10393/18

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Oggetto

IRPEG IRES
ACCERTAMENTO
MOTIVAZIONE
SEMPLIFICATA

Ud. 07/02/2018 - CC

R.G.N. 673/2016

Cron. 10393

Rep.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ETTORE CIRILLO - Presidente -

Dott. ENRICO MANZON - Consigliere -

Dott. LUCIO NAPOLITANO - Rel. Consigliere -

Dott. LUCIO LUCIOTTI - Consigliere -

Dott. LUCA SOLAINI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 673-2016 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, C.F. (omissis), in persona del Direttore pro tempore, domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

F. N.

- ricorrente -

contro

ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA (omissis) C.F. (omissis), in persona del legale rappresentante (omissis) (omissis), anche in proprio e quale asserito autore della violazione, (omissis) (omissis), (omissis), (omissis) (omissis), elettivamente domiciliati in (omissis) (omissis) presso lo studio dell'avvocato (omissis)

1453/18

(omissis), che li rappresenta e difende unitamente all'avvocato (omissis) ;

- controricorrenti -

avverso la sentenza n. 1489/5/2015 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di VENEZIA-MESTRE, depositata il 30/09/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 07/02/2018 dal Consigliere Dott. LUCIO NAPOLITANO.

FATTO E DIRITTO

La Corte,

costituito il contraddittorio camerale ai sensi dell'art. 380 *bis* c.p.c., come integralmente sostituito dal comma 1, lett. e), dell'art. 1 - *bis* del d.l. n. 168/2016, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 197/2016;

dato atto che il collegio ha autorizzato, come da decreto del Primo Presidente in data 14 settembre 2016, la redazione della presente motivazione in forma semplificata, osserva quanto segue:

La CTR del Veneto, con sentenza n. 1489/5/2015, depositata il 30 settembre 2015, accolse l'appello proposto nei confronti dell'Agenzia delle Entrate dall'Associazione sportiva dilettantistica (di seguito Asd) (omissis), in persona del legale rappresentante pro-tempore (omissis) (omissis), nonché da quest'ultimo, anche in proprio, quale asserito autore della violazione, e dai signori (omissis), (omissis) e (omissis), avverso la decisione della CTP di Treviso, che aveva invece rigettato il ricorso proposto dai medesimi avverso avviso di accertamento, con il quale l'Ufficio, sulla base di processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, disconoscendo la natura di associazione sportiva dilettantistica della associazione (omissis), l'aveva

equiparata a società di fatto commerciale, recuperando le imposte dovute per IRES, IVA ed IRAP per l'anno 2008.

Avverso la sentenza della CTR l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

L'ASD (omissis) e le altre parti private resistono con controricorso.

Con il primo motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'art. 90, commi 17 e 18, della legge n. 289/2002 e dell'art. 148 del d.P.R. n. 917/1986 (di seguito TUIR), in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., per avere negato rilevanza indiziaria agli elementi, addotti nell'atto impositivo, sulla base delle risultanze del processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza, che inducevano a ritenere che l'ASD (omissis) – che gestiva una palestra con piscina e *termarium* – operasse alla stregua di una vera e propria società commerciale.

Detti elementi – che l'Amministrazione finanziaria ha in dettaglio elencato in ricorso in ossequio al principio di autosufficienza del ricorso per cassazione – consistono: a) nell'identico contenuto, nel corso degli anni, dei verbali dell'assemblea dei soci e del consiglio direttivo; b) nella mancanza delle delibere del consiglio direttivo in ordine all'ammissione di nuovi soci in violazione dell'art. 14 dello Statuto, che prevede che il Consiglio direttivo debba deliberare sulle domande di ammissione dei soci; c) nella mancanza dell'accettazione della domanda da parte del Presidente del Consiglio direttivo; d) nella mancanza di regolamenti interni relativi all'attività sportiva; e) nella mancanza di promozione dell'attività sportiva approvata dall'assemblea; f) nell'essere i verbali dell'assemblea dei soci sistematicamente firmati da due soli soci, senza che in essi sia dato conto dei presenti; g) nel desumersi la fittizietà delle riunioni assembleari dall'assenza di adeguate modalità di convocazione

dell'assemblea, come peraltro confermato dalle dichiarazioni dei soggetti intervistati in sede di accesso, che avevano dichiarato di non avere mai ricevuto avvisi di convocazione dell'assemblea; h) nella mancanza di locale idoneo ad ospitare tutti gli associati (circa 2400-2500 persone); i) nella mancata utilizzazione della sigla "ASD" in tutte le comunicazioni rivolte agli associati e nei segni distintivi dell'associazione, nelle quali è dato rilievo alla parola "club"; l) nella mancata istituzione di un libro dei soci e di un libro cassa in formato cartaceo; m) nel non avere mai l'associazione, in contrasto con quanto stabilito dall'art. 2 dello Statuto, promosso o organizzato manifestazioni sportive; n) nella mancanza del vincolo associativo riscontrata dalla carenza dell'esercizio dei diritti e doveri connessi alla qualità di soci, alcuni dei quali, intervistati, si sono qualificati come "clienti"; o) nell'adozione di forme di pubblicità, di tariffe differenti, a seconda del servizio reso e di sconti e promozioni propri di una tipica società commerciale, p) nella commistione di rapporti con la (omissis) S.r.l., svolgente attività di gestione di palestre e piscine, avendo detto società, della quale sono soci i fratelli (omissis) , e l'ASD, iniziato l'attività nello stesso periodo, che svolgono sotto la medesima insegna, occupando gli stessi dipendenti ed avendo la stessa sede legale, avendo ricevuto i locali dove operano in locazione da società facente capo al padre dei germani (omissis), essendo infine il rapporto tra la (omissis) S.r.l. e l'ASD regolato da convenzione in virtù della quale la prima s'impegna a cedere in gestione alla seconda le attività sportive di palestra, piscina e *termarium*, verso il corrispettivo di un canone mensile e del sostenimento dei costi di ordinaria amministrazione.

Orbene, la sentenza impugnata, muovendo dal presupposto che l'iscrizione nell'apposito registro tenuto dal CONI garantisse la sussistenza dei requisiti per il godimento del regime agevolativo

previsto per le associazioni sportive dilettantistiche, si è soffermata su una considerazione atomistica degli elementi, aventi per l'Ufficio valenza indiziaria, circa l'operatività della ASD (omissis) alla stregua di vera e propria società commerciale, giungendo a disconoscerne detta valenza senza che ne fosse valutata la tenuta nel quadro di una valutazione complessiva degli stessi elementi raccolti, ed incorrendo quindi nella denunciata violazione o falsa applicazione delle norme di diritto indicate in epigrafe, laddove, in particolare, ha omesso di valutare le conseguenze che, in relazione a quanto richiesto dall'art. 90, comma 18, lett. e) della l. n. 289/2002 e dall'art. 148 TUIR commi 3 e 8, si determinano sul regime applicabile laddove le associazioni interessate non si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa.

La sentenza impugnata si è, dunque, posta in contrasto con i principi di diritto affermati da questa Corte in analoghe controversie, secondo cui: a) «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 (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» (cfr. Cass. sez. 5, 5 agosto 2016, n. 16449); b) le suddette agevolazioni tributarie di cui all'art. 148 TUIR in favore di enti di tipo associativo commerciale, come le associazioni sportive dilettantistiche senza scopo di lucro, «si applicano solo a condizione che le associazioni interessate si conformino alle clausole riguardanti la vita associativa, da inserire nell'atto costitutivo o nello statuto» (cfr. Cass.. sez. 5, 11 marzo 2015, n. 4872).

Il ricorso va pertanto accolto in relazione al primo motivo, restando assorbito il secondo, e la sentenza impugnata cassata con rinvio per nuovo esame alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, che, nell'uniformarsi al principio di diritto sopra espresso, provvederà anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso in relazione al primo motivo, assorbito il secondo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del 7 febbraio 2018

Il Presidente

Dott. Ettore Cirillo

Il Funzionario Giudiziario
Giuseppina ODDO

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi 30 APR. 2018
Il Funzionario Giudiziario
Giuseppina ODDO