Civile Sent. Sez. 5 Num. 21406 Anno 2012
Presidente: MERONE ANTONIO
Relatore: VALITUTTI ANTONIO
Data pubblicazione: 30/11/2012

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

SENTENZA

sul ricorso 11916-2008 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

2012

1637

CIRCOLO ARCI CENTRO in persona del legale rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliato in ROMA VIA ANTONIO BERTOLONI 55, presso lo studio dell'avvocato CEFALY FRANCESCO, che lo rappresenta e

difende unitamente all'avvocato BUSSANI MAURO giusta delega a margine;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 44/2007 della COMM.TRIB.REG. di MILANO, depositata il 06/03/2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 04/10/2012 dal Consigliere Dott. ANTONIO VALITUTTI;

udito per il ricorrente l'Avvocato GAROFOLI, che ha chiesto l'accoglimento;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. ENNIO ATTILIO SEPE, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

PREMESSO IN FATTO.

1.Con sentenza n. 19/44/07, depositata il 6.3.2007, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia accoglieva l' appello proposto dal Circolo Arci Centro contro la sentenza della CTP di Sondrio con la quale erano invece stati respinti i ricorsi presentati dal suddetto avverso due avvisi di accertamento emessi dall'Ufficio delle Entrate di Sondrio con cui erano recuperate le imposte dirette e l'IVA derivanti dall'esercizio, in evasione di imposta e in violazione degli obblighi contabili di legge, di attività commerciale di bar-ristoro all'interno di strutture associative. L'Ufficio aveva, infatti, ritenuto che - in conformità del disposto degli artt. 4 D.P.R. 633/1972 e 111 TUIR- la suddetta attività avesse carattere commerciale ed aveva, dunque, proceduto in via induttiva alla ricostruzione dei redditi non dichiarati.

2. Il giudice di appello - a differenza di quanto sostenuto dal giudice di prime cure - riteneva che le ragioni dell'appellante fossero da accogliere sia sotto il profilo dell'applicazione delle norme tributarie suddette, sia sotto quello dell'erronea valutazione dei fatti dalla quale era scaturito il travisamento dell'attività svolta dal circolo. Sul primo punto, il giudice del gravame rilevava che in applicazione degli artt. 4 D.P.R. 633/1972 e 111 TUIR dovesse ritenersi che "l'esercizio di bar svolto all'interno di un circolo con finalità ricreative fornisce prestazioni senz'altro conformi alle finalità istituzionali della indicata associazione di appartenenza dovendosi ritenere- per comune esperienza- che la possibilità di usufruire all'interno di un circolo di un servizio, quanto meno basilare, di ristoro è complemento se non essenziale alla sussistenza stessa del suo carattere ricreativo".

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

2.1. Per quanto attiene - invece - al secondo profilo, e cioè a quello attinente il travisamento dei fatti a la conseguente qualificazione come commerciale dell'attività svolta dal circolo, la CTR riteneva infondata la presunzione relativamente allo svolgimento di attività commerciale derivante dall'accertamento relativo alla somministrazione di soli due caffè ad agenti della Gdf e della presenza nel locale di solo due avventori, apparentemente non in regola con il tesseramento, che consumavano bevande. Secondo il giudice del gravame -infatti- la Gdf avrebbe dovuto procedere a verifiche ripetute fino a giungere a delle conclusioni statistiche per accertare "l'eventuale presenza preponderante e significativa di estranei, ovvero disconoscere l'accesso privato al Circolo [...] non potendosi considerare una presenza occasionale e sporadica di avventori non iscritti al Circolo per dedurre che l'Ente svolga attività commerciale e far così decadere la agevolazioni e le qualità previste dall'art. 111 TUIR".

3. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrare affidato ad un solo motivol, al quale il contribuente ha replicato con controricorso.

OSSERVA IN DIRITTO.

1. Con l'unico motivo di ricorso è lamentata la violazione e falsa applicazione delle norme di cui agli artt. 3 e 4 D.P.R. 633/1972, nonché 143, 148, 149 TUIR in relazione all'art. 360, n. 3 c.p.c. Secondo quanto sostenuto dalla ricorrente, infatti, l'annullamento degli avvisi sull'assunto che l'attività di bar-ristoro svolta dal circolo fosse da ritenere conforme alle finalità istituzionali in ossequio alle

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

prescrizioni normative sul punto, sarebbe in netto contrasto con la corretta applicazione delle stesse.

1.1. Il ricorso è fondato.

1.1.2. Ai fini della possibilità di usufruire dell'agevolazione fiscale in materia, elemento dirimente è la qualificazione dell'attività di bar-ristoro svolta da un circolo culturale come attività commerciale o meno. Invero - il precedente di codesta Corte- richiamato dal giudice del gravame e secondo il quale " l'esercizio di bar che si svolge all'interno di un circolo con finalità ricreative [...] fornisce prestazioni senz'altro conformi alle finitalità istituzionali della indicata associazione di appartenenza" risulta essere del tutto isolato. È, infatti, copiosa la giurisprudenza di segno opposto secondo la quale la gestione nell'ambito delle strutture associative di un esercizio bar, non può, ritenersi coerente e farsi rientrare tra le finalità istituzionali di una associazione culturale.

Il sistema normativo di riferimento è stato, infatti, 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 commericiale, 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 un specifico contributo supplementare; in via eccezionale - invece- è esclusa la qualificazione di prestazione fatta nell'ersercizio di attività commerciale, delle cessioni di beni e

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

delle prestazoni 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 impositivo (Cass. 19839/2005; 20073/2005; 2680/2004; 6340/2002; 3850/2000; 4964/2000).

In conclusione, l'attività di bar con somministrazione di bevande verso pagamento di corrispettivi specifici, svolta da un circolo culturale, anche se effettuata ai propri associati, non rientra in alcun modo tra le finalità istituzionali del circolo e deve, dunque, ritenersi ai fini del trattamento tributario, attività di natura commerciale. (Cass. 15191/2006).

1.1.3. Il nuovo regime introdotto dall'art. 4 l. 383 del 2000 che prevede la possibilità per i circoli culturali di autofinanziarsi grazie ai proventi della cessione di beni e servizi verso soci e verso terzi, anche di natura commerciale, non modifica in alcun modo i termini del problema. La possibilità di usufruire dell'agevolazione di cui all'art. 4 D.PR. 633/1972 e 111 TUIR 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 (esclusione questa

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

non ravvisabile nel caso *de quo)*; b) dallo svolgimento dell'attività unicamente in favore dei soci. L'inclusione dei terzi fra i soggetti potenzialmente destinatari di attività di natura non commerciale, non incide, dunque, sulla necessità che ai fini di usufruire delle agevolazioni di cui agli artt. 4 D.P.R. 633/1972 e 111 TUIR, ne vengano integrati tutti quanti i requisiti, e cioè la natura non commerciale dell'attività svolta, e il suo indirizzarsi unicamente ai soci.

Al contrario di quanto affermato dal giudice di appello, pertanto, la circostanza per cui non vi fosse nella specie un preponderante accesso dei terzi ad usufruire del servizio bar del circolo, non è affatto dirimente, essendo decisiva invece la finalizzazione del servizio all'attività istituzionale dell'ente.

1.1.4. Per di più l'impugnata sentenza appare erronea sul piano del riparto dell'onere della prova inerente l'accertamento della somministrazione di bevande a soggetti terzi. Valga, invero rammentare in proposito, il sistema di regole probatorie generali secondo le quali 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 era attestata la facoltà degli agenti di poter usufruire della prestazione del bar senza alcuna previa richiesta di esibizione della tessera associativa, comprovando dunque la somministrazione di bevande da parte del circolo anche a soggetti terzi, incombeva al circolo dare prova di strumenti di esclusione di ques'ultimi. Non è dato infatti rinvenire alcun fondamento normativo al giudizio di preponderanza della presenza di estranei a cui,

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

secondo il giudice del gravame, l'Ufficio avrebbe dovuto provvedere al fine della qualificazione dell'attività svolta dal circolo come commerciale.

È infine da condividere l'osservazione del ricorrente secondo cui, venendo escluso in radice il carattere non commerciale dell'attività svolta dal circolo anche nei confronti dei propri associati, alcuna valenza può riconoscersi all'asserita carenza della documentazione probatoria in ordine alla presenza di estranei - non identificati- nel circolo, che, secondo il giudice del gravame, non avrebbe potuto dunque costituire idoneo fondamento dell'affermazione che i terzi potessero avere accesso ai servizi dello stesso.

2. Per tutte le ragione su esposte il ricorso va accolto, l'impugnata sentenza va cassata e non essendo necessari ulterioi accertameni in fatto, la Corte nell'esercizio del potere di decidere la causa nel merito ex art. 384 c.p.c., rigetta il ricorso introduttivo del contribuente. Le spese del presente giudizio di legittimità vanno poste a carico del resistente. Concorrono giusti motivi per la compensazione delle spese dei gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte Suprema di Cassazione;

accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta il ricorso introduttivo del contribuente; condanna il resistente alle spese del giudizio di cassazione che liquida in € 2.000,00, oltre alle spese prenotate a debito. Compensa tra le parti le spese dei giudizi di merito.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale

ESENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria, il 4.10.2012.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale