

D'altra parte essi non intendono diventare soci in quanto preferiscono mantenere la loro autonomia e non essere legati dal rapporto sociale.

Nel conto economico questi corrispettivi, non sapendo dove inserirli, sono stati classificati nella voce B9, lettera c).

È corretto che anche per il bilancio dell'esercizio 2011 ci si comporti così?

**A.I.**

### **Risponde Giannino Cascardo**

Formalmente l'inserimento di detti costi nella voce B9, c) non sarebbe corretto; infatti fra i costi della produzione il punto B9 comprende la i valori «per il personale», intendendo i soci-lavoratori della cooperativa, rientranti nella previsione della legge n. 142/2001, i quali, nell'associarsi, dichiarano la tipologia di lavoro scelta e con cui intendono identificarsi.

Nella sostanza, tuttavia, anche se imperfetta l'operazione risulterebbe accettabile, alla luce della recente risoluzione n. 104 dell'Agenzia delle entrate che, interpretando l'inciso dovuto al dlgs n. 310/2004 a modifica dell'art. 2513 cc («compute le altre forme di lavoro inerenti lo scopo mutualistico») consente di ricomprendere nel costo del lavoro dei soci (nel caso specifico lettera «b» di detto articolo) anche quello dei non soci, come nel caso prospettato «a condizione che abbiano un collegamento con l'attuazione del rapporto mutualistico» e purché non sia collegato ad un mero contratto d'appalto.

Pertanto direi che, per il passato, l'inesattezza non corrompe la sostanza; ma per l'esercizio 2011 sarà opportuno scorporare i costi da lavoro dovuto ai suddetti non soci, inserendoli nella voce B7 (costi della produzione - per servizi), così come suggerito dalla risoluzione.

2.3

## **Reazioni incomplete**

In quanto cooperativa di produzione e lavoro, da una verifica dei libri sociali ci siamo accorti che:

1) nel conto economico dell'ultimo bilancio il costo del lavoro dei soci (voce B9) non è stato distinto da quello del lavoro dei non soci;

2) di conseguenza gli amministratori e i sindaci non hanno relazionato, nel bilancio dell'ultimo esercizio, in merito.

Chiediamo se dobbiamo intervenire in qualche modo o, qualora fossimo ispezionati dal revisore della Centrale Cooperativa a cui apparteniamo, sarebbe sufficiente dimostrarci extracontabilmente la nostra condizione di prevalenza scorporando il costo del lavoro dei non soci, che è circa il 30% di tutto il costo del lavoro, da quello dei soci, corrispondente alla differenza del 70%.

**P.R.**

### **Risponde Giannino Cascardo**

Temo che non sia sufficiente dimostrare con dati extracontabili il requisito della prevalenza al revisore che dovesse controllare l'andamento dei conti della società.

Sia il bilancio che le relazioni, che ne sono parte integrante, sono quantomeno incompleti.

Per sanare, senza possibilità di contestazioni e non solo in sede di verifica da parte del revisore, sarebbe necessario riconvocare l'assemblea dei soci e ripresentare loro sia il bilancio corretto, con l'esatta appostazione separata del costo del lavoro dei soci (completo non solo di stipendi e salari, ma di tutte le altre voci collegate) e dei non soci, sia le relazioni, riviste con la corretta attestazione della corrispondenza della prevalenza della società in base alla previsione dell'art. 2513, comma 1, lett. b) del cc.

## **DIRITTO E SPORT**

22

## **Organizzazione di gite e viaggi**

Una Asd, attiva nella promozione del «body building», intende organizzare, a beneficio esclusivo dei propri associati, una gita per la visita di una fiera espositiva annuale di settore. A tal fine sarà conferito incarico ad una agenzia viaggi per la definizione dell'itinerario, la prenotazione del mezzo di trasporto, del vitto e dell'alloggio.

Il corrispettivo dovuto per il servizio offerto sarà ripartito tra i soci che aderiranno all'iniziativa, incassato dall'Asd e quindi interamente versato all'agenzia viaggi.

Qualora si dovesse riscontrare un buon risultato in termini di adesione, l'Asd potrebbe prendere in considerazione, per gli anni successivi, l'idea di organizzare in proprio ulteriori simili eventi. Si chiede di conoscere, per entrambe le ipotesi, se l'attività può essere considerata come connessa agli scopi istituzionali dell'Asd e quale trattamento fiscale è applicabile alle quote versate all'Asd dagli associati.

**M.U.**

### **Risponde Maurizio Mottola**

Nella prima ipotesi l'organizzazione del viaggio e del soggiorno viene affidata ad un terzo soggetto, esterno rispetto all'Asd, non rientra tra le attività condotte dall'ente e rappresenta una occasione di aggregazione e socializzazione tra gli associati di natura complementare all'attività istituzionale. Le quote versate dagli associati non rappresentano una entrata per l'Asd, in quanto le stesse saranno interamente versate all'agenzia viaggi a titolo di corrispettivo del servizio offerto.

Ne consegue che per tali somme non si pone alcun problema di carattere fiscale in capo all'Asd.

Nella seconda ipotesi l'organizzazione del viaggio e del soggiorno diventa una attività autonomamente prestata dall'Asd nei confronti dei propri associati, a titolo oneroso, ovvero dietro versamento di un corrispettivo da parte di costoro, ed è pertanto necessario analizzare, in primis, gli aspetti di carattere amministrativo e quindi quelli di carattere fiscale.

L'attività in oggetto è riservata dalla legge quadro sul turismo (legge n. 135/2001) alle agenzie viaggi e ai tour operator. La norma concede agli enti non profit l'esercizio di tale attività a condizione che la stessa assuma il carattere dell'occasionalità, non sia rivolta al pubblico e sia funzionale al raggiungimento degli obiettivi istituzionali specifici dell'ente. Tali requi-

siti, in base alle indicazioni fornite dall'utente, sono entrambi rispettati nella fattispecie presentata.

Dal punto di vista fiscale, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 148 dpr 917/1986 e dell'articolo 4 dpr 633/1972, le quote versate dagli associati sono considerate corrispettivi specifici relativi ad attività di natura commerciale (quantunque svolta da un ente non commerciale di tipo associativo ed esclusivamente rivolta agli associati) e sono pertanto imponibili ai fini delle imposte sui redditi e ai fini Iva.

In deroga a quanto disposto dalle norme di cui sopra (ai sensi dell'articolo 5, digi 460/1997), i corrispettivi in questione non sarebbero imponibili se l'ente fosse ricompreso tra le «associazioni di promozione sociale» (di cui all'articolo 3, comma 6, lettera e), legge 287/1991) o se fosse affiliato ad «una associazione di promozione sociale a carattere nazionale» (ex articolo 7, comma 3, l. 383/2000), fermo restando il rispetto del principio della occasionalità e della connessione diretta agli scopi istituzionali (circolare ministeriale 124/E/1998).

22

## Contribuzione previdenziale

Una Asd eroga nei confronti dei propri collaboratori tecnici dei compensi per le prestazioni da costoro esercitate per la promozione delle attività istituzionalmente previste.

Tali attività, riconosciute dal Coni per il tramite dell'ente di affiliazione, non sono collegate a gare, campionati, esibizioni o altro tipo di manifestazione ufficialmente previste. Si chiede pertanto se tali compensi possono usufruire del trattamento fiscale di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m) dpr 917/1986 e della esenzione dalla contribuzione previdenziale.

E.O.

### Risponde Maurizio Mottola

I compensi riscossi dai collaboratori tecnici in questione possono usufruire del trattamento tributario di favore disposto dalla norma citata, in virtù dell'interpretazione autentica di cui all'articolo 35, comma 5, dl 207/2008 convertito nella legge 14/2009 e della esenzione dalla contribuzione previdenziale.

L'interpretazione di cui sopra ha stabilito che l'oggetto dell'articolo 67, comma 1, lettera m) dpr 917/1986 è l'esercizio di attività sportiva dilettantistica nel suo complesso, comprendendo quindi le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza non collegate ad uno specifico evento.

È tuttavia necessario che i collaboratori tecnici non svolgano le proprie prestazioni in maniera professionale o a titolo di lavoro subordinato o assimilabile. Tale condizione deve essere riscontrata nella sostanza oltre che nella forma degli accordi e dei contratti stipulati.

Se in caso di controlli fosse accertato il carattere della professionalità delle prestazioni, o la subordinazione del collaboratore, sorgerebbe infatti l'obbligo della contribuzione previdenziale nei confronti dell'Enps, o nei confronti dell'Inps e dell'Inail, oltre che la decadenza dai benefici di carattere fiscale.

Si confrontino a tal fine le seguenti due recenti sentenze:

- tribunale ordinario di Ancona – sezione lavoro, sentenza 3642 del 23/6/2011;

- tribunale ordinario di Milano – sezione lavoro, sentenza 4111 del 19/9/2011.

22

## Punto di ristoro

Una Asd intende gestire all'interno della sede sociale un punto di ristoro con servizi rivolti esclusivamente ai soci. Non esistendo soci da destinare all'attività sopra indicata e considerando l'interesse manifestato da un terzo a partecipare alla gestione del suddetto punto di ristoro, quale forma di accordo potrebbe essere sottoscritta in alternativa al lavoro dipendente?

F.S.

### Risponde Maurizio Mottola

Si potrebbe considerare l'ipotesi della sottoscrizione di un contratto di associazione in partecipazione ai sensi degli artt. 2549-2554 cc.

L'associazione in partecipazione avrebbe per oggetto la collaborazione, nella gestione dell'attività economica indicata, tra l'associante (Asd), che conserverebbe la titolarità dell'attività (ovvero dei diritti e delle obbligazioni derivanti dalla gestione economica), e l'associato (il terzo) che si impegnerebbe ad apportare la prestazione lavorativa necessaria a garantire il normale funzionamento del punto di ristoro.

L'associato svolgerebbe pertanto la prestazione lavorativa senza vincolo di subordinazione o di dipendenza, nei giorni e durante gli orari stabiliti dall'associante, seguendo le indicazioni fornite dall'associante (per esempio in merito alla natura e ai prezzi dei prodotti e dei servizi da offrire ecc.) e senza spendere il nome dell'associante in assenza di specifica autorizzazione.

L'associato avrebbe diritto a una percentuale (da determinare tenendo conto anche dell'avviamento, che quindi non potrà essere richiesto dall'associato al termine del contratto) sugli utili derivanti dall'attività economica (nella stessa percentuale dovrebbe partecipare alle eventuali perdite), come risultanti dalla rendicontazione periodica (confronto tra ricavi e costi dell'attività economica) che l'associato avrebbe diritto a richiedere all'associante.

Considerando che nella prassi la rendicontazione è annuale, l'associato, ove fosse possibile, potrebbe richiedere all'associante acconti mensili sugli utili risultanti dalla situazione economica aggiornata.

Potrebbe essere prevista la corresponsione di un utile minimo garantito o una limitazione alla copertura delle perdite, consigliando tuttavia di adottare tali clausole con la massima cautela possibile. Ciò al fine di evitare che in sede di controlli si possa intendere che il contratto di associazione in partecipazione è stato sottoscritto al fine di eludere quanto previsto in materia di lavoro subordinato (la mancanza di certezza nel guadagno, derivante dal rischio di impresa, è una delle caratteristiche che distinguono l'associazione in partecipazione dal lavoro subordinato).

L'associato, ove fosse necessario, potrebbe farsi coadiuvare, a proprie spese e sotto la propria responsabilità, da collaboratori di propria fiducia che in nessun caso e per nessuna ragione o titolo potrebbero vantare diritti e pretese nei confronti dell'associante.

Il contratto potrebbe avere scadenza annuale, tacitamente rinnovabile in assenza di comunicazione con-