complessi in date prossime alla fine dell'esercizio, l'utilizzo dell'aliquota di ammortamento ridotta alla metà non risulta essere compatibile con una rappresentazione veritiera e corretta, e pertanto l'ammortamento dell'esercizio deve essere adeguato per tenere conto del tempo effettivo di utilizzo del bene, proporzionando pertanto l'ammortamento del primo esercizio di possesso al periodo di effettiva disponibilità del bene (i giorni di proprietà relativi al mese di dicembre).

Con riferimento alla seconda questione, pare opportuno operare contabilmente nel seguente modo. Si dovrà procedere a valorizzare l'ammortamento delle «Spese pluriennali» (in qualità di immobilizzazioni immateriali) conteggiando i giorni esistenti tra l'inizio dell'anno e la data di conferimento dei beni in proprietà. In seguito, il valore netto contabile delle spese pluriennali così determinato dovrà essere capitalizzato all'interno della voce di immobilizzazioni materiali utilizzato per la contabilizzazione dell'acquisto in proprietà dei parcheggi, da cui, a partire dal momento di conferimento, ne seguirà le medesime sorti in termini di tempistiche e modalità di ammortamento.

Tali versamenti sono stati effettuati al fine di incrementare le disponibilità liquide dell'associazione a fronte del disavanzo di gestione conseguito.

Si chiede di conoscere se i versamenti in questione rappresentano componenti di reddito imponibili fiscalmente in capo all'associazione.

A.L.

Risponde Maurizio Mottola

La sentenza n. 22263 del 26 ottobre 2011, emessa il 22 settembre 2011 dalla Corte cass., sez. trib. (pres. Pivetti, rel. Valitutti) ha confermato che i versamenti in denaro effettuati dai soci nei confronti di un ente associativo, finalizzati a incrementare le disponibilità liquide necessarie per perseguire le finalità istituzionali o a incrementare la dotazione patrimoniale necessaria per coprire perdite pregresse, non costituiscono reddito imponibile in capo all'ente ai fini delle imposte dirette, in quanto non possono essere considerati né ricavi, né plusvalenze patrimoniali, né sopravvenienze attive, e non sono assoggettabili a Iva.

La normativa applicabile a tale fattispecie appariva già chiara, prima ancora della emanazione della pronuncia in questione, come è evidente dalla lettura del combinato disposto dell'art. 148, comma 1, dpr n. 917/1986 e dell'art. 4, comma 4, dpr n. 633/1972.

Ai sensi dell'art. 148, comma 1, dpr n. 917/1986: «non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo».

Ai sensi dell'art. 4, comma 4, dpr n. 633/1972: «Per gli enti indicati al n. 2) del secondo comma (gli enti pubblici e privati, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni senza personalità giuridica e le società semplici, che abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole), che non abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole, si considerano effettuate nell'esercizio di imprese soltanto le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte nell'esercizio di attività commerciali o agricole. Si considerano fatte nell'esercizio di attività commerciali anche le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, o di contributi supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto, ad esclusione di quelle effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, anche se rese nei confronti di associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di una unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali».

È fondamentale a tal fine distinguere il concetto di «quote / contributi» dal concetto di «corrispettivi».

Elemento discriminante tra i due è il cd. «sinallagma» ovvero la reciprocità diretta tra versamento effettuato e prestazione ricevuta.

Siamo in presenza di «quota / contributo» quando il versamento è indirizzato a finanziare l'attività dell'ente

DIRITTO E SPORT

22

Trattamento fiscale dei versamenti

Una associazione sportiva dilettantistica ha ricevuto, nel corso del 2011, versamenti in denaro da parte dei soci fondatori.

in generale (aumentandone le disponibilità liquide o patrimoniali).

Siamo invece in presenza di «corrispettivo» quando il versamento rappresenta la contropartita specifica a fronte della prestazione di un servizio o della cessione di un bene.

In particolare, i versamenti effettuati a titolo di prestito con obbligo di restituzione non rappresentano ricavi per l'ente in quanto si ritiene che non comportino il conseguimento di un profitto quanto piuttosto un aumento di liquidità.

Infine, i versamenti effettuati a fondo perduto non rappresentano plusvalenze patrimoniali o sopravvenienze attive, nonostante aumentino il patrimonio sociale, per espressa previsione normativa disposta in tal senso.

22

Spesometro

Una associazione sportiva dilettantistica, con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare (esercizio sociale 01.07-30.06), ha stipulato nel corso del 2011 un contratto di sponsorizzazione relativo a tutta la durata della stagione sportiva in corso (01.07.2011-30.06.2012) del valore complessivo pari a euro 4.000 (Iva esclusa).

Il pagamento del corrispettivo è frazionato in quattro rate con scadenza rispettivamente al 30.09.2011, al 31.12.2011, al 31.03.2012 e al 30.06.2012, dietro regolare emissione di fattura, ciascuna di importo pari a euro 1.000 (Iva esclusa).

Si chiede di conoscere quale comportamento adottare ai fini dell'obbligo di comunicazione della operazioni rilevanti Iva («spesometro»).

M.F.

Risponde Maurizio Mottola

L'adempimento in oggetto è stato introdotto dall'art. 21 del dl n. 78 del 31 maggio 2010 ed è disciplinato, per quanto attiene agli aspetti operativi, dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 22/12/2010, dal provvedimento direttoriale del 14/04/2011, dall'art. 7, comma 2 del dl 70/2011 («decreto sviluppo») e dalla circolare 24/E/2011.

L'obbligo di comunicazione telematica è relativo alle operazioni rilevanti ai fini Iva (attive e passive) di importo pari o superiore a euro 3.000 (ovvero ad euro 3.600 qualora si tratti di operazioni per le quali non è obbligatorio il rilascio della fattura, essendo soggette a certificazione dei corrispettivi attraverso l'emissione di scontrino o ricevuta fiscale).

Per il solo anno 2010, la soglia viene elevata ad euro 25.000 e l'obbligo è limitato alle operazioni per le quali è prevista l'emissione della fattura, con esclusione, quindi, delle operazioni certificate con l'emissione di scontrino o ricevuta fiscale.

Obbligati al nuovo adempimento sono tutti i soggetti passivi ai fini Iva e, quindi, come chiarito dalla circolare 24/E/2011, anche gli enti non commerciali, tra cui le associazioni sportive dilettantistiche, seppure limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali (quali, a titolo esemplificativo, le operazioni di pubblicità e sponsorizzazione).

Il periodo di riferimento delle operazioni soggette a comunicazione, trattandosi di un adempimento Iva, è sempre l'anno solare, anche nel caso in cui l'ente sportivo abbia scelto di adottare un esercizio sociale di

durata diversa dall'anno solare stesso.

La circolare 24/E/2011 precedentemente citata si è occupata in modo specifico di alcuni casi particolari, come quello descritto nel quesito.

Trattasi infatti di un contratto di sponsorizzazione da cui derivano corrispettivi periodici e la cui durata è «a cavallo d'anno» in quanto relativa all'esercizio sociale 01.07.2011-30.06.2012.

Sebbene l'ammontare dei corrispettivi fatturati e incassati nel corso dell'anno solare 2011 sia inferiore alla soglia pari a euro 3.000 (euro 1.000 al 30.09.2011 e euro 1.000 al 31.12.2011), così come lo sarà l'ammontare dei corrispettivi da fatturare e incassare nel corso dell'anno solare 2012, l'importo complessivo del contratto è di importo superiore alla soglia suddetta (euro 4.000).

Ne consegue che l'associazione, con riferimento all'anno 2011 è tenuta a comunicare i dati relativi alle operazioni effettuate in data 30.09.2011 e 31.12.2011 così come sarà obbligata, con riferimento all'anno 2012, a comunicare i dati relativi alle operazioni che saranno effettuate in data 31.03.2012 e 30.06.2012.

22

Proventi commerciali e plafond

Una associazione sportiva dilettantistica, in regime ex lege 398/1991, chiede di conoscere se le quote/contributi associativi e i corrispettivi specifici incassati dai soci, rispettivamente per l'ammissione allo status di associato e per la partecipazione alle attività sportive, devono essere considerati ai fini del calcolo del plafond previsto per l'adozione del regime in questione.

F.D.

Risponde Maurizio Mottola

Il requisito oggettivo previsto per poter accedere al regime agevolato di cui alla legge 398/1991 riguarda i proventi derivanti da attività commerciale conseguiti nell'esercizio precedente.

Tali proventi non devono eccedere il plafond di ammontare complessivo pari a €250.000,00.

Il regime cessa di essere applicato a partire dal mese successivo a quello in cui viene superato il plafond.

Tra i proventi derivanti da attività commerciale non devono essere considerate le quote/contributi associativi e i corrispettivi specifici incassati dai soci in virtù, rispettivamente, del principio di «decommercializzazione generale» e di «decommercializzazione specifica» disposti dall'articolo 148 dpr 917/1986 e dall'articolo 4 dpr 633/1972.

Occorre tuttavia sottolineare che i principi richiamati possono essere applicati solo ed esclusivamente se sono rispettate tutte le condizioni soggettive ed oggettive espressamente previste.

Per quanto attiene alle condizioni soggettive:

- l'ente, ancorché di natura associativa, non deve avere per oggetto esclusivo o principale della propria attività lo svolgimento di attività commerciali;
- l'associazione deve essere correttamente qualificata «Associazione sportiva dilettantistica».

Per quanto attiene invece alle condizioni oggettive:

- le attività svolte devono essere conformi alle finalità istituzionali dell'associazione;
- i corrispettivi specifici per i servizi erogati devono essere pagati da soci.