

16 febbraio 2018

Le verifiche fiscali presso le Associazioni Sportive Dilettantistiche

A cura di Alessio Scaglia.

Le fasi di verifica e controlli svolte dalle competenti Autorità tributarie (Guardia di Finanza e Agenzia delle Entrate) costituiscono, spesso, causa di grande preoccupazione per le Associazioni Sportive Dilettantistiche.

Una normativa molte volte complessa e frequentemente poco chiara pone gli operatori nella concreta possibilità di commettere errori che possono dare luogo a illeciti in ambito fiscale.

In questa sede, senza analizzare in maniera specifica la normativa sostanziale che regola gli aspetti fiscali delle Associazioni Sportive Dilettantistiche, ci si limiterà ad una illustrazione ed esemplificazione della normativa che disciplina proprio le modalità di accesso, ispezione e verifica presso le sedi, indicando i poteri e gli obblighi gravanti sugli accertatori e i corrispondenti diritti doveri e diritti in capo ai soggetti controllati.

1. I soggetti legittimati ad effettuare i controlli.

La prima questione da esaminare riguarda l'individuazione dei soggetti legittimati ad effettuare le verifiche fiscali nei confronti delle Associazioni Sportive Dilettantistiche.

In primo luogo, ovviamente, si trova l'Amministrazione Finanziaria in senso lato, ossia l'**Agenzia delle Entrate** e la **Guardia di Finanza**.

Vi è, però, anche un altro soggetto legittimato ad effettuare i controlli fiscali sulle Associazioni Sportive Dilettantistiche: si tratta della **Società Italiana degli Autori ed Editori** (in sigla S.I.A.E.).

Infatti, l'art. 74-bis, d.P.R. 633/1972 prevede che “[...] per le attività svolte dai soggetti che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge 16 dicembre 1991, n. 398, il concessionario di cui all'articolo 17 del medesimo decreto [d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 640, n.d.r.]¹ coopera, ai sensi dell'articolo 52, con gli uffici delle entrate anche attraverso il controllo contestuale delle modalità di svolgimento delle manifestazioni, ivi compresa l'emissione, la vendita e la prevendita dei titoli d'ingresso, nonché delle prestazioni di servizi accessori, al fine di acquisire e reperire elementi utili all'accertamento dell'imposta ed alla repressione delle violazioni procedendo di propria iniziativa o su richiesta dei competenti uffici dell'amministrazione finanziaria alle operazioni di accesso, ispezione e verifica secondo le norme e con le facoltà di cui all'articolo 52, trasmettendo agli uffici stessi i relativi processi verbali di constatazione”.

2. I poteri conferiti ai soggetti accertatori.

I controlli di natura fiscale (c.d. accessi, ispezioni e verifiche) sono disciplinati in modo dettagliato dalla normativa di rango nazionale, la quale stabilisce i poteri, gli obblighi, i limiti e le condizioni entro le quali deve compiersi l'attività dell'Amministrazione finanziaria.

¹ Il citato articolo 17, d.P.R. n. 640/72 così dispone: “Il Ministro per le finanze può affidare, per il tempo e alle condizioni di cui ad apposita convenzione da approvarsi con proprio decreto di concerto con il Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, l'accertamento e la riscossione dell'imposta e dei tributi connessi alla Società Italiana degli Autori ed Editori”.

La fonte che regola i poteri degli agenti accertatori si trova negli articoli 32 e 33, d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e artt. 51 e 52, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (per quanto concerne, in modo specifico, l'imposta sul valore aggiunto).

In generale, l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza possono svolgere le seguenti attività:

- effettuare accessi, ispezioni e verifiche;
- invitare le Associazioni Sportive Dilettantistiche, indicandone il motivo, a fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;
- invitare le Associazioni Sportive Dilettantistiche, indicandone il motivo, a esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;
- inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti nonché nei confronti di altri contribuenti con i quali abbiano intrattenuto rapporti, con invito a restituirli compilati e firmati;
- richiedere agli organi ed alle Amministrazioni dello Stato, agli enti pubblici non economici, alle società ed enti di assicurazione ed alle società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto di terzi la comunicazione di dati e notizie relativi a soggetti indicati singolarmente o per categorie;
- richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso i notai, i procuratori del registro, i conservatori dei registri immobiliari e gli altri pubblici ufficiali;
- richiedere, previa specifica autorizzazione da parte del dirigente dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate o del comandante della Guardia di Finanza, ai soggetti sottoposti ad accertamento, ispezione o verifica, il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione dei rapporti bancari/finanziari/assicurativi intrattenuti con gli istituti di credito, di gestione del risparmio e/o assicurativi, anche se chiusi nei cinque anni precedenti. Il richiedente e coloro che vengono in possesso dei dati raccolti devono assumere direttamente le cautele necessarie alla riservatezza dei dati acquisiti;
- richiedere, previa autorizzazione del dirigente dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate o del comandante della Guardia di Finanza, agli istituti di credito o comunque deputati alla gestione di denaro e/o alle assicurazioni, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata;
- richiedere ad autorità ed enti, notizie, dati, documenti e informazioni di natura creditizia, finanziaria e assicurativa, relativi alle attività di controllo e di vigilanza svolte dagli stessi;
- richiedere ai soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili, notizie e documenti relativi ad attività svolte in un determinato periodo d'imposta, rilevanti ai fini dell'accertamento, nei confronti di loro clienti, fornitori e prestatori di lavoro autonomo;
- invitare ogni altro soggetto ad esibire o trasmettere, anche in copia fotostatica, atti o documenti fiscalmente rilevanti concernenti specifici rapporti intrattenuti con l'Associazione Sportiva Dilettantistica e a fornire i chiarimenti relativi;
- richiedere agli amministratori di condominio negli edifici dati, notizie e documenti relativi alla gestione condominiale.

È bene evidenziare che qualora il soggetto controllato non fornisca i dati o non esibisca i documenti richiesti, non potrà utilizzare gli stessi a suo vantaggio nella fase dell'accertamento e nell'eventuale contenzioso.

Per quanto concerne le modalità di accesso, si evidenzia quanto segue.

Gli Uffici dell'imposta sul valore aggiunto possono disporre l'accesso d'impiegati dell'Amministrazione finanziaria nei locali destinati all'esercizio d'attività commerciali, agricole, artistiche o professionali, **nonché in quelli utilizzati dagli enti non commerciali e da quelli che godono dei benefici di cui al codice del Terzo settore²**, per procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e per la repressione dell'evasione e delle altre violazioni.

I soggetti che materialmente effettuano l'accesso devono essere muniti di una apposita autorizzazione che:

- a) indichi lo scopo dell'accesso;
- b) sia rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipendono.

Si deve evidenziare, però, che se i locali ove si deve effettuare l'accesso siano adibiti anche ad **abitazione** (c.d. locali promiscui), **è necessaria anche l'autorizzazione del procuratore della Repubblica**. Qualora l'accesso debba essere effettuato in locali diversi da quelli poc'anzi descritti (per esempio locali adibiti in via esclusiva ad abitazione personale: si pensi al caso di un accesso presso la residenza del presidente dell'Associazione) **è necessaria la preventiva autorizzazione del procuratore della Repubblica** la quale, tuttavia, può essere rilasciata soltanto in presenza **di gravi indizi di violazioni** e al fine di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.

L'autorizzazione del procuratore della Repubblica è, altresì, necessaria per procedere durante l'accesso a **perquisizioni personali e all'apertura coattiva di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ripostigli e simili**.

L'ispezione documentale può essere effettuata su tutti i libri, registri, documenti e scritture, compresi quelli la cui tenuta e conservazione **non sono obbligatorie**, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque accessibili tramite apparecchiature informatiche installate in detti locali.

Come anticipato, anche la S.I.A.E. ha il potere di effettuare degli accessi e delle verifiche nei confronti delle Associazioni Sportive Dilettantistiche. Tuttavia, in questo caso i poteri sono più limitati.

L'attività di controllo della S.I.A.E. è disciplinata dalla **Circolare del Ministero delle Finanze 5 dicembre 2001, n. 224**.

Secondo la citata circolare, nell'effettuazione dei controlli, la S.I.A.E. ha i seguenti poteri:

- controllo contestuale delle modalità di svolgimento delle manifestazioni, ivi compresa l'emissione, la vendita e la prevendita dei titoli di accesso, nonché delle prestazioni di servizi accessori;
- ispezione documentale secondo le norme e con le facoltà previste dall'art. 52 d.P.R. n. 633/1972;
- redazione dei processi verbali relativi all'attività di controllo, che possono evidenziare violazioni o contenere la semplice descrizione delle operazioni svolte;
- acquisizione, elaborazione e fornitura all'Anagrafe Tributaria e al Ministero per i beni e le attività culturali dei dati relativi alle attività spettacolistiche che gli organizzatori del settore devono comunicare alla S.I.A.E., secondo modalità da definire con decreto ministeriale.

La fonte ministeriale, inoltre, specifica in modo dettagliato anche quali attività sono precluse alla S.I.A.E. nell'attività di controllo fiscale ad essa demandata; segnatamente, questo Ente non è legittimato a compiere questi atti:

² Questa specificazione è stata dall'art. 89, c. 6, d. lgs. 3 luglio 2017, n. 117 (c.d. "Codice del Terzo Settore"), a decorrere dal 3 agosto 2017.

- invitare i contribuenti a comparire presso i propri uffici per esibire documenti o scritture, o per fornire dati, notizie e chiarimenti rilevanti ai fini degli accertamenti nei loro confronti;
- inviare questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento;
- invitare qualsiasi soggetto ad esibire o trasmettere documenti e fatture relativi a determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi ricevute;
- richiedere la comunicazione di dati e notizie utili ai fini dell'accertamento a organi e amministrazioni dello Stato, agli enti pubblici economici, alle società ed enti di assicurazione, ecc.;
- richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso notai o altri pubblici ufficiali;
- richiedere ai contribuenti il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione dei rapporti intrattenuti con banche, poste, società fiduciarie o altri intermediari finanziari;
- richiedere agli istituti di credito i dati relativi ai rapporti intrattenuti con i propri clienti.

3. Diritti e doveri del soggetto controllato.

In sede di controllo fiscale, le Associazioni Sportive Dilettantistiche hanno una serie di doveri o oneri ma godono, altresì, anche di una serie di garanzie e diritti previste in via generale dallo Statuto dei Diritti del Contribuente.

Si esamineranno, per prima cosa, i **doveri (o oneri)** che devono rispettare i soggetti controllati:

- l'Associazione Sportiva Dilettantistica soggetta a controllo fiscale deve consentire l'accesso del personale ispettivo autorizzato, consentendo l'ingresso nei locali per i quali è esibita l'autorizzazione;
- è necessario, quindi, mettere a disposizione dei verificatori i registri, le scritture contabili e, in generale, la documentazione richiesta. Sul punto occorre specificare che se l'Associazione Sportiva Dilettantistica è in possesso di documentazione contabile ulteriore rispetto a quella che obbligatoriamente deve possedere, è tenuta ad esibire anche questa. Va da sé, invece, che se l'Associazione non è obbligata ad avere un determinato documento, non può essere obbligata ad esibirlo;
- è necessario rispondere in modo chiaro, preciso e completo alle domande dei verificatori senza creare ostacoli alle operazioni di verifica, assumendo un comportamento di leale collaborazione con gli accertatori;
- custodire senza modifiche o alterazioni la documentazione esaminata dai verificatori e relativa ai periodi interessati dal controllo.

Per quanto riguarda, invece, i diritti e le garanzie previste in favore del soggetto sottoposto a controllo, come detto, si ricavano principalmente dallo Statuto dei Diritti del Contribuente³, e possono essere riassunti come segue:

- diritto di essere informato in merito alle ragioni che giustificano l'accesso e la verifica, nonché diritto di conoscere l'oggetto della stessa;
- facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria;
- diritto di chiedere che l'esame dei documenti amministrativi e contabili sia effettuato nell'ufficio dei verificatori o presso il professionista che lo assiste o rappresenta;

³ Legge 27 luglio 2000, n. 212, art. 12.

- diritto di effettuare osservazioni e rilievi (tanto da parte del contribuente quanto da parte del professionista che lo assiste) e indicazioni di tali osservazioni e rilievi nel processo verbale delle operazioni di verifica;
- la permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio;
- diritto di rivolgersi al Garante del Contribuente qualora il soggetto ritenga che gli accertatori procedano con modalità non conformi alla legge;
- diritto di comunicare all'Amministrazione finanziaria osservazioni e richieste, nel termine di sessanta giorni dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo. Inoltre, è previsto che l'avviso di accertamento non possa essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.