Ordinanza del 10/03/2022 n. 17488 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

RILEVATO CHE:

- l'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale delle Marche, depositata il 13 dicembre 2013, che, in accoglimento dell'appello proposto dalla Associazione Sportiva Dilettantistica S., ha annullato l'avviso di accertamento con cui erano stati determinati imponibili per gli anni 2004 e 2005 ed erano state recuperate le maggiori imposte non versate e l'atto di contestazione con cui erano state irrogate sanzioni per omesso versamento di ritenute d'acconto; - dall'esame della sentenza impugnata si evince che con l'avviso di accertamento l'Ufficio aveva contestato la perdita dei benefici fiscali riconosciuti alle associazioni sportive dilettantistiche, nonché della qualifica di ente non commerciale, e determinato le maggiori imposte dovute; - il giudice di appello ha accolto il gravame della contribuente evidenziando che dall'esame della documentazione prodotta - in particolare, dal processo verbale redatto il 12 dicembre 2008 dalla S.I.A.E. - emergeva l'insussistenza di elementi idonei a far venir meno la qualifica di associazione sportiva dilettantistica e di ente non commerciale, disconosciuta dall'Ufficio; - il ricorso è affidato a due motivi; - resiste con controricorso la Associazione Sportiva Dilettantistica S.; - quest'ultima deposita memoria ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.;

CONSIDERATO CHE:

- vanno preliminarmente disattese le eccezioni sollevate dalla controricorrente in ordine al difetto di procura da parte dell'Avvocatura dello Stato e della invalidità della notifica dell'avviso di accertamento impugnato; - quanto alla prima questione, deve osservarsi che, in tema di contenzioso tributario, l'Avvocatura dello Stato, per proporre ricorso per cassazione in rappresentanza dell'Agenzia delle Entrate, deve avere ricevuto da quest'ultima il relativo incarico, del quale, però, non deve farsi specifica menzione nel ricorso atteso che l'art. 366, primo comma, n. 5, c.p.c., inserendo tra i contenuti necessari del ricorso «l'indicazione della procura, se conferita con atto separato», fa riferimento esclusivamente alla procura intesa come negozio processuale attributivo dello *jus postulandi* e non invece al negozio sostanziale attributivo dell'incarico professionale al difensore (cfr. Cass., ord., 29 ottobre 2020, n. 23865; Cass. 4 novembre 2016, n. 22434); - inoltre, anche nell'ipotesi di rappresentanza processuale facoltativa degli enti pubblici da parte dell'Avvocatura dello Stato non è necessario che l'ente rilasci una specifica procura all'Avvocatura medesima per il singolo giudizio, risultando applicabile anche a tale ipotesi, a norma dell'art. 45, r.d. 30 ottobre 1933, n. 1611, la disposizione dell'art. 1, secondo comma, di tale decreto, secondo cui gli avvocati dello Stato esercitano le loro funzioni innanzi a

tutte le giurisdizioni ed in qualunque sede senza bisogno di mandato (così, Cass., sez. un., 15 novembre 2005, n. 23020; successivamente, vedi anche Cass. 11 giugno 2014, n. 13156); - in ordine alla seconda questione prospettata, si evidenzia che l'asserita invalidità della notifica dell'avviso di accertamento non può essere oggetto di esame da parte di questa Corte in quanto non vi è evidenza che tale vizio sia stato elevato tra i motivi di ricorso dinanzi al giudice di primo grado e di appello e che la relativa statuizione (o omessa statuizione) del giudice di appello sul punto sia stata investita da un motivo del ricorso in cassazione; - nel merito, con il primo motivo di ricorso l'Agenzia denuncia la violazione degli artt. 148, ottavo comma, T.U. 22 dicembre 1986, n. 917, e 90, comma 18, l. 27 dicembre 2002, n. 289, per aver la sentenza impugnata riconosciuto la natura sportiva-dilettantistica nell'ente e la sua qualifica di ente non commerciale sul solo fondamento della irrilevanza della mancata iscrizione registro Coni, in presenza di iscrizione alla federazione sportiva, nonché della mancata presentazione del rendiconto e del mancato rispetto di violazioni formali inerenti l'inclusione nello statuto di clausole volte a garantire la democraticità dell'assetto dell'ente medesimo, senza alcun accertamento in ordine all'effettività del rapporto associativo; - con il secondo motivo deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 1, l. 16 dicembre 1991, n. 398, 69, secondo comma, e 148, ottavo comma, lett. c), T.U. n. 917 del 1986, e 90, comma, 18, l. n. 289 del 2002, per aver la Commissione regionale ritenuto valida l'opzione dell'associazione per il regime forfettario di cui al predetto art. 1, l. n. 398 del 1991, e imponibili i compensi pagati solo fino alla concorrenza di euro 7.500,00, benché non potesse applicarsi all'ente il regime agevolativo previsto per le associazioni sportive dilettantistiche per difetto dei relativi presupposti; - i motivi, esaminabili congiuntamente, sono fondati; - giova rammentare che l'art. 73, primo comma, T.U. n. 917 del 1986, nella formulazione vigente ratione temporis, annovera tra i soggetti passivi ai fini dell'i.r.e.s. gli enti non societari, pubblici o privati, sia che essi abbiano per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (lett. b), sia che non lo abbiano (lett. c); - al successivo quarto comma, chiarisce che per oggetto esclusivo o principale dell'ente, da determinarsi in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto, deve intendersi l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari ivi indicati; - benché tali categorie di soggetti siano entrambe assoggettate all'i.r.e.s. la loro distinzione si riflette sull'applicazione di differenti regimi fiscali: infatti, qualora si sia in presenza di un ente non commerciale trova applicazione la disciplina di favore prevista dagli artt. 143 ss. in ordine alle modalità di determinazione del reddito; - l'art. 149 stabilisce, poi, che, indipendentemente dalle previsioni statutarie, l'ente perde la qualifica di ente non commerciale qualora eserciti prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta, indicando specificamente una serie di parametri cui ancorare il giudizio in ordine alla qualificazione dell'ente; - con particolare riferimento agli enti non commerciali avente natura associativa, l'art. 148 esclude che sia considerata commerciale - e, dunque, rilevante ai fini della determinazione dei redditi realizzati - l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dall'ente associativo, a meno che non si tratti di cessioni e prestazioni di servizio resi agli associati o partecipanti verso pagamento di corrispettivi specifici, compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori o diverse prestazioni alle quali danno diritto (e salvo che non si tratti di prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 c.c. rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedono i costi di diretta imputazione): nel qual caso i relativi corrispettivi concorreranno alla formazione del reddito complessivo come componenti

del reddito di impresa o come redditi diversi secondo che le relative operazioni presentino carattere di abitualità o di occasionalità; - il terzo comma del medesimo art. 148 prevede, poi, una «decommercializzazione» specifica per alcune categorie di associazioni (tra cui le associazioni sportive dilettantistiche), escludendo che siano considerate commerciali le attività svolte 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 e che per legge, regolamento, atto costitutivo o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, dei rispettivi associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali, nonché le cessioni anche a terzi di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati qualora le associazioni interessate si conformino ad una serie di clausole, da inserire nei relativi atti costitutivi o statuti, tra cui quelle aventi ad oggetto il divieto di distribuzione di utili durante la vita dell'associazione (salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge), la disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, l'obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie e la partecipazione effettiva degli associati alla vita dell'ente (cfr., in tema, Cass. 9 maggio 2018, n. 11050); - in applicazione dei riferiti criteri normativi è stato affermato che le agevolazioni tributarie previste in favore degli enti di tipo associativo non commerciale, come le associazioni sportive dilettantistiche senza scopo di lucro, si applicano solo a condizione che le associazioni interessate si conformino alle clausole riguardanti l'effettività del rapporto associativo (cfr. Cass., ord., 12 dicembre 2018, n. 32119; Cass. 11 marzo 2015, n. 4872; Cass. 4 marzo 2015, n. 4315); - orbene, pur in presenza di una contestazione contenuta nell'avviso di accertamento - riprodotto in parte qua nel ricorso in esame - di una serie di irregolarità sintomatiche dell'assenza di un effettivo vincolo associazionistico (mancata redazione del bilancio di esercizio, assenza di avvisi di convocazione delle assemblee, ecc.), la Commissione regionale ha escluso che l'associazione avesse perduta la qualifica di ente non commerciale, senza effettuare alcuna valutazione in ordine alla sussistenza del presupposto contestato; - la sentenza impugnata va, dunque, cassata con riferimento ai motivi accolti e rinviata, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione, affinché provveda all'accertamento in ordine alla effettività o meno del rapporto associativo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata con riferimento ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 10 marzo 2022.

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza