

2. PROCESSO VERBALE DI COSTATAZIONE

(Tributi in genere)

Il processo verbale di constatazione (pvc) è il verbale redatto dalla guardia di finanza o dai funzionari della Agenzia delle Entrate a conclusione di un controllo. Dal verbale devono risultare le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente (o a chi lo rappresenta) e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente (o da chi lo rappresenta) ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia.

Il processo verbale di constatazione sintetizza i dati rilevati durante il controllo, quali l'attività del contribuente, il fine dell'accesso, i documenti presi in esame, le violazioni rilevate, ecc.

Trattandosi di atto redatto da pubblici ufficiali nell'esercizio delle loro funzioni, il processo verbale, ai sensi dell'art. 2699 c.c., è un atto pubblico e, come tale, ai sensi dell'art. 2700 c.c., fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta essere avvenuti in sua presenza o da lui compiuti.

Il pvc ha natura di atto endoprocedimentale e non è autonomamente impugnabile innanzi alle Commissioni tributarie. Tuttavia, entro 60 giorni dal rilascio della copia del pvc, il contribuente può comunicare all'Ufficio impositore osservazioni e richieste. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza di tale termine, salvo urgenza motivata.

Normativa

V. riferimenti *sub* 1, PROCESSO VERBALE DI VERIFICA GIORNALIERO.

Dottrina

V. riferimenti *sub* 1, PROCESSO VERBALE DI VERIFICA GIORNALIERO.

Giurisprudenza

Cass., Sez. trib., 30 ottobre 2002, n. 15319, in *Riv. giur. trib.*, 2003, 1, 41 con nota di BRUZZONE, *È illegittima la doppia motivazione "per relationem"*: "deve essere dichiarato nullo l'avviso di accertamento nella cui motivazione viene richiamato un proces-

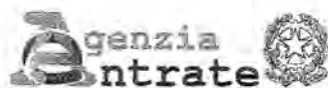
so verbale di constatazione il quale, a sua volta, contiene il rinvio alle risultanze di un altro processo verbale di constatazione redatto nei confronti di un terzo soggetto, senza che lo stesso sia stato prodotto in giudizio”.

Corte cost., ord., 24 luglio 2009, n. 244, in *Corr. trib.*, 2009, 36, 2920, con nota di MARCHESELLI, *Nullità degli avvisi di accertamento senza contraddittorio con il contribuente*: “è manifestamente inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell’art. 12, comma 7, legge n. 212/2000, con riferimento agli artt. 24 e 111 Cost., nella parte in cui non prevede la nullità dell’atto di accertamento, qualora il medesimo venga notificato prima dello spirare del termine di sessanta giorni dalla data di consegna del processo verbale di constatazione”.

Cass., Sez. trib., 10 giugno 2015, n. 11993, in banca dati *DeJure*, *In tema di accertamenti tributari, qualora più impiegati siano autorizzati ad accedere presso i locali in cui il contribuente esercita l’attività economica per effettuare ispezioni, verifiche, ricerche e rilevazioni, ai sensi dell’art. 52, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ovvero degli artt. 32, primo comma, n. 1), e 33, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non è previsto l’esercizio "congiunto" della relativa competenza e dei connessi poteri certificatori, sicché, ai fini della valida formazione dell’atto pubblico, è sufficiente la sottoscrizione del processo verbale di constatazione da parte del solo impiegato che ha eseguito l’accesso.*

Prassi

V. riferimenti *sub* 1, PROCESSO VERBALE DI VERIFICA GIORNALIERO.



Direzione Provinciale di
Ufficio Controlli

PROCESSO VERBALE DI CONSTATAZIONE

*Attività: Attività di club sportivi
Codice attività: 93.12.00*

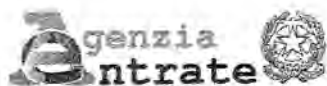
Codice Fiscale e Partita I.V.A.:

Sede legale

Anni di imposta: **2007 – 2008 – 2009**

Verificatori:

- Funzionario Tributario
- Funzionario Tributario



Direzione Provinciale
Ufficio Controlli

L'anno 2012, il giorno 30 del mese di marzo, in
presso la sede dell'Ufficio in intestazione, i sottoscritti:

- > Funzionario Tributario
- > Funzionario Tributario

in servizio presso l

incaricati con nota n. 25678/Ris. del 27/02/2012, di eseguire una
Verifica Fiscale, ai fini delle Imposte Dirette, anche in qualità di Sostituto di
Imposta, dell'Imposta sul Valore Aggiunto, dell'Irap e degli altri tributi erariali
relativamente ai periodi d'imposta 2007, 2008 e 2009 nei confronti dell'

Sede:

Codice Fiscale e Partita I.V.A.:

Codice Attività 93.12.00 - "Attività di club sportivi".

NOTIFICANO

al sig. , nato a , in data esidente
in (Codice Fiscale:
, nella sua qualità di Legale Rappresentante, identificato a
mezzo Carta di Identità n. rilasciata dal in
data , i risultati emersi dal controllo eseguito.

FATTO

Il giorno 06 marzo 2012 è iniziata una Verifica Fiscale nei confronti dell'Associazione in oggetto indicata, al fine di appurare il corretto adempimento delle disposizioni relative all'applicazione della normativa fiscale per gli anni d'imposta 2007, 2008 e 2009.

I Funzionari verbalizzanti intervenuti, come dettagliatamente descritto nel Processo Verbale di Accesso e richiesta documenti, un esemplare del quale è stato consegnato alla parte, dopo le presentazioni di rito e l'esibizione dell'autorizzazione per l'esecuzione dell'Accesso, in attuazione della Legge 27 Luglio 2000, n. 212 di approvazione dello "Statuto dei diritti del contribuente", hanno reso edotta la parte:

- che l'Accesso è stato originato su un'attività autonoma dell'Ufficio in intestazione, indirizzata a prevenire, ricercare ed accertare eventuali violazioni alla norma tributaria;
- dell'arco temporale cui esso si riferisce, ovvero dal 01/01/2007 al 31/12/2009 e con riferimento alle operazioni collegate a tale annualità, anche i periodi d'imposta precedenti e successivi;
- che l'Accesso viene effettuato a tutela dell'Imposta sul Valore Aggiunto, delle Imposte Dirette, anche in qualità di Sostituto di Imposta e degli altri Tributi;
- della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria;
- della facoltà di muovere rilievi o formulare osservazioni delle quali verrà dato atto nel verbale di verifica giornaliero;
- della facoltà di rivolgersi al Garante del Contribuente, nei casi in cui si ritenga che i verificatori stiano procedendo con modalità non conformi alla legge

- della facoltà di comunicare all'Ufficio, entro sessanta giorni dalla data di notifica del processo verbale di constatazione redatto a conclusione dell'intervento, osservazioni e richieste;
- della facoltà di richiedere, consultare, esaminare, estrarre copia di ogni documento acquisito ai fini dell'Accesso, previa adozione di idonee misure cautelari;
- della facoltà di richiedere che l'esame dei documenti sia svolto presso l'Ufficio dei Verificatori o presso lo studio del professionista che lo assiste o lo rappresenta.

Successivamente i Funzionari verbalizzanti hanno invitato la parte ad esibire la documentazione fiscale prescritta dal D.P.R. n. 600/73 e dal D.P.R. n. 633/72 facendo, altresì, rilevare che:

1. secondo quanto disposto dall'articolo 52 - quinto comma - del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, i libri, i registri, le scritture ed i documenti di cui venga rifiutata l'esibizione non potranno essere presi in considerazione, a favore della parte, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. Per rifiuto di esibizione si intendono anche le dichiarazioni di non possedere libri, registri, documenti e scritture e/o la sottrazione di essi al controllo;
2. rifiutare l'esibizione o comunque impedire l'ispezione delle scritture contabili e dei documenti la cui tenuta e conservazione sono obbligatorie per legge o dei quali risulta l'esistenza determina l'applicabilità delle sanzioni previste dal primo comma dell'articolo 51 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 e dell'articolo 9 del D.Lgs. n. 471/97;
3. ai sensi dell'articolo 39 - secondo comma - lettera c), del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 55 - secondo comma - del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, se la società non ha tenuto, ha rifiutato di esibire o comunque ha sottratto all'ispezione una o più delle scritture contabili indicate nell'articolo 14 del D.P.R. n. 600/73 e nell'articolo 55 del D.P.R. n.

633/72, ovvero le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore, l'Amministrazione Finanziaria può determinare il reddito d'impresa in via induttiva nei modi e nei termini previsti dall'articolo 39 del D.P.R. n.600/73 e può procedere all'accertamento induttivo dell'IVA dovuta nei modi e nei termini previsti dallo stesso articolo 55 del D.P.R. n. 633/72.

La disamina, sotto il profilo fiscale, degli atti economici posti in essere dal soggetto verificato è stata effettuata con l'assistenza di:

- - Legale Rappresentante.
- - Depositario delle scritture contabili e consulente

Le procedure seguite nel corso dell'attività di controllo sono state analiticamente descritte nei processi verbali di verifica quotidianamente redatti.

INDICE

Il presente Processo Verbale di Constatazione, nel quale sono raccolti gli esiti delle attività di controllo, è articolato nelle seguenti sezioni:

1. NOTIZIE GENERALI	pag. 7
2. INQUADRAMENTO GIURIDICO DELL'ENTE	pag. 10
3. ANALISI DEI REQUISITI FORMALI DELL'ASSOCIAZIONE	pag. 11
3.1 <i>Requisiti formali di cui all'art. 148 DPR 917/86</i>	pag. 11
3.2 <i>Disposizioni sulle associazioni sportive dilettantistiche</i>	pag. 13
3.3 <i>Risultanze controllo formale</i>	pag. 17
4. CONTROLLO SOSTANZIALE	pag. 23
4.1 <i>Esiti controllo requisiti di carattere sostanziale</i>	pag. 23
5. VIOLAZIONI FORMALI	pag. 26
6. VIOLAZIONI SOSTANZIALI	pag. 27
6.1 <i>Rilievi ai fini delle Imposte Dirette e dell'IRAP 01/07/2007 – 31/12/2008</i>	pag. 27
6.2 <i>Rilievi ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto 01/01/2007 – 31/12/2007</i>	pag. 29
6.3 <i>Rilievi ai fini delle Imposte Dirette e dell'IRAP 01/07/2008 – 31/12/2009</i>	pag. 31
6.4 <i>Rilievi ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto 01/01/2008 – 31/12/2008</i>	pag. 33
6.5 <i>Rilievi ai fini delle Imposte Dirette e dell'IRAP 01/07/2009 – 31/12/2010</i>	pag. 35
6.6 <i>Rilievi ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto 01/01/2007 – 31/12/2007</i>	pag. 37
7. RIEPILOGO RILIEVI DI CARATTERE FISCALE	pag. 39
8. IDENTIFICAZIONE DEL RESPONSABILE DELLE VIOLAZIONI	pag. 40
9. SEZIONE CONCLUSIVA	pag. 41

1. NOTIZIE GENERALI

_____ " è stata costituita in data 29 giugno
2006 ed ha la sede legale, amministrativa ed operativa ubicata in _____

La Parte ha prodotto una copia di Atto Costitutivo, corredato di Statuto Associativo (vedi Allegato n. 1), datato _____ redatto avanti al notaio _____ (rep. _____, racc. _____), registrato presso _____ (gli estremi di registrazione di detto atto, pur non esposti nella copia prodotta, sono stati reperiti attraverso il sistema informatico dell'Anagrafe Tributaria).

Dalla lettura dell'Atto Costitutivo risultano soci fondatori:

_____, nato a _____

_____, nato a _____

_____, nato a _____

_____, nato a _____

_____, nato a _____

_____, nato a _____

_____, nato a _____

§ " " nato a " "

Il primo Consiglio Direttivo, nominato nell'Atto Costitutivo, era composto dai medesimi fondatori, con le cariche di Presidente e Vice Presidente ricoperte rispettivamente da " " " "

Dall'esame delle clausole statutarie si evidenzia che " " " "

" " dichiara di non avere fine di lucro e di operare per fini sportivi, ricreativi e culturali.

A tale scopo l'associazione si propone: di promuovere la formazione e lo sviluppo di attività sportive dilettantistiche, con particolare riferimento al gioco del calcio; di organizzare manifestazioni sportive; di promuovere attività didattiche per l'avvio, l'aggiornamento ed il perfezionamento nelle attività sportive, anche indicando corsi di avviamento allo sport.

È facoltà dell'Associazione, allo scopo di attuare quanto sopra, di gestire impianti sportivi (palestre, campi e altre strutture), nonché di organizzare squadre per la partecipazione a campionati, gare e altre manifestazioni sportive.

L'Associazione svolge attività sportiva, con particolare riferimento al gioco del calcio, con attività sia didattica (scuola calcio) rivolta ai ragazzi dai sette/otto anni in su, sia agonistica con disputa dei vari campionati sia giovanili che di categoria fino ad arrivare alla prima squadra che disputa il campionato di "Eccellenza".

L'Associazione si sostiene con i proventi derivanti dalle quote dei vari settori, con quelli dei titoli d'ingresso alle partite e con quelli derivanti dalle sponsorizzazioni e dalle pubblicità di diverse aziende del territorio (come dichiarato dal legale rappresentate, in sede di processo verbale d'accesso del 06/03/2012, vedi Allegato n. 2).

Dal punto di vista fiscale e contabile: " " " "

ha aderito alla disciplina di favore sancita dalla Legge 16 Dicembre 1991 n. 398, per tutti gli anni oggetto di controllo.

Come previsto dallo Statuto, l'esercizio sociale va dal 1 luglio al 30 giugno di

ogni anno.

_____ ha presentato, per gli anni oggetto di controllo, il Modello Unico Enti non Commerciali ai fini delle Imposte Dirette, esponendo i seguenti ricavi di carattere commerciale ed i conseguenti redditi derivanti dall'applicazione delle norme agevolative summenzionate:

Anno 2007/2008		
Ricavi dichiarati (Rigo RG2)	Imponibile IRES	Imponibile IRAP
€ 247.950,00	€ 7.438,00	€ 0,00
Anno 2008/2009		
Ricavi dichiarati (Rigo RG2)	Imponibile IRES	Imponibile IRAP
€ 247.000,00	€ 7.410,00	€ 0,00
Anno 2009/2010		
Ricavi dichiarati (Rigo RG2)	Imponibile IRES	Imponibile IRAP
€ 221.331,00	€ 6.640,00	€ 0,00

La sede legale ed operativa, come sopra detto, è sita a _____ ed è costituita da un complesso di beni mobili ed immobili destinato all'attività sportiva, detenuta in convenzione biennale con il Comune _____ (vedi Allegato n. 3).

I locali suindicati sono altresì sede legale della _____ (Codice fiscale e Partita IVA n. _____), il cui legale rappresentante, nonché Presidente del Consiglio Direttivo, è lo stesso _____ in aperta violazione della normativa di cui all'art. 90, comma 18-bis, Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 (ovvero divieto, per gli amministratori di associazioni sportive dilettantistiche, di ricoprire la medesima carica in altre società ed associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina)

2. INQUADRAMENTO GIURIDICO DELL'ENTE

_____ si inquadra formalmente tra i soggetti di cui all'articolo 73 comma 1, lett. c), del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, per cui si qualifica come "Ente non Commerciale".

L'elemento distintivo degli Enti non Commerciali è costituito dal fatto di non avere tali Enti, quale oggetto esclusivo o principale, lo svolgimento di un'attività di natura commerciale, intendendosi per tale l'attività che determina reddito di impresa.

Come precisato nella Circolare n. 124/E del 12 maggio 1998, nessun rilievo assume, invece, ai fini della qualificazione dell'Ente non Commerciale, la natura (pubblica o privata) del soggetto, la rilevanza sociale delle finalità perseguite, l'assenza del fine di lucro o la destinazione dei risultati (Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Normativa e contenzioso – Risoluzione n. 148 del 20/05/2002).

L'articolo 73 succitato, in particolare, al comma 4, stabilisce i criteri per individuare l'oggetto esclusivo o principale dell'Ente; tale oggetto viene *".... determinato in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, se esistente in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata. Per oggetto principale si intende l'attività essenziale per realizzare gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto"*.

Come chiarito dalla citata Circolare n. 124/E, se l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari è non commerciale, l'Ente deve annoverarsi tra quelli non commerciali sia ai fini delle Imposte sui Redditi che dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

In caso contrario l'Ente, ancorché dichiari finalità non lucrative, deve considerarsi *Ente Commerciale* quando l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura commerciale (Risoluzione n. 148 del 20/05/2002 sopra citata).

3. ANALISI DEI REQUISITI FORMALI DELL'ASSOCIAZIONE

3.1 REQUISITI FORMALI DI CUI ALL'ARTICOLO 148 D.P.R. 917/86

L'Articolo 148 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 prevede un regime di favore per gli **enti associativi**, statuendo la non-commercialità di alcune attività dagli stessi svolte, nonché i requisiti formali che l'ente associativo deve possedere per poter godere delle particolari agevolazioni previste.

- Il comma 1 di tale articolo sancisce l'esclusione dall'ambito della commercialità dell'attività svolta dall'ente associativo nei confronti degli associati in conformità alle finalità istituzionali e la conseguente non imputabilità al reddito complessivo delle somme versate dagli associati a titolo di quote o contributi associativi.
- Il comma 2 dello stesso articolo prevede che si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali, salvo il disposto del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 143 del medesimo Decreto, le cessioni di beni e delle prestazioni di servizi resi agli associati, ancorché in conformità alle finalità istituzionali, verso pagamento di *corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali hanno diritto*. Detti corrispettivi concorrono come componenti del reddito di impresa o come redditi diversi.
- Il comma 3 prevede la natura non commerciale dell'attività svolta da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli

iscritti, associati o partecipanti, di altre associazioni che svolgono la medesima attività.

- Il comma 4 prevede la natura, in ogni caso commerciale, di determinate prestazioni rese agli associati da parte di tutti gli enti associativi come cessioni di beni nuovi, sponsorizzazioni, somministrazione di pasti, prestazioni alberghiere, ecc.
- Il comma 8 prevede l'applicabilità del regime fiscale di favore di cui ai citati commi 3 e 5, a condizione che nell'atto costitutivo o nello statuto, redatto nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, siano indicate le seguenti clausole volte a garantire lo scopo non lucrativo dell'associazione e ad evitare fenomeni elusivi:
 - ✓ Divieto di distribuzione di utili od avanzi di gestione
 - ✓ Obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità
 - ✓ Disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto ed il diritto di voto per i soci
 - ✓ Obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico o finanziario
 - ✓ Libera eleggibilità degli organi amministrativi, principio del voto singolo, sovranità dell'assemblea dei soci, criteri di ammissione ed esclusione, criteri ed idonee forme di pubblicità per le convocazioni assembleari e per le relative deliberazioni, per bilanci e rendiconti
 - ✓ Intramissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Parallelamente, disposizioni equivalenti sono previste ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, dall'art. 4, commi 4 – 7, D.P.R. 633/1972.

3.2 DISPOSIZIONI SULLE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Considerato il particolare quadro normativo in cui si muovono, si ritiene fondamentale richiamare *in primis* le peculiarità e gli aspetti salienti della normativa che disciplina gli enti non commerciali, con particolare riferimento alle associazioni sportive dilettantistiche, alla quale

fa riferimento per gli adempimenti fiscali (Legge n. 398 del 16 Dicembre 1991 che prevede un regime forfetario di applicazione dell'Ires e dell'Imposta sul Valore Aggiunto e una serie di semplificazioni contabili)

La principale fonte normativa che regola le Associazioni Sportive Dilettantistiche è rappresentata dall'articolo 90 della Legge n. 289 del 27 Dicembre 2002, che disciplina le forme giuridiche che possono assumere i suddetti enti, i requisiti che devono possedere i rispettivi atti costitutivi e statuti, nonché altre disposizioni in materia di denominazione, compensi corrisposti a sportivi dilettanti, agevolazioni varie.

In particolare le associazioni sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica (art. 90, comma 17, L. 289/2002); la denominazione così formata deve essere utilizzata in tutti i segni distintivi e nelle comunicazioni rivolte al pubblico.

L'atto costitutivo e lo statuto devono contenere le clausole atte a garantire l'assenza di fine di lucro e ad assicurare il rispetto degli altri principi indicati dalla stessa legge 289/2002, secondo l'elenco di cui al comma 18, lett. a) - h), del citato articolo 90:

1. assenza di fini di lucro;
2. rispetto del principio di democrazia interna;
3. organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa la

didattica per l'avvio, l'aggiornamento e il perfezionamento nelle attività sportive;

4. divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali in altre società e associazioni sportive nella medesima disciplina;
5. gratuità degli incarichi degli amministratori;
6. devoluzione del patrimonio a fini sportivi, in caso di scioglimento dell'associazione;
7. obbligo di conformarsi alle norme e alle direttive del C.O.N.I., delle Federazioni Sportive Nazionali o degli enti di promozione affilianti.

In mancanza di formale recepimento non è possibile per gli enti associativi ottenere il riconoscimento del da parte del C.O.N.I. e fruire delle agevolazioni previste per lo sport dilettantistico, come espressamente statuito dall'articolo 7 del Decreto Legge n. 136/2004 convertito in Legge 27 Luglio 2004 n. 186, il quale prevede, *"In relazione alla necessità di confermare che il C.O.N.I. è unico organismo certificatore dell'effettiva attività sportiva svolta dalla società e dalle associazioni sportive dilettantistiche"*, che le **disposizioni contenute nell'articolo 90 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 e successive modificazioni, possono essere applicate in via esclusiva solo nei confronti dei sodalizi sportivi in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal Comitato Olimpico Nazionale Italiano.**

In tal senso, il Comitato Olimpico Nazionale Italiano, con propria delibera del 11/11/2004 n. 1288, ha **istituito un apposito Registro**, allo scopo del riconoscimento ai fini sportivi di cui all'articolo 5, comma 2, lettera c), del citato Decreto Legislativo 23 luglio 1999, n. 242, **nel quale**, a partire dal 02/11/2005 (data di operatività del Registro in forma telematica) **possono essere iscritte le Associazioni e le Società Sportive Dilettantistiche in possesso dei requisiti richiesti dall'articolo 90 della Legge n. 289 del 27**

dicembre 2002 e successive modificazioni, dal C.O.N.I. e dalle Federazioni Sportive nazionali e/o Enti di Promozione sportiva cui esse sono affiliate.

A tal proposito, sono recentemente intervenute delle modifiche conseguenti alla deliberazione del C.O.N.I. n. 52/29 del 19 Maggio 2011, con la quale si statuisce che *“il riconoscimento provvisorio attribuito ai propri affiliati dalle Federazioni Sportive Nazionali, dalla Discipline Sportive Associate e dagli Enti di Promozione Sportiva ... anche in carenza della prevista iscrizione al Registro sia da intendere quale riconoscimento definitivo fino al 31/12/2010”*.

Alla luce delle **nuove determinazioni del C.O.N.I.**, le agevolazioni fiscali per il settore sportivo dilettantistico si applicano anche ai soggetti affiliati alle Federazioni Sportive Nazionali (FSN), alle Discipline Sportive Associate (DSA) e agli Enti di Promozione Sportiva (EPS) che non avevano perfezionato l'iscrizione al suddetto Registro alla data del 31/12/2010.

Le Associazioni Sportive Dilettantistiche, riconosciute dal C.O.N.I., non perdono la qualifica di ente non commerciale anche se svolgono in via principale attività commerciale (art. 149, comma 4, TUIR); possono inoltre optare per un regime forfetario di determinazione delle imposte sia ai fini IRES che ai fini IVA, oltre a rilevanti semplificazioni in ordine alla tenuta della contabilità, previsto dalla citata **legge 398/1991**.

Al fine di accedere al regime agevolato, vengono richiesti i seguenti requisiti:

1. esercizio di apposita opzione attraverso la compilazione del quadro VO 30 della dichiarazione annuale I.V.A.; l'obbligo della comunicazione spetta anche nel caso di esonero della presentazione della dichiarazione annuale; è ammesso altresì l'esercizio dell'opzione attraverso comportamenti concludenti di modalità di

tenuta delle scritture contabili; infine secondo quanto stabilito dall'articolo 9, comma 2, del D.P.R. 544/1999 l'opzione a tale regime deve essere comunicato anche alla S.I.A.E., competente in base al domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare per il quale l'Associazione intende usufruire del regime agevolativi.

2. L'importo dei proventi da attività commerciale, conseguiti nel corso del precedente anno d'imposta, non deve essere superiore ad Euro 250.000,00. Qualora nel corso del periodo d'imposta il limite venga superato, le agevolazioni cessano di applicarsi con effetto dal mese successivo a quello in cui il limite è stato superato.

Il conseguente regime tributario agevolativo fa sì che, ai fini IRES, la base imponibile sia determinata applicando all'ammontare dei proventi, conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, il coefficiente di redditività del 3%, con esclusione, ai sensi dell'art. 25, comma 1, Legge 133/1999, dei proventi realizzati, in occasione di un massimo di due eventi per anno e per un importo non superiore al limite fissato per Decreto Ministeriale, pari ad euro 51.645,69, mediante raccolte pubbliche di fondi o nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali nell'ambito di detti eventi.

Ai fini dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive (IRAP), la determinazione del valore della produzione netta avviene aumentando il reddito calcolato ai fini IRES delle retribuzioni sostenute per il personale dipendente, dei compensi spettanti ai collaboratori coordinati e continuativi, di quelli di prestazione da lavoro autonomo non esercitate abitualmente e degli interessi passivi, ad eccezione dei rimborsi, dei premi e delle indennità corrisposti a sportivi dilettanti, di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) del T.U.I.R.

Infine, ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto, la determinazione fruisce delle forfetizzazioni disposte dall'articolo 74, comma 6, del D.P.R. 26 Ottobre

1972 n. 633, che prevede detrazioni sull'imposta a debito derivante da operazioni commerciali pari al 50% per i proventi commerciali generici, al 10% per i corrispettivi da sponsorizzazioni ed a 1/3 per le operazioni di cessione o concessione di diritti di ripresa televisiva o trasmissione telefonica.

3.3. RISULTANZE CONTROLLO FORMALE

Il regime agevolativo prescritto dalla Legge n. 398 del 16 Dicembre 1991, ancorché estremamente favorevole alle Associazioni che se ne avvalgono, costituisce, per gli introiti aventi natura commerciale, un cosiddetto "salto d'imposta" sia ai fini delle Imposte Dirette (tassazione su un imponibile determinato forfetariamente nella misura del 3%), sia ai fini dell'I.V.A. (detrazione forfetarie nelle misure previste).

La disciplina fiscale in esame impone ai soggetti destinatari, comprese le Associazioni Sportive Dilettantistiche, il rispetto di determinati requisiti nonché il rispetto di ben precisi obblighi, al venir meno dei quali, anche uno solo di essi, cessano le previste agevolazioni fiscali.

Per quanto sopra premesso, si è quindi proceduto al riscontro degli adempimenti sanciti dall'articolo 90 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002 e successive modificazioni (esame dello statuto, redazione dei rendiconti economico-finanziari, riconoscimento ai fini sportivi, istituzione e conservazione dei documenti ed adempimenti contabili conseguenti in generale), riscontri che assumono veste di carattere sostanziale, posto che l'inosservanza degli obblighi imposti dalle specifiche disposizioni normative determina, in capo ai soggetti che intendono avvalersi delle agevolazioni fiscali riservate al settore sport dilettantistico, la perdita di tali facoltà ivi compresa quella di fruire del regime agevolativo forfetario di cui alla Legge 16 Dicembre 1991 n. 398, con i conseguenti riflessi ai fini della determinazione delle Imposte sul Reddito e dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

Per quanto concerne il riconoscimento ai fini sportivi dell' _____

...", da parte del Comitato Olimpico Nazionale Italiano (ovvero di un riconoscimento provvisorio da parte degli organismi a ciò delegati quali le Federazioni sportive nazionali, le Discipline associate ed agli Enti di promozione sportiva riconosciuti dal Comitato Olimpico stesso), si è in primo luogo consultato il "Registro Nazionale delle Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche" tenuto dal CONI, attraverso il sito Internet www.coni.it.

L'Associazione è risultata iscritta a decorrere dal (vedi Allegato n. 4). È stata esibita anche la domanda di iscrizione presentata dall'associazione stessa, con la relativa certificazione d'iscrizione, in cui la data sostanzialmente coincide (vedi Allegato n. 5).

Si deve rilevare però che l'..... risulta affiliata alla F.I.G.C. con numero matricola per tutti gli anni oggetto di controllo, affiliazione che, a mente della citata deliberazione del C.O.N.I. n. 52/29 del 19 Maggio 2011, tiene luogo del riconoscimento da parte del CONI fino al 31/12/2010.

Nonostante il riconoscimento del CONI, si deve tuttavia rilevare come lo Statuto dell'Associazione non contenga tutte le clausole previste dall'art. 90, comma 18, L. 289/2002. Si evidenzia infatti la mancanza delle clausole relative al divieto per gli amministratori di ricoprire cariche sociali, in altre società e associazioni sportive nella medesima disciplina, e alla gratuità degli incarichi degli amministratori.

Le clausole dello Statuto sono risultate, invece, conformi alle previsioni dell'art. 148, comma 8, T.U.I.R., con conseguente applicabilità del regime di favore previsto dai commi 3 e 5 del medesimo articolo.

Tuttavia, stante l'affiliazione alla F.I.G.C., che come detto comporta il riconoscimento da parte del CONI fino al 31/12/2010, l'associazione mantiene lo status di "sportiva dilettantistica", e di conseguenza di ente non commerciale, stante la norma di cui all'art. 149, comma 4, TUIR, a

mente del quale le associazioni sportive dilettantistiche possono esercitare attività commerciale anche in via prevalente, senza perdere la qualifica di ente non commerciale.

Ulteriore onere per gli enti associativi che si avvalgono delle disposizioni di favore previste dall'art. 148 T.U.I.R. e dell'art. 4 DPR 633/1972 (I.V.A.), in materia di decommercializzazione di quote associative e contributi, nonché proventi derivanti da talune attività, è quello introdotto dall'articolo 30 del Decreto Legge n. 185 del 29 Novembre 2008, convertito con Legge n. 2 del 28 Gennaio 2009, rappresentato dalla **trasmissione del modello relativo ai dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali (cosiddetto modello E.A.S.)**: la mancata presentazione del modello comporta l'impossibilità di godere del trattamento agevolativo previsto dalle citate norme, con conseguente imponibilità quali proventi commerciali, ai fini delle imposte sui redditi e dell'I.V.A., degli introiti percepiti. I termini di presentazione, a seguito delle varie proroghe succedutesi, erano il 31/03/2011 per gli enti già costituiti, oppure entro il sessantesimo giorno dalla costituzione per gli enti di nuova costituzione.

_____ " ha regolarmente presentato il
citato **modello EAS in data 15/12/2009.**

In qualità di associazione sportiva dilettantistica riconosciuta dal CONI,
_____ " poteva optare per il citato il regime
speciale di cui alla L.398/1991, secondo le modalità descritte nel paragrafo 3.2.

L'apposita opzione, pur non risultando presentato il quadro VO 30 della dichiarazione annuale, è **presente nel modello di attribuzione di Codice Fiscale** e dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessazione attività ai fini Iva, nel quadro "Allegati", sotto la dicitura "**opzione regime speciale iva art. 74 dpr 633/72 associazioni sportive dilettantistiche**" (vedi Allegato n. 6).

_____ aveva l'**obbligo**, come ogni ente
associativo, di **regolare tenuta del libro soci, del libro Verbali dell'Assemblea e del Libro Verbali del Consiglio Direttivo.**

Dal controllo effettuato sono emerse irregolarità.

La parte ha esibito unicamente il libro soci, nella forma di un quaderno contenente i nomi già riportati in atto costitutivo (vedi Allegato n. 7), asserendo che la compagine sociale non è mutata nel corso degli anni.

I verbali del Consiglio Direttivo sono stati esibiti in fogli stampati e sottoscritti, ma **non conservati in forma di libro, che ne garantisce la successione cronologica e la non modificabilità** (vedi Allegato n. 8).

Non sono stati reperiti, né esibiti, i verbali delle assemblee dell'associazione.

Dal punto di vista contabile, le associazioni che si avvalgono delle disposizioni di cui al **regime forfetario di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398**, godono di **particolari semplificazioni**.

È previsto infatti l'esonero:

- dall'obbligo di tenuta delle scritture contabili (libro giornale, libro degli inventari, registro beni ammortizzabili...);
- dalla redazione di inventario e bilancio (eccetto il rendiconto economico-finanziario da redigere in base alla clausola statutaria obbligatoriamente prevista dall'art. 148 TUIR come condizione per fruire delle già dette agevolazioni ivi previste);
- dagli obblighi di fatturazione e registrazione, eccetto per sponsorizzazioni, pubblicità e cessione di diritti radio-televisivi.

Ai fini IVA, l'art. 9, comma 3, del D.P.R. 544/1999 impone alle associazioni sportive dilettantistiche di:

- conservare e numerare progressivamente le fatture di acquisto e le fatture attive, secondo quanto previsto dalla normativa sull'Imposta del Valore Aggiunto;
- annotare, anche con un'unica registrazione, i corrispettivi e gli altri proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali entro il giorno 15 del mese successivo a quello di riferimento, sull'apposito prospetto

di cui al Decreto Ministeriale 11 Febbraio 1997 (ovvero quello istituito per i super semplificati), opportunamente integrato; nello stesso modello vanno indicati separatamente i proventi che non costituiscono reddito imponibile, le plusvalenze patrimoniali, nonché le operazioni intracomunitarie.

- versare trimestralmente l'I.V.A. entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

Dal controllo è emersa la **formale tenuta dei registri "IVA vendite"** e prospetti delle liquidazioni trimestrali dell'imposta, mentre la **conservazione e numerazione progressiva delle fatture d'acquisto** è risultata effettuata in maniera **non ordinata**, con **numerosi salti di numerazione**, senza seguire l'ordine cronologico dei documenti.

I **rendiconti annuali** sono stati consegnati in copia (vedi Allegato n. 9), **non sottoscritti**, e **senza la relativa delibera di approvazione da parte dell'assemblea**; risulta l'approvazione da parte del Consiglio Direttivo dell'associazione, ma nei relativi verbali si rileva una chiusura in pareggio, mentre i rendiconti mostrano comunque un saldo attivo, **sicché non possono essere giudicati attendibili**.

Ai sensi dell'articolo 25, comma 5, della Legge 13 Maggio 1999 n. 133 e dell'articolo 4 del Decreto Ministeriale 26 Novembre 1999 n. 473, emanato in attuazione del citato articolo di legge, **i pagamenti** a favore di società, enti o associazioni sportive dilettantistiche e i **versamenti** da queste effettuati sono eseguiti, se di **importo superiore ad euro 516,46**, tramite **conti correnti bancari o postali a loro intestati**, ovvero secondo altre modalità idonee a consentire all'amministrazione finanziaria lo svolgimento di efficaci controlli. In caso di **inosservanza** della predetta disposizione è prevista la **decadenza dalle agevolazioni di cui alla legge 16 dicembre 1991 n. 398**.

Si evidenzia che il comma 4, dell'articolo 5 (in materia di adempimenti contabili e documentali) del citato Decreto Ministeriale 26 Novembre 1999 n.

473 (Regolamento di attuazione dell'art. 25 della Legge 133/99 in materia di Associazioni Sportive Dilettantistiche), impone l'obbligo di conservare copia della documentazione concernente incassi e pagamenti dell'Associazione Sportiva Dilettantistica, per tutto il periodo per cui è possibile l'azione di accertamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria;

Dal controllo effettuato sono emerse gravi **irregolarità** nell'ambito degli adempimenti di cui sopra, in quanto **non è stata rinvenuta la documentazione degli incassi e pagamenti superiori ad euro 516,46**, se non dal 2009 e comunque in maniera **lacunosa**; dagli estratti conto bancari dell'associazione, privi della documentazione di supporto, **non emerge correlazione tra fatture emesse e versamenti e tra documenti di spesa e prelevamenti**, questi ultimi presenti anche in contanti in misura superiore alla soglia di euro 516,46 (si allegano, a titolo esemplificativo, alcuni stralci degli estratti conto forniti - vedi Allegato n. 10).

Tale violazione è da sola sufficiente a far decadere l'associazione sportiva dalle agevolazioni previste dalla L. 398/1991.

Infine, è previsto l'obbligo di redigere, entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, apposito rendiconto dal quale devono risultare, anche a mezzo di una relazione illustrativa, in modo chiaro e trasparente le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione nell'ambito della quale vengono realizzati i proventi di cui al comma 1 del citato articolo 25, L. 133/1999 (ai fini della già richiamata agevolazione di non imponibilità, come descritto nella sezione 3.2). Si rileva che **nessun rendiconto di tale tipologia** è stato esibito o reperito.

4. CONTROLLO SOSTANZIALE

Dai fatti descritti alla Sezione n. 1 "Notizie Generali" ed alla Sezione n. 3 "Analisi dei requisiti formali dell'Associazione", oltre alle citate irregolarità formali, sono emersi elementi di carattere sostanziale, che portano alla decadenza dell' _____ dalle disposizioni previste dal regime fiscale agevolativo di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398.

4.1 ESITI CONTROLLO REQUISITI DI CARATTERE SOSTANZIALE

Come si è già avuto modo di constatare, le associazioni sportive regolarmente riconosciute dal CONI come dilettantistiche (in quanto iscritte nel registro apposito, o affiliate alle federazioni nazionali), non perdono la qualifica di ente non commerciale anche se svolgono in via principale attività commerciale (art. 149, comma 4, TUIR).

_____ si configura dunque come ente non commerciale, che usufruisce del regime agevolato di cui alla L. 398/1991.

I funzionari verificato hanno così provveduto al controllo dei proventi derivanti da attività considerate commerciali, escludendo quelle decommercializzate a norma dell'art. 148 TUIR (quote associative, nonché quote pagate dagli allievi dai calciatori dei settori inferiori alla prima squadra, tesserati FIGC, in quanto corrispettivi specifici PER prestazioni rese, in diretta attuazione degli scopi statutari, in favore di iscritti, associati o tesserati di altre associazioni aventi analoghe finalità).

Si proceduto al **controllo dell'ammontare dei ricavi di natura commerciale**, onde verificare il rispetto del requisito oggettivo per godere del regime di cui alla L. 398/1991, ossia il **limite di euro 250.000,00** di proventi commerciali per anno d'imposta, sia con riferimento all'esercizio oggetto di controllo, sia a quello precedente. Infatti possono accedere al regime agevolato le associazioni che nel periodo d'imposta precedente abbiano conseguito

proventi da attività commerciali non superiori ad euro 250.000,00; qualora detto limite sia poi superato nel corso dell'anno in cui si usufruisce del regime agevolato, questo cessa dal mese successivo.

Poiché il controllo si estende, ai fini delle imposte sui redditi, dall'esercizio 2007/2008 a quello 2009/2010, i Funzionari Verificatori hanno provveduto al controllo dei ricavi commerciali anche dell'esercizio 2006/2007, quale periodo d'imposta antecedente al primo oggetto di controllo.

Dall'esame della documentazione esibita è emerso che i **proventi di natura commerciale sono costituiti da:**

- a) prestazioni di **pubblicità e/o sponsorizzazione** (sono stati esibiti alcuni contratti) e premi concordati con altre società sportive, per cui l'associazione emette fattura (si vedano **Allegati nn. 11 - 15**).
- b) vendita dei **titoli di accesso** per assistere alle gare della squadra, documentati dagli appositi modelli trimestrali (Mod. SD, si vedano **Allegati nn. 16 - 19**).

Dal controllo effettuato sono emerse **discrepanze tra i ricavi dichiarati nei modelli Unico ENC presentati e quelli risultanti dai documenti esaminati**; rimandando per i dettagli alle sezioni successive, il quadro riassuntivo può così prospettarsi:

Anno d'imposta	Ricavi commerciali dichiarati (RG2)	Ricavi commerciali rilevati
2006/2007	€ 241.625,00	€ 303.305,00 (*)
2007/2008	€ 247.950,00	€ 256.489,39
2008/2009	€ 247.000,00	€ 254.869,70
2009/2010	€ 221.331,00	€ 227.573,48

(* si veda prospetto Allegato n. 20).

Appare evidente come per tutti gli anni oggetto di controllo **non risulti soddisfatto il requisito del realizzo, nel periodo d'imposta precedente, di ricavi commerciali non superiori ad euro 250.000,00.**

Si segnala infine la violazione, già più sopra richiamata, dell'art. 90, comma 18-bis, L.289/2002, **che vieta agli amministratori, di società o associazioni sportive dilettantistiche, di ricoprire la medesima carica in altre società ed associazioni sportive nell'ambito della medesima disciplina.**

Infatti il sig. _____ risulta essere presidente del Consiglio Direttivo sia dell'associazione oggetto di controllo, sia dell' _____ (Codice fiscale e Partita IVA n. _____)

* * *

Tutto ciò premesso, appurato che l' _____ non è in possesso dei requisiti minimi per godere delle agevolazioni di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398, i Verificatori hanno proceduto a identificare i ricavi imponibili ed il Volume d'Affari complessivamente fatturato, al fine di sottoporli all'ordinario regime di tassazione fiscale, **denegando le agevolazioni di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398 fruite dall'Associazione medesima.**

5. VIOLAZIONI FORMALI

PERIODI DI IMPOSTA 2006 – 2007 – 2008

Rilievo unico - Irregolare tenuta della contabilità.

*Norma violata: Articoli 13 e ss. del Decreto del Presidente della Repubblica
26 Ottobre 1972, n. 633.*

In virtù dei rilievi di carattere fiscale successivamente elencati, ne
consegue che l'“ ha irregolarmente
tenuto, per gli anni d'imposta 2007, 2008 e 2009 i prescritti registri ai fini
dell'Imposta sul Valore Aggiunto, violazione punibile con la sanzione
amministrativa di cui all'articolo 9 del Decreto Legislativo 18 Dicembre
1997, n. 471.

6. VIOLAZIONI SOSTANZIALI

6.1 RILIEVI AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E DELL'I.R.A.P., ESERCIZIO 01/07/2007 – 30/06/2008

*Norma violata: Articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 29
Settembre 1973, n. 600 e Articolo 19 del Decreto Legislativo 15
Dicembre 1997, n. 446.*

Come dettagliatamente descritto nelle Sezioni precedenti,
..... non è risultata in possesso dei requisiti formali e
sostanziali per godere delle agevolazioni fiscali previste dalla normativa di
cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398.

La Parte avrebbe dovuto procedere alla determinazione del reddito nei
modi previsti dai soggetti che, in ragione del volume d'affari conseguito,
devono avvalersi del regime ordinario d'impresa, effettuando la differenza tra
ricavi e costi d'esercizio, tenendo conto eventualmente degli altri componenti
positivi e negativi specificamente indicati dalla legge, e provvedendo alle
relative annotazioni nei Registri I.V.A. Acquisti e Vendite.

Pertanto i verificatori hanno proceduto a identificare le voci riferibili ai
ricavi conseguiti di natura commerciali ed ai costi sostenuti, al fine di
sottoporle all'ordinario regime di tassazione fiscale.

Primariamente, sono stati quindi esaminati i **componenti positivi** di
reddito derivanti da attività commerciali ed in particolare:

- fatture emesse per prestazioni di pubblicità e/o sponsorizzazioni, per
premi convenuti, per un ammontare complessivo ai fini delle imposte
dirette di euro 247.950,00;
- introiti derivanti dagli ingressi degli spettatori paganti alle gare
disputate dalla prima squadra, così come rilevato dalle comunicazioni
esibite Mod. SD, riportanti gli incassi trimestrali al lordo della relativa

IVA, con aliquote al 10% ed al 20%; scorporata l'imposta, l'ammontare conseguito nella stagione 2007/2008, rilevante ai fini delle imposte dirette, è risultato pari ad euro 8.539,39.

Pertanto per l'esercizio **01/07/2007 – 30/06/2008**

_____ ha conseguito **ricavi** per attività commerciali per complessivi **euro 256.489,39**.

Per quanto concerne invece i **costi**, si è provveduto ad esaminare tutte le fatture ricevute dal 01/07/2007 al 30/06/2008 (peraltro non numerate progressivamente), le contabili relative a rimborsi di spese anticipate direttamente da soci, allenatori, giocatori, nonché i compensi, indennità, premi corrisposti agli sportivi dilettanti in base al modello 770 presentato. Si precisa che, in merito ai compensi corrisposti a sportivi dilettanti, poiché le certificazioni sono redatte in riferimento all'anno solare, mentre l'esercizio sociale va dal 1 luglio al 30 giugno, si è provveduto ad imputare l'importo certificato al 50% in ciascun esercizio ricomprendente l'anno solare di riferimento.

Sono stati così rilevati costi per i seguenti importi:

- fatture acquisto e note spesa per complessivi euro 6.203,87;
- in base al modello 770 presentato per l'anno 2007, risultano corrisposti in detto anno solare compensi per euro 4.560,00 di cui euro 2.280,00 riferibili alla stagione 2007/2008; non risulta presentato il modello 770 per l'anno solare 2008, né sono state esibite certificazioni.

Per quanto sopra i costi totali imputabili all'esercizio 2007/2008 ammontano a complessivi euro 8.483,87

Si precisa, per completezza, che i costi complessivamente riconosciuti sono al netto del **contributo** che _____ riceve dal _____

in virtù della convenzione relativa all'impianto di gioco pari a complessivi **Euro 16.700,00** a stagione sportiva (vedi Allegato n. 3).

Essendo detto **contributo superiore ai costi documentati**, **gli stessi devono intendersi azzerati**, mentre il residuo contributo non rappresenta un introito soggetto a tassazione, ai sensi dell'art. 143 del TUIR, in quanto proveniente da un ente pubblico.

Il reddito d'impresa realizzato nell'esercizio 01/07/2007 – 30/06/2008 coincide, dunque, con i ricavi commerciali rilevati, pari ad euro 256.489,39 (si veda prospetto excel Allegato n. 21).

A fronte di un reddito imponibile e di un valore della produzione dichiarati di euro 7.438,00 si rileva l'omessa dichiarazione di **un maggior reddito e di un maggior valore della produzione di euro 249.051,00** con conseguente violazione dell'articolo 144 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 Dicembre 1986, n. 917 e dell'articolo 10 del Decreto Legislativo 15 Dicembre 1997, n. 446.

6.2 RILIEVI AI FINI DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO, 01/01/2007 – 31/12/2007

Norma violata: Articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e Articoli 8 e 8 bis del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Per quanto descritto nel paragrafo precedente, i proventi qualificabili quali ricavi da attività commerciale conseguiti dall' devono essere considerati operazioni imponibili ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

Poiché il periodo d'imposta coincide comunque con l'anno solare, per la determinazione dell'Iva dovuta dall'associazione si devono considerare i **ricavi relativi all'anno 2007** (compresi invece in due esercizi diversi ai fini delle imposte

sui redditi).

In base all'esame della documentazione reperita ed esibita (fatture emesse e modelli SD anno 2007) risultano eseguite operazioni imponibili per complessivi euro 382.649,40 ed una conseguente IVA di euro 76.156,60, il tutto come dettagliatamente esposto nel prospetto excel che si allega (vedi Allegato n. 22).

La determinazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto, stante la perdita delle agevolazioni di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n 398 deve avvenire tramite il regime ordinario, con tutti i relativi adempimenti.

Per queste operazioni l'Associazione doveva dunque istituire gli appositi registri sulle cessioni e sugli acquisti, liquidando mensilmente l'imposta da versare effettuando la detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti: tuttavia la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 *ter* DPR 633/1972 non è ammessa in caso di omessa tenuta della contabilità obbligatoria a norma di legge o quando la stessa sia inattendibile per irregolarità riscontrate.

Nel caso di specie l'Associazione non ha effettuato le registrazioni degli acquisti, né ha istituito il relativo Registro delle Fatture di Acquisto e non ha quindi effettuato alcun tipo di valutazione sulla eventuale detraibilità della stessa imposta.

L'Associazione aveva altresì l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale in relazione alle operazioni predette.

Tenendo conto dei versamenti eseguiti dall'associazione applicando il regime agevolato oggi denegato, per un totale di euro 32.827,94 come riscontrato dai Modelli F24 presentati (in data 16/05/2007, 20/08/2007, 16/11/2007 e 20/08/2008), si propone il recupero dell'Imposta sul Valore Aggiunto complessivamente non versata pari ad Euro 43.328,66.

ESERCIZIO 01/07/2008 – 30/06/2009

Dicembre 1997, n. 446.

Come dettagliatamente descritto nelle Sezioni precedenti,

La Parte avrebbe dovuto procedere alla determinazione del reddito nei modi previsti dai soggetti che, in ragione del volume d'affari conseguito, devono avvalersi del regime ordinario d'impresa, effettuando la differenza tra ricavi e costi d'esercizio, tenendo conto eventualmente degli altri componenti positivi e negativi specificamente indicati dalla legge, e provvedendo alle relative annotazioni nei Registri I.V.A. Acquisti e Vendite.

Pertanto i verificatori hanno proceduto a identificare le voci riferibili ai ricavi conseguiti di natura commerciali ed ai costi sostenuti, al fine di sottoporle all'ordinario regime di tassazione fiscale.

Primariamente, sono stati quindi esaminati i **componenti positivi** di reddito derivanti da attività commerciali ed in particolare:

- fatture emesse per prestazione di pubblicità e sponsorizzazioni, per premi convenuti, per un ammontare complessivo ai fini delle imposte dirette di euro 247.100.00;
- introiti derivanti dagli ingressi degli spettatori paganti alle gare disputate dalla prima squadra, così come rilevato dalle comunicazioni esibite Mod. SD, riportanti gli incassi trimestrali al lordo della relativa IVA, con aliquote al 10% ed al 20%; scorporata l'imposta, l'ammontare

conseguito nella stagione 2008/2009, rilevante ai fini delle imposte dirette, è risultato pari ad euro 7.769,70.

Pertanto per l'esercizio **01/07/2008 – 30/06/2009**

" " ha conseguito **ricavi** per attività commerciali per complessivi **euro 254.869,70**.

Per quanto concerne invece i **costi**, si è provveduto ad esaminare tutte le fatture ricevute dal 01/07/2008 al 30/06/2009 (peraltro non numerate progressivamente), le contabili relative a rimborsi di spese anticipate direttamente da soci, allenatori, giocatori, nonché i compensi, indennità, premi corrisposti agli sportivi dilettanti in base al modello 770 presentato e in virtù delle certificazioni rilasciate ai percipienti (vedi **Allegati n. 23 e n. 26**). Si precisa che, in merito ai compensi corrisposti a sportivi dilettanti, poiché i compensi certificati sono riferiti all'anno solare, mentre l'esercizio sociale va dal 1 luglio al 30 giugno, si è provveduto ad imputare l'importo certificato al 50% in ciascun esercizio ricomprendente l'anno solare di riferimento.

Sono stati così rilevati costi per i seguenti importi:

- fatture acquisto e note spesa per complessivi **euro 21.126,91**;
- in base al modello 770 ed alle certificazioni esibite, risultano corrisposti nell'anno solare 2009 compensi a sportivi dilettanti per euro 38.250,00, di cui **euro 19.125,00** attribuibili all'esercizio 2008/2009; non risulta presentato il modello 770 per l'anno solare 2008, né sono state esibite certificazioni;

per un totale di complessivi euro 40.251,91

Si precisa, per completezza, che i costi vanno riconosciuti al netto del **contributo** che riceve dal " "

in virtù della convenzione relativa all'impianto di gioco pari a complessivi **Euro 16.700,00** a stagione sportiva (vedi **Allegato n. 3**).

Per quanto sopra i costi totali imputabili all'esercizio 01/07/2008 – 30/06/2009 ammontano a complessivi euro 23.551,91.

Per quanto sopra, il *reddito d'impresa imponibile* ai fini dell'IRES e il *Valore della produzione* ai fini dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive ammonta a complessivi Euro 231.317,79 (si veda prospetto excel Allegato n. 24).

A fronte di un reddito imponibile e di un valore della produzione dichiarati di euro 7.410,00 si rileva l'omessa dichiarazione di un maggior reddito e di un maggior valore della produzione di euro 223.908,00 con conseguente violazione dell'articolo 144 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 Dicembre 1986, n. 917 e dell'articolo 10 del Decreto Legislativo 15 Dicembre 1997, n. 446.

6.4 RILIEVI AI FINI DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PERIODO D'IMPOSTA 01/01/2008 – 31/12/2008

Norma violata: Articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e Articoli 8 e 8 bis del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Per quanto descritto nel paragrafo precedente, i proventi qualificabili quali ricavi da attività commerciale conseguiti dall'_____,
devono essere considerati operazioni imponibili ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

Poiché il periodo d'imposta coincide comunque con l'anno solare, per la determinazione dell'Iva dovuta dall'associazione si devono considerare i **ricavi relativi all'anno 2008**, compresi in due esercizi diversi ai fini delle imposte sui redditi.

In base all'esame della documentazione reperita ed esibita (fatture emesse e modelli SD anno 2008) risultano eseguite operazioni imponibili per

complessivi euro 205.349,69 ed una conseguente IVA di euro 40.373,31, il tutto come dettagliatamente esposto nel prospetto excel che si allega (vedi Allegato n. 25).

La determinazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto, stante la perdita delle agevolazioni di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n 398 deve avvenire tramite il regime ordinario, con tutti i relativi adempimenti.

Per queste operazioni l'Associazione doveva dunque istituire gli appositi registri sulle cessioni e sugli acquisti, liquidando mensilmente l'imposta da versare effettuando la detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti: tuttavia la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 *ter* DPR 633/1972 non è ammessa in caso di omessa tenuta della contabilità obbligatoria a norma di legge o quando la stessa sia inattendibile per irregolarità riscontrate.

Nel caso di specie l'Associazione non ha effettuato le registrazioni degli acquisti, né ha istituito il relativo Registro delle Fatture di Acquisto e non ha quindi effettuato alcun tipo di valutazione sulla eventuale detraibilità della stessa imposta.

L'Associazione aveva altresì l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale in relazione alle operazioni predette.

Tenendo conto dei versamenti eseguiti dall'associazione applicando il regime agevolato oggi denegato, per un totale di euro € 7.536,80 come riscontrato dai Modelli F24 presentati (in data 16/05/2008, 20/08/2008 e 23/03/2009), si propone il **recupero dell'Imposta sul Valore Aggiunto complessivamente non versata pari ad Euro 32.836,51.**

6.5 RILIEVI AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E DELL'I.R.A.P.

ESERCIZIO 01/07/2009 – 30/06/2010

Norma violata: Articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 Settembre 1973, n. 600 e Articolo 19 del Decreto Legislativo 15 Dicembre 1997, n. 446.

Come dettagliatamente descritto nelle Sezioni precedenti,
 on è risultata in possesso dei requisiti formali e sostanziali per godere delle agevolazioni fiscali previste dalla normativa di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398.

La Parte avrebbe dovuto procedere alla determinazione del reddito nei modi previsti dai soggetti che, in ragione del volume d'affari conseguito, devono avvalersi del regime ordinario d'impresa, effettuando la differenza tra ricavi e costi d'esercizio, tenendo conto eventualmente degli altri componenti positivi e negativi specificamente indicati dalla legge, e provvedendo alle relative annotazioni nei Registri I.V.A. Acquisti e Vendite.

Pertanto i verificatori hanno proceduto a identificare le voci riferibili ai ricavi conseguiti di natura commerciali ed ai costi sostenuti, al fine di sottoporle all'ordinario regime di tassazione fiscale.

Primariamente, sono stati quindi esaminati i **componenti positivi** di reddito derivanti da attività commerciali ed in particolare:

- le fatture emesse per prestazione di pubblicità e sponsorizzazioni, per un ammontare complessivo ai fini delle imposte dirette di euro 220.000.00;
- gli introiti derivanti dagli ingressi degli spettatori paganti alle gare disputate dalla prima squadra, così come rilevato dalle comunicazioni esibite Mod. SD, riportanti gli incassi trimestrali al lordo della relativa IVA, con aliquote al 10% ed al 20%; scorporata l'imposta, l'ammontare conseguito nella stagione 2009/2010, rilevante ai fini delle imposte dirette, è risultato pari ad euro 7.573,48.

Pertanto per l'esercizio 01/07/2009 - 30/06/2010
 (ha conseguito ricavi per attività commerciali per complessivi euro € 227.573,48.

Per quanto concerne invece i **costi**, si è provveduto ad esaminare tutte le fatture ricevute dal 01/07/2009 al 30/06/2010 (peraltro non numerate progressivamente), le contabili relative a rimborsi di spese anticipate direttamente da soci, allenatori, giocatori, nonché i compensi, indennità, premi corrisposti agli sportivi dilettanti in base al modello 770 presentato e in virtù delle certificazioni rilasciate ai percipienti (vedi Allegati n. 23 e n. 26).

Poichè i compensi certificati sono riferiti all'anno solare, mentre l'esercizio sociale va dal 1 luglio al 30 giugno, si è provveduto ad imputare l'importo certificato al 50% in ciascun esercizio ricomprendente l'anno solare di riferimento.

Sono stati così rilevati costi per i seguenti importi:

- fatture acquisto e note spesa per complessivi euro 37.972,60;
- in base al modello 770 ed alle certificazioni esibite, per gli anni 2009 e 2010, risultano corrisposti in detti anni solari compensi per euro 227.200,00 di cui euro 113.600,00 attribuibili all'esercizio 2009/2010 ;
per un totale di complessivi euro 151.572,60

Si precisa, per completezza, che i costi vanno riconosciuti al netto del **contributo** che "....." riceve dal "....."
in virtù della convenzione relativa all'impianto di gioco pari a complessivi **Euro 16.700,00** a stagione sportiva (vedi Allegato n. 3).

Per quanto sopra i costi totali imputabili all'esercizio 2009/2010 ammontano a complessivi euro 134.872,60.

Per quanto sopra, il *reddito d'impresa imponibile* ai fini dell'IRES e il *Valore della produzione* ai fini dell'Imposta Regionale sulle Attività Produttive ammonta a complessivi **Euro 92.701,00** (si veda prospetto excel Allegato n. 27).

A fronte di un reddito imponibile e di un valore della produzione dichiarati di euro 6.640,00 si rileva l'omessa dichiarazione di un maggior reddito e di un

maggior valore della produzione di euro 86.061,00 con conseguente violazione dell'articolo 144 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 Dicembre 1986, n. 917 e dell'articolo 10 del Decreto Legislativo 15 Dicembre 1997, n. 446.

6.6 RILIEVI AI FINI DELL'IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PERIODO D'IMPOSTA 01/01/2009 – 31/12/2009

Norma violata: Articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e Articoli 8 e 8 bis del Decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Per quanto descritto nel paragrafo precedente, i proventi qualificabili quali ricavi da attività commerciale conseguiti dall'11/12/2009 devono essere considerati operazioni imponibili ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

Poiché il periodo d'imposta coincide comunque con l'anno solare, per la determinazione dell'Iva dovuta dall'associazione si devono considerare i ricavi relativi all'anno 2009, compresi in due esercizi diversi ai fini delle imposte sui redditi.

In base all'esame della documentazione reperita ed esibita (fatture emesse e modelli SD anno 2009) risultano eseguite operazioni imponibili per complessivi euro € 182.724,40 ed una conseguente IVA di euro 36.046,60 il tutto come dettagliatamente esposto nel prospetto excel che si allega (vedi Allegato n. 28).

La determinazione dell'Imposta sul Valore Aggiunto, stante la perdita delle agevolazioni di cui alla Legge 16 Dicembre 1991, n. 398 deve avvenire tramite il regime ordinario, con tutti i relativi adempimenti.

Per queste operazioni l'Associazione doveva dunque istituire gli appositi registri sulle cessioni e sugli acquisti, liquidando mensilmente l'Imposta da versare

effettuando la detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti: tuttavia la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 *ter* DPR 633/1972 non è ammessa in caso di omessa tenuta della contabilità obbligatoria a norma di legge o quando la stessa sia inattendibile per irregolarità riscontrate.

Nel caso di specie l'Associazione non ha effettuato le registrazioni degli acquisti, né ha istituito il relativo Registro delle Fatture di Acquisto e non ha quindi effettuato alcun tipo di valutazione sulla eventuale detraibilità della stessa imposta.

L'Associazione aveva altresì l'obbligo di presentare la dichiarazione annuale in relazione alle operazioni predette.

Tenendo conto dei versamenti eseguiti dall'associazione applicando il regime agevolato oggi denegato, per un totale di euro 22.109,62 come riscontrato dai Modelli F24 presentati (in data 16/11/2009 e 27/12/2010), si propone il **recupero dell'Imposta sul Valore Aggiunto complessivamente non versata pari ad Euro 13.936,98.**

Segue Processo Verbale di Constatazione redatto in data 2 nei confronti dell' I.V.A.: avente Sede Legale ed Amministrativa in Codice Fiscale e Partita

7. RIEPILOGO DEI RILIEVI DI CARATTERE FISCALE

Anno	Rilievo n.	Tipologia	I.R.E.S.	I.R.A.P.	I.V.A.	Ritenute	Definibile ex art. 5-bis D.Lgs. 218/97
2007/2008	1	Maggior reddito / valore produzione accertato	€ 256.489,00	€ 256.489,00	€ -	€ -	SI
2007	2	Omessa dichiarazione di operazioni imponibili	€ -	€ -	€ 43.328,66		SI
2008/2009	3	Maggior reddito / valore produzione accertato	€ 223.908,00	€ 223.908,00	€ -	€ -	SI
2008	4	Omessa dichiarazione di operazioni imponibili	€ -	€ -	€ 32.836,51	€ -	SI
2009/2010	5	Maggior reddito / valore produzione accertato	€ 86.061,00	€ 86.061,00	€ -	€ -	SI
2009	6	Omessa dichiarazione di operazioni imponibili	€ -	€ -	€ 13.936,98	€ -	SI

8. IDENTIFICAZIONE DEL RESPONSABILE

Si sottolinea il principio, statuito dall'articolo 38 del Codice Civile, che per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano le Associazioni e gli Enti non riconosciuti, risponde innanzitutto l'Associazione stessa con il suo *patrimonio* e solo in via sussidiaria il Presidente o coloro che hanno agito in nome dell'Associazione.

In merito quindi alla riferibilità della responsabilità solidale, si è pertanto proceduto all'identificazione delle persone fisiche che hanno commesso ovvero concorso a commettere le violazioni di carattere fiscale:

, in data residente in

Codice Fiscale,

nella sua qualità di Legale Rappresentante dell'

7. SEZIONE CONCLUSIVA

In merito alle operazioni di verifica ed alle sue conclusioni, espresse nel presente atto, la Parte, come in epigrafe generalizzata, dichiara quanto segue:

PRENDO ATTO DEI RILIEVI E MI RISERVO
DI CONTROEDURRE NELLE SEDE OPPORTUNE

In relazione alle violazioni contestate, la parte viene resa edotta che l'irrogazione delle sanzioni amministrative nonché l'eventuale applicazione dell'istituto della continuazione (D. Lgs. n. 472/97, art. 12, c. 1), sono di esclusiva competenza degli Uffici dell'Amministrazione Finanziaria.

Agli effetti dell'IVA e delle imposte sui redditi (art. 52, c. 7, del D.P.R. n. 633/72, richiamato dall'art. 33 del D.P.R. n. 600/73) non si procede al ritiro di alcun documento poiché i rilievi mossi sono fondati sulle risultanze delle scritture contabili, sulle dichiarazioni fatte verbalizzate e sottoscritte dalla stessa parte e su documenti legittimamente acquisiti dai verbalizzanti.

La documentazione esaminata viene lasciata in custodia alla parte con l'obbligo di conservarla inalterata sino alla definizione del contesto e, comunque, nel rispetto dei termini previsti dall'art. 22 del D.P.R. n. 600/1973, richiamato anche dall'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972.

Resta comunque impregiudicata la facoltà dell'Amministrazione Finanziaria di eseguire altre indagini e di formulare, eventualmente, in base alla sopravvenuta conoscenza di nuovi elementi, ulteriori rilievi fino alla scadenza dei termini previsti dall'art. 57 del D.P.R. n. 633/1972 e dall'art. 43 del D.P.R. n. 600/1973.

Ai sensi dell'art. 12 comma 7, della Legge recante disposizioni in materia di Statuto del Contribuente (Legge n. 212/2000), dopo il rilascio di copia del presente verbale il contribuente può inoltrare, entro 60 giorni, osservazioni e richieste che saranno valutate dallo scrivente Ufficio.

Si evidenzia che il contribuente può prestare **adesione ai sensi dell'articolo 5-bis del Decreto Legislativo n. 218/97** ai verbali di constatazione in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto che consentano l'emissione di accertamenti parziali previsti dall'art. 41-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e dall'art. 54, quarto comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

L'adesione, che può avere ad oggetto esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione, si attiva mediante compilazione del modello di comunicazione approvato con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10/09/2008, da inoltrare, entro i 30 giorni successivi alla data della notifica del verbale medesimo, all'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di [] ed all'organo verificatore che ha redatto il verbale.

Si sottolinea, ulteriormente, che sarà comunque compito dell'Ufficio verificare che le violazioni constatate siano effettivamente tali da legittimare l'accertamento parziale ai sensi degli articoli 41-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54, quarto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Nel caso in cui l'Ufficio ritenga applicabile la procedura del citato art. 5-bis del Decreto Legislativo n. 218/97, provvederà, entro i sessanta giorni successivi alla comunicazione di adesione della Parte, all'emanazione di apposito atto di definizione di accertamento parziale.

In presenza dell'adesione di cui sopra la misura delle sanzioni applicabili indicata nell'articolo 2, comma 5, è ridotta alla metà e le somme dovute possono essere versate ratealmente ai sensi dell'articolo 8 comma 2, senza prestazione delle garanzie ivi previste.

Nel caso in cui l'Ufficio non ritenga applicabile la procedura di cui all'art. 5 bis del Decreto Legislativo n. 218/97, provvederà a darne tempestiva comunicazione alla Parte con apposito provvedimento di rigetto, avverso il quale sarà possibile proporre ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale competente nei termini indicati nel provvedimento.

Il contribuente, sulla base delle risultanze del presente atto, può richiedere all'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Bologna via Marco Polo n. 60, **ai sensi dell'articolo 6, comma 1 del D. Lgs. n. 218/97**, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento con adesione al fine dell'eventuale definizione.

Fanno parte integrante del presente atto gli allegati citati nel medesimo.

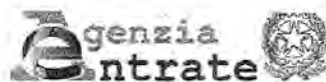
Il presente atto, che si compone di n. 43 pagine e n. 28 allegati, viene redatto in due esemplari di cui uno viene consegnato alla parte ed uno viene consegnato all'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di

Copia del presente P.V.C. verrà trasmessa alla Direzione Regionale per l'Entrate di

Fatto, letto e chiuso in data e luogo come sopra, viene sottoscritto dalle parti.

I VERBALIZZANTI

LA PARTE



Direzione Provinciale di
Ufficio Controlli

ELENCO ALLEGATI AL PVC

1. Atto costitutivo e Statuto
2. Verbale d'accesso 06/03/2012
3. Delibera approvazione Convenzione Comune
4. Interrogazione informatica Registro Nazionale Associazioni e Società Sportive Dilettantistiche tenuto dal C.O.N.I.
5. Domanda di iscrizione al C.O.N.I. con relativa certificazione
6. Modello richiesta attribuzione Codice Fiscale e dichiarazione di inizio attività, variazione dati ai fini Iva
7. Libro soci
8. Verbali Consiglio Direttivo
9. Rendiconto annuali
10. Estratti conto bancari (campioni a titolo esemplificativo)
11. Fatture emesse secondo semestre 2006
12. Fatture emesse anno 2007
13. Fatture emesse anno 2008
14. Fatture emesse anno 2009
15. Fatture emesse primo semestre 2010
16. Modelli SD secondo semestre 2006
17. Modelli SD anno 2007
18. Modelli SD anno 2008
19. Modelli SD anno 2009
20. Prospetto ricavi commerciali 2006/2007
21. Prospetto costi - ricavi commerciali 2007/2008
22. Prospetto IVA 2007
23. Certificazioni compensi 2009
24. Prospetto costi - ricavi commerciali 2008/2009
25. Prospetto IVA 2008
26. Certificazioni compensi 2010
27. Prospetto costi - ricavi commerciali 2009/2010
28. Prospetto IVA 2009