

COOPERATIVE E ENTI NON PROFIT

2018

7

7

Associazioni sportive dilettantistiche: disciplina delle agevolazioni tributarie

16

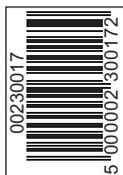
Nuovo Codice della protezione civile: definita (e normata) la disciplina del volontariato organizzato

27

Caratteristiche del socio in prova e regolamentazione a livello di statuto

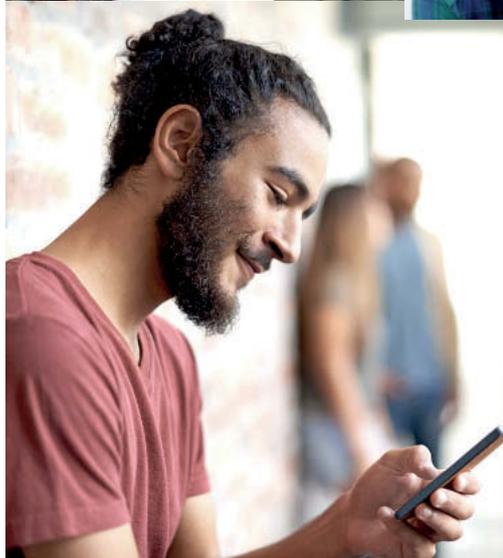
AGEVOLAZIONI E FINANZIAMENTI

- Cooperative agricole
- Contributi per iniziative sociali, culturali e scientifiche



GIOVANI E LAVORO.

Da TuttoLavoro Suite
“Lavoro in Formazione”
la nuova soluzione
per l'apprendistato.



Apprendistato: come monitorare la formazione?

Tirocinio: quando attivarlo?

Alternanza scuola-lavoro: i rischi per la sicurezza?

La risposta è: “Lavoro in Formazione”, il nuovo modulo specialistico di TuttoLavoro Suite che ti fornisce tutte le soluzioni per inserire i giovani nel mondo del lavoro.

A chi è rivolto

- **Al consulente**, che deve aiutare le aziende ad ottenere benefici fiscali.
- **Alle aziende**, che vogliono investire sui giovani risparmiando.

Cosa ti offre

- Schede informative
- Fac-simile e modulistica per l'attivazione e la gestione delle fasi del rapporto
- 20 Piani formativi standard
- Libretto formativo
- Documentazione contrattuale
- Normativa regionale per il tirocinio
- Sistema sanzionatorio

Agevolazioni tributarie

Associazioni sportive dilettantistiche: disciplina delle agevolazioni tributarie

Per le agevolazioni tributarie a favore delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD), è sempre necessario l'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro oltre all'affiliazione al CONI. È quanto emerge dall'ordinanza n. 10393/2018 della Corte di cassazione.

di Salvatore Servidio

7

Volontariato

Nuovo Codice della Protezione civile: la disciplina del volontariato organizzato

È operativo dallo scorso 6 febbraio il Codice della Protezione civile, approvato con il D.Lgs. n. 1/2018. Il Codice raccoglie, coordina e semplifica disposizioni che erano prima sparse in molti provvedimenti diversi, assicurando così maggiore operatività ed efficacia.

Tra gli aspetti più interessanti la previsione normata del volontariato organizzato e dei volontari di protezione civile.

A sottolineare l'importanza della partecipazione del volontariato di protezione civile nel sistema nazionale, l'art. 42 istituisce il Comitato nazionale del volontariato di protezione civile, che durerà in carica 3 anni e sarà organizzato su due livelli (nazionale e territoriale).

di Gianfranco Visconti

16

Soci

La disciplina del socio in prova

La riforma del diritto societario ha razionalizzato il quadro delle disposizioni normative vigenti in materia di composizione della compagine sociale delle cooperative, di procedura di ammissione nella cooperativa, nonché di categorie di soci prevedibili statutariamente. In particolare, l'art. 2527, comma 3, del Codice civile, nel testo novellato dal legislatore della riforma, ha introdotto una novità di assoluto rilievo nella disciplina delle società cooperative, stabilendo che "l'atto costitutivo può prevedere, determinandone i diritti e gli obblighi, l'ammissione del nuovo socio cooperatore in una categoria speciale in ragione dell'interesse alla sua formazione ovvero del suo inserimento nell'impresa".

di Giulio D'Imperio

27

Agevolazioni e finanziamenti

Le opportunità

... dall'Europa

29

... dallo Stato

31

... dalle Regioni

34

... dalle Fondazioni

39

a cura di Bruno Pagamici

Notiziario AIRCES

Notiziario

46

Sommario

Panorama normativo

Rassegna di documentazione

Legislazione

53

Prassi

57

Giurisprudenza comunitaria

64

Agenda

Le scadenze di agosto 2018

68

COOPERATIVE E ENTI NON PROFIT

Fisco, contabilità, lavoro e finanziamenti

Coordinamento:

Laura Macrì - Responsabile servizio fiscale Federcoop Nullo Baldini Ravenna - Dottore Commercialista e Revisore Legale
Gian Mario Colombo - Dottore commercialista in Milano

Comitato di Redazione:

Gianni Bragaglia - Presidente AIRCES (Associazione italiana revisori legali dell'Economia Sociale)

Giannino Cascardo - Economista d'impresa

Laura Castaldi - Professore diritto tributario Università Siena

Patrizia Clementi - Responsabile ufficio Avvocatura Curia Arcivescovile Milano

Emanuele Cusa - Professore associato di diritto commerciale presso l'Università di Milano-Bicocca e Avvocato

Sebastiano Di Diego - Dottore commercialista e revisore legale dei conti; Professore a contratto di Economia e gestione delle imprese presso l'Università degli Studi di Camerino

Laura Iacone - Ministero Sviluppo economico

Guido Martinelli - Avvocato; Professore aggregato presso l'Università di Ferrara di "Legislazione sportiva"

Pier Luigi Morara - Avvocato

Monica Poletto - Presidente di CDO Opere Sociali; Dottore commercialista

Paola Polliani - Avvocato giuslavorista - Socio Avvocati Giuslavoristi Italiani (AGI)

Roberto Randazzo - Avvocato e Professore a contratto presso l'Università Commerciale "L. Bocconi"

Claudio Riciputi - Legacoop - Politiche del lavoro, relazioni industriali e previdenza

Marta Saccaro - Dottore commercialista

Maurizio Setti - Dottore commercialista

Editrice

Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI) - <http://www.ipsoa.it>

Direttore responsabile

Giulietta Lemmi

Redazione

Paola Boniardi, Lia Longo

Pubblicità



Wolters Kluwer

E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it

Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3
20142 Milano (MI), Italia

Fotocomposizione

Integra Software Services Pvt. Ltd.

Licenziato per la pubblicazione il 22 giugno 2018

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli, ed argomenti trattati scrivere o telefonare a:

Ipsa Redazione Cooperative e Enti non profit
Casella postale 12055 - 20120 Milano
Tel. 02 82476.016
e-mail: redazione.fiscale.ipsoa@wki.it

Amministrazione

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri, arretrati, cambi d'indirizzo, ecc. scrivere o telefonare a:

Ipsa Servizio Clienti
Casella postale 12055 - 20120 Milano - Tel. 02 824761 - Fax 02 82476.999
Servizio risposta automatica: Tel. 02 82476.999

Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 745 del 24 novembre 2000.
Tariffa R.O.C.: Poste Italiane Spa - Spedizione in abbonamento Postale -
D.L. 353/2003 (conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1, DCB Milano.

Iscritta nel registro Nazionale della Stampa con il n. 3353 vol. 34 foglio 417 in data 31 luglio 1991. Iscrizione al R.O.C. n.1702

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi entro 60 gg. prima della data di scadenza a mezzo raccomandata A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia S.r.l., Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 20142 Milano (MI). Servizio Clienti: tel. 02 824761 - e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it www.servizioclienti.wki.it

Italia

Annuale € 205,00

Distribuzione

Vendita esclusiva per abbonamento.

Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico è comprensivo dell'IVA assoldatall'editore ai sensi e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74 del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989 e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio Abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del Regolamento (UE) 2016/679 del 27 aprile 2016, "relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati e che abroga la direttiva 95/46/CE (regolamento generale sulla protezione dei dati)", La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati e custoditi su database elettronici situati nel territorio nazionale e di Paesi appartenenti allo Spazio Economico Europeo (SEE), o paesi terzi che garantiscono un adeguato livello di protezione dei dati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. in qualità di Titolare del trattamento, utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica potrebbero essere anche utilizzati ai fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli della presente vendita. Lei ha il diritto di chiedere a Wolters Kluwer Italia s.r.l. l'accesso ai dati personali che La riguardano, nonché la rettifica, la cancellazione per violazione di legge, la limitazione o l'opposizione al loro trattamento ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali. Lei ha, inoltre, il diritto di revocare il consenso in qualsiasi momento, senza pregiudicare la liceità del trattamento basata sul consenso prestato prima della revoca, nonché di proporre reclamo all'Autorità Garante per il trattamento dei dati personali ai sensi dell'art. 77 del Regolamento UE 679/2016.

L'elenco aggiornato dei responsabili e delle persone autorizzate al trattamento è consultabile presso la sede di Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via dei Missaglia, n. 97, Edificio B3 - 20142 Milano (MI).

BUSINESS PLAN IN EXCEL

a cura di Antonio FERRANDINA, Fabrizio CARRIERO

Il volume analizza il **Business Plan**, l'utilizzo pratico e le modalità di realizzazione, con un **approccio strategico e operativo**.

Fornisce un **supporto** metodologico completo, per offrire al lettore la possibilità di approfondire le tematiche economico-aziendali sottese e connesse allo studio di fattibilità e di utilizzare un corredo di strumenti immediatamente implementabili nella propria **attività di planning**.

Il libro è completato da un **software applicativo** per la redazione del Business Plan.

Il software contiene **Tutorial video** per imparare velocemente il funzionamento dell'applicativo.



Associazioni sportive dilettantistiche: disciplina delle agevolazioni tributarie

di **Salvatore Servidio**

L'approfondimento

Per le agevolazioni tributarie a favore delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD), è sempre necessario l'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro oltre all'affiliazione al CONI. È quanto emerge dall'ordinanza n. 10393/2018 della Corte di cassazione.

Riferimenti

Corte di cassazione, , ordinanza 30 aprile 2018, n. 10393
D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 148

Con ordinanza 30 aprile 2018, n. 10393 (cfr. Tavola n. 1), intervenendo nuovamente sulle associazioni sportive dilettantistiche, la Corte di cassazione afferma che, in tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione d'imposta prevista dall'art. 148 del T.U.I.R. in favore delle associazioni non lucrative, dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta (nella specie, associazione sportiva dilettantistica), ma anche dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al CONI.

Infatti, il particolare regime fiscale agevolativo per gli enti di tipo associativo spetta a condizione che gli stessi rispettino una serie di requisiti. Tra questi rientra, per le associazioni sportive dilettantistiche, anche la registrazione dell'associazione sportiva

dilettantistica al Registro CONI, finalizzata all'ottenimento dello *status* di Ente Sportivo.

I fatti di causa

Nel caso in esame, sulla base delle risultanze di processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, l'Amministrazione finanziaria aveva disconosciuto a un'associazione sportiva, che gestiva una palestra con piscina e *termarium* - equiparandola di fatto a una società commerciale - il regime impositivo agevolato rideterminando il reddito imponibile IRES, IVA e IRAP.

In particolare, sull'effettività del rapporto associativo, ad esempio, venivano contestate all'associazione sia la mancanza di apposite delibere del Consiglio direttivo, in ordine all'ammissione di nuovi soci (in violazione di un'apposita norma dello statuto dell'associazione, che prevede che il Consiglio direttivo debba deliberare sulle domande di ammissione dei soci) sia la mancanza dell'accettazione della domanda da parte del Presidente del Consiglio direttivo e di regolamenti interni relativi all'attività sportiva. Inoltre, dall'assenza di adeguate modalità di convocazione dell'assemblea, come confermato dalle dichiarazioni dei soggetti intervistati in sede di accesso, nonché dalla inidoneità dei locali a ospitare tutti gli associati, veniva altresì desunta la fittizietà delle riunioni assembleari.

Sempre relativamente alla vita associativa veniva riscontrata la mancanza di promozione dell'attività sportiva approvata dall'assemblea e la mancata utilizzazione della sigla "ASD" in tutte le comunicazioni

Salvatore Servidio - Pubblicista

rivolte agli associati e nei segni distintivi dell'associazione.

Relativamente poi all'attività sportiva, l'associazione – in contrasto con quanto stabilito dall'art. 2 del proprio statuto – non aveva mai promosso o organizzato manifestazioni sportive.

In giudizio, la Commissione tributaria provinciale adita rigettava il ricorso dell'associazione avverso l'avviso di accertamento con il quale l'ente impositore, disconoscendo la natura di associazione sportiva dilettantistica, la equiparava a società di fatto commerciale. La Commissione del riesame, invece, accolse l'appello della contribuente riconoscendo all'ente la natura di ASD, nel cui confronti l'Amministrazione finanziaria propone ricorso per Cassazione, denunciando violazione dell'art. 90, commi 17 e 18, della Legge 27 dicembre 2002, n. 289 – come modificato dall'art. 1, comma 261, della Legge 27 dicembre 2017, n. 205 – e dell'art. 148 del T.U.I.R., contenente la disciplina degli enti di tipo associativo (già art. 111), per avere il giudice di seconde cure negato rilevanza indiziaria agli elementi addotti nell'atto impositivo sulla base delle risultanze del processo verbale di constatazione, che inducevano a ritenere che l'ASD in questione operasse alla stregua di una vera e propria società commerciale.

In regime di favore delle ASD

Con l'ordinanza n. 10393/2018, la Corte di cassazione accoglie il ricorso erariale, ribadendo che il regime agevolativo previsto dall'art. 148, comma 3, del T.U.I.R., in favore delle associazioni non lucrative dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta (nella specie, associazione sportiva dilettantistica), ma anche dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al CONI.

Ancora all'esame del giudice di legittimità una controversia concernente l'esatta portata del riconoscimento per l'ottenimento dello *status* di associazione sportiva dilettantistica rilasciato dal CONI. Trattasi sicuramente di *conditio sine qua non* per essere ammessi a beneficiare del regime di favore, tuttavia non sufficiente per dimostrare nella sostanza la reale attività

degli enti che spesso utilizzano strumentalmente detto riconoscimento e la veste associativa al solo fine di godere del regime impositivo di favore.

Al fine di usufruire delle agevolazioni fiscali in materia, elemento dirimente è la qualificazione dell'attività svolta da un'associazione sportiva dilettantistica come attività commerciale o meno. Invero, il sistema normativo di riferimento è stato inquadrato come una disciplina fiscale la quale utilizza lo schema della regola e dell'eccezione: in via generale sono, infatti, considerate effettuate nell'esercizio di impresa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte da associazioni che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, e per le altre associazioni sono invece considerate effettuate nell'esercizio di impresa le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati, ove rese verso il pagamento di un corrispettivo o di uno specifico contributo supplementare; in via eccezionale – invece – è esclusa la qualificazione di prestazione fatta nell'esercizio di attività commerciale, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi a condizione che siano effettuate in conformità alle finalità istituzionali da associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali e sportive. Essendo questo il quadro di riferimento, è agevole dedurre come solo le prestazioni ed i servizi che realizzano le finalità istituzionali senza specifica organizzazione e verso il pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione, non vadano considerate come compiute nell'esercizio di attività commerciale e, quindi, come non imponibili, mentre ogni altra attività espletata dagli stessi soggetti deve ritenersi rientri nel regime impositivo¹.

La possibilità di usufruire dell'agevolazione di cui all'art. 4 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e all'art. 111 T.U.I.R., previgente, deriva infatti pure sempre dal concorso di due specifiche circostanze:

- a) dall'esclusione della qualificazione dell'attività svolta come attività commerciale, in ragione dell'affinità e strumentalità della stessa con i fini istituzionali;

Nota:

- 1 Cass. 29 marzo 2000, n. 3850; 3 maggio 2002, n. 6338; 12 ottobre 2005, n. 19839; 17 ottobre 2005, n. 20073; 30 novembre 2012, n. 21406.

b) dallo svolgimento dell'attività unicamente in favore dei soci.

Occorre aggiungere che sulla questione del riparto dell'onere della prova inerente l'accertamento della somministrazione di servizi a soggetti terzi, valga rammentare il sistema di regole probatorie generali secondo cui chi vuole fare valere una forma di esenzione o di agevolazione qualsiasi deve provare, quando sul punto vi è contestazione, i presupposti che legittimano la richiesta della esenzione o della agevolazione. Nel caso di specie, a fronte di un verbale della Gdf con il quale si rilevava che gli elementi indiziari raccolti inducevano univocamente a ritenere che l'ASD operasse alla stregua di una vera e propria società commerciale, incombeva all'associazione dare prova di strumenti di esclusione di quest'ultima.

Quadro normativo di riferimento

Sottolinea la Cassazione nell'ordinanza n. 10393/2018 in esame, che nel caso di specie la sentenza della Commissione tributaria regionale, muovendo dal presupposto che l'iscrizione nell'apposito registro tenuto dal CONI garantisce la sussistenza dei requisiti per il godimento del regime agevolativo previsto per le associazioni sportive dilettantistiche, ha omesso di valutare le conseguenze che, in relazione a quanto richiesto dall'art. 90, comma 18, lett. e), della Legge n. 289/2002 e dall'art. 148, commi 3 e 8, del T.U.I.R., si determinano sul regime applicabile laddove le associazioni interessate non si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa.

Nella specie, l'art. 90, della richiamata Legge n. 289/2002, contenente disciplina per l'attività sportiva dilettantistica, al comma 1, prevede che "Le disposizioni della Legge 16 dicembre 1991, n. 398 e successive modificazioni, e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro"; al comma 18, prevede che "Le società e le associazioni sportive dilettantistiche si costituiscono con atto scritto nel quale deve tra l'altro essere indicata la sede legale. Nello statuto devono essere espressamente previsti:

- a) la denominazione;
- b) l'oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica;
- c) l'attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione;
- d) l'assenza di fini di lucro e la previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli, associati, anche in forme indirette;
- e) le norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del codice civile;
- f) l'obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari;
- g) le modalità di scioglimento dell'associazione;
- h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni".

La norma, quindi, ha dettagliatamente previsto i requisiti necessari per l'individuazione delle associazioni sportive dilettantistiche (con o senza personalità giuridica) e delle società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza fine di lucro.

Le regole generali concernenti l'attività degli enti di tipo associativo sono dettate dal vigente art. 148 del T.U.I.R.

La norma, al comma 1, stabilisce che "non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo".

Il successivo comma 3 prevede che "Per le associazioni (...) sportive dilettantistiche (...) non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti, (...)".

Tuttavia, la non commercialità di tali corrispettivi specifici è condizionata, ai sensi del comma 8 dello stesso art. 148, all'inserimento nei relativi atti costitutivi o statuti delle seguenti clausole:

- divieto di distribuire, anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione, nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, 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 medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori di età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- libera eleggibilità degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2532, comma 2, del Codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti;
- intrasmissibilità della quota o contributo associativo a eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Assunti dell'ordinanza n. 10393/2018

Nel caso di specie, ritenendo sufficiente a qualificare un'ASD la sola iscrizione nel registro tenuto dal CONI, il giudice di merito si è soffermato, sostanzialmente, su una considerazione atomistica e non

IN SINTESI

In tema di agevolazioni tributarie l'esenzione d'imposta prevista dall'art. 148 del D.P.R. n. 917/1986, in favore delle associazioni non lucrative dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta ma anche dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sul contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al CONI.

complessiva degli elementi - aventi per l'Ufficio valenza indiziaria - circa l'operatività dell'associazione alla stregua di vera e propria società commerciale.

Il procedimento che la Commissione regionale avrebbe dovuto necessariamente seguire riguardo alla prova per presunzioni offerta dal Fisco, si sarebbe dovuto, invece, articolare in due necessari momenti valutativi:

a) in primo luogo, il giudice

d'appello avrebbe dovuto valutare in maniera analitica ognuno degli elementi indiziari per scartare quelli eventualmente privi di rilevanza e conservare quelli che, presi singolarmente, rivestissero i caratteri della precisione e della gravità, ossia che presentavano una positività parziale o almeno potenziale di efficacia probatoria;

b) in secondo luogo, avrebbe dovuto procedere a una valutazione complessiva di tutti gli elementi presuntivi isolati e accertare se essi fossero concordanti e se la loro combinazione fosse in grado di fornire una valida prova presuntiva, che non avrebbe potuto dirsi raggiunta con certezza considerando atomisticamente uno o alcuni indizi.

Operando in contrario senso da quanto ora evidenziato, la Commissione regionale è incorsa nella denunciata violazione di legge, laddove, in particolare, ha ommesso di valutare le conseguenze che, in relazione a quanto richiesto dall'art. 90, comma 18, lett. e), della Legge n. 289/2002 (previsione nello statuto delle norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali, fatte salve le società sportive dilettantistiche che assumono la forma di società di capitali o cooperative per le quali si applicano le disposizioni del Codice civile) e dall'art. 148, commi 3 e 8, T.U.I.R., si determinano sul regime applicabile laddove le associazioni interessate non si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa.