

Ordinanza del 15/10/2024 n. 26811 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IVA - Enti non commerciali - Enti sportivi - Proventi di Associazioni sportive dilettantistiche - Imponibilità

Massima:

I proventi realizzati dalle associazioni sportive dilettantistiche per il tramite della raccolta pubblica di fondi ai sensi dell'art. 25, comma 2, lett. b), della Legge n. 133/1999 non sono imponibili né soggetti ad IVA, fino alla concorrenza dell'importo previsto da apposito decreto ministeriale, laddove riguardino eventi posti in essere per finalità non commerciali e nei limiti di due eventi per anno d'imposta, in ciò risolvendosi l'occasionalità dell'attività svolta. Infatti, con riferimento specifico alle associazioni sportive, il carattere dell'occasionalità previsto in via generale per gli enti non commerciali dall'art. 143, comma 3, del TUIR, è in qualche modo, già predeterminato per legge, avuto conto al limite di due eventi annui espressamente previsto dall'art. 25 citato e l'indicazione per la quale le attività occasionali non imponibili siano realizzate in concomitanza con celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione non ha una valenza normativa vincolante, fornendo la disposizione una indicazione esemplificativa in ordine allo scopo per cui sono raccolti fondi, che non è quello commerciale, volto alla realizzazione del profitto, ma quello di perseguire altri interessi meritevoli di tutela (ad es., di promozione e sensibilizzazione verso certe attività), inevitabilmente connessi all'oggetto sociale.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza n. 1335/13/2016 del 15/07/2016, la Commissione tributaria regionale della Toscana (di seguito CTR) accoglieva parzialmente l'appello proposto da Associazione sportiva Dilettantistica Terme Montecatini (oggi Associazione Dilettantistica Valdinevole Montecatini, di seguito ASD) nei confronti della sentenza n. 241/01/13 della Commissione tributaria provinciale di Pistoia (di seguito CTP), che aveva dichiarato inammissibile il ricorso proposto dall'associazione contribuente avverso un avviso di accertamento per IRES, IRAP e IVA relative all'anno d'imposta 2007.

1.1. Come evincibile dalla sentenza impugnata e dagli atti di causa, per quanto ancora interessa in questa sede, l'Amministrazione finanziaria recuperava a tassazione, ai fini delle imposte dirette e dell'IVA, gli importi delle fatture emesse nei confronti degli sponsor, fatture regolarmente assoggettate ad IVA e poi oggetto di rettifica da parte dell'associazione.

1.2. La CTR accoglieva parzialmente l'appello di ASD evidenziando che la manifestazione sportiva "Il Torneo di Calcio Giovanile Ferlini" doveva qualificarsi come attività occasionale, con conseguente irrilevanza, ai fini fiscali, delle fatture emesse nei confronti degli sponsor.

2. Avverso la sentenza di appello l'Agenzia delle entrate (di seguito AE) proponeva ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

3. ASD resisteva in giudizio con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Va pregiudizialmente esaminata l'eccezione di inammissibilità del ricorso proposta da ASD in quanto notificata a soggetto già estinto alla data di proposizione del ricorso, essendo stata l'Associazione sportiva Dilettantistica Terme Montecatini estinta per fusione tra la medesima e l'Associazione Sportiva Pesciauzzanese, con conseguente costituzione dell'Associazione Dilettantistica Valdinievole Montecatini.

1.1. In via generale, nel caso di estinzione di un'associazione, l'azione è validamente proposta nei confronti di coloro che sono succeduti nella posizione di quest'ultima e, quindi, anche nei confronti del suo ex legale rappresentante, che succede alla stessa, oltre ad essere responsabile in via solidale per le obbligazioni dell'associazione estinta (Cass. n. 25451 del 21/09/2021).

1.2. Nel caso di specie, correttamente il ricorso è stato notificato all'associazione estinta in persona dell'ex legale rappresentante in ragione del principio dell'ultrattività del mandato (da ultimo, Cass. n. 2439 del 25/01/2024), non essendovi prova della conoscenza dell'estinzione da parte di AE (si fa, infatti, riferimento nel controricorso, pag. 6, ad una comunicazione telematica del 01/07/2014, doc. 1, non rinvenuta agli atti né riprodotta nel ricorso).

2. Con il primo motivo di ricorso AE deduce violazione e falsa applicazione dell'art. 25 , comma 2, lett. a), della L. 13 maggio 1999, n. 133 e dell' art. 143 , comma 3, lett. a), del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR), in relazione all' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto che l'evento sportivo "Il Torneo di Calcio Giovanile Ferlini" integri attività occasionale, con conseguente sottoposizione a tassazione dei proventi derivanti dalle sponsorizzazioni, tenuto conto che l'attività in cui si sostanzierebbe l'evento rientra nell'attività istituzionale di ASD, si ripete ogni anno e i fondi non sono raccolti in occasione di "celebrazioni, ricorrenze e campagne di sensibilizzazione", come recita l'art. 143 cit.

2.1. Con il secondo motivo di ricorso, proposto in via subordinata, si contesta, in relazione all'art. 360 , primo comma, n. 5, cod. proc. civ., l'omesso esame di un fatto decisivo che è stato oggetto di discussione tra le parti, avendo la CTR omesso di considerare che l'organizzazione di tornei di calcio rientra nell'attività istituzionale di ASD.

2.2. I motivi, che possono essere unitariamente considerati, vanno disattesi.

2.3. Va prima di tutto evidenziato che, nel caso di specie, non è in alcun modo in discussione che ASD sia un'associazione sportiva dilettantistica e che la stessa abbia diritto di beneficiare del regime agevolativo previsto dalla legge, non essendo stata contestata la natura di ente non commerciale della stessa.

2.4. AE si limita a contestare che l'organizzazione di un torneo di calcio con periodicità annuale e pacificamente rientrante nell'ambito dell'oggetto sociale dell'associazione non costituisce manifestazione organizzata con carattere di occasionalità ai sensi dell'art. 25, comma 2, lett. b) (erroneamente indicata come a) in ricorso), della L. n. 133 del 1999 , sicché i proventi conseguenti alle sponsorizzazioni relative a detta manifestazione non avrebbero potuto essere sottratti ad imposizione.

2.5. Ai sensi dell'art. 25 , comma 2, della L. n. 133 del 1999 , nella formulazione applicabile *ratione temporis*, "Per le associazioni sportive dilettantistiche,..., non concorrono a formare il reddito imponibile, per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore al limite annuo complessivo fissato con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e con il Ministro per i beni e le attività culturali: a) i proventi realizzati dalle associazioni nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali; b) i proventi realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all' articolo 108 , comma 2-bis, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi , approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 , e successive modificazioni, in materia di formazione del reddito complessivo"

2.5.1. Il superiore riferimento all'art. 108, comma 2 bis, lett. a), del TUIR è oggi da intendersi all'art. 143 , comma 3, lett. a), del TUIR , secondo il quale "3. Non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 73: a) i fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;...".

2.6. In buona sostanza, per rientrare tra le attività non imponibili (e nemmeno soggette ad IVA), le sponsorizzazioni devono avere il carattere dell'occasionalità ed essere state effettuate in concomitanza con celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione. Inoltre, non possono essere considerati più di due eventi per anno e vi è un limite massimo di non imponibilità fissato con decreto ministeriale (nel caso di specie, pacificamente Euro 51.500,00).

2.6.1. Diversamente da quanto affermato da AE, invece, non assume alcuna rilevanza, ai fini del beneficio, la circostanza che l'attività occasionale rientri nell'oggetto sociale: è, infatti, difficilmente ipotizzabile l'effettuazione di eventi che non siano in qualche modo attinenti all'attività svolta dall'associazione, sicché legare il concetto di occasionalità ad eventi estranei all'oggetto sociale finisce per limitare irragionevolmente il campo applicativo della disposizione.

2.6.2. In realtà, con riferimento specifico alle associazioni sportive, il carattere dell'occasionalità previsto in via generale per gli enti non commerciali dall'art. 143 , comma 3, del TUIR , è, in qualche modo, già predeterminato per legge, avuto conto al limite di due eventi annui espressamente previsto dall' art. 25 , comma 2, lett. b), della L. n. 133 del 1999 .

2.6.3. Infine, l'indicazione per la quale le attività occasionali non imponibili siano realizzate in concomitanza con celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione non ha una valenza normativa vincolante, fornendo la disposizione una indicazione esemplificativa in ordine allo scopo per cui sono raccolti fondi, che non è quello commerciale, volto alla realizzazione del profitto, ma quello di perseguire altri interessi meritevoli di tutela (ad es., di promozione e sensibilizzazione verso certe attività), inevitabilmente connessi all'oggetto sociale.

2.7. Va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: "I proventi realizzati dalle associazioni sportive dilettantistiche per il tramite della raccolta pubblica di fondi ai sensi dell'art. 25 , comma 2, lett. b), della legge n. 133 del 1999 non sono imponibili (né soggetti ad IVA), fino alla concorrenza dell'importo previsto da apposito decreto ministeriale, laddove riguardino eventi posti in essere per finalità non commerciali e nei limiti di due eventi per anno d'imposta, in ciò risolvendosi l'occasionalità dell'attività svolta".

2.8. La sentenza della CTR è pienamente rispettosa del superiore principio di diritto. Secondo il giudice di appello, infatti, il ricavato delle sponsorizzazioni va annoverato tra i proventi soggetti a trattamento tributario agevolato (circostanza, peraltro, incontestata), rientrando l'organizzazione del Torneo di Calcio Giovanile Ferlini nell'ambito del concetto di occasionalità, essendo stati rispettati i limiti dei due eventi annui previsti dalla legge.

2.9. I due motivi sono, quindi, infondati, non rientrando nel concetto di occasionalità previsto dal legislatore l'eventuale reiterazione annuale dell'evento (peraltro, nemmeno documentata) e la circostanza che detto evento non sia previsto dall'oggetto sociale, essendo sufficiente il mancato superamento del limite delle due manifestazioni annue e dell'importo previsto dal decreto ministeriale.

2.9.1. Né l'evento deve essere specificamente realizzato in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione, posto che tali precisazioni sono - come detto - esemplificative della natura non commerciale dell'attività non imponibile.

3. In conclusione, il ricorso va rigettato. La relativa novità della questione giustifica l'integrale compensazione tra le parti delle spese del presente procedimento.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e dichiara compensate tra le parti le spese del procedimento.

Così deciso in Roma, il 5 luglio 2024.

Depositata in Cancelleria il 15 ottobre 2024.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza