Sentenza del 05/04/2019 n. 9614 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

TRIBUTI LOCALI (COMUNALI, PROVINCIALI, REGIONALI) - TRIBUTI LOCALI - ICI - Esenzione - Società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza scopo di lucro - Presupposti.

Massima:

L'esenzione dall'ICI prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. n. 504 del 1992 per le associazioni sportive dilettantistiche può essere estesa, in quanto alle stesse equiparate ai sensi dell'art. 90 della l. n. 289 del 2002, alle società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza scopo di lucro, salvo che, al di là della veste formale, queste ultime svolgano in concreto attività commerciale avente scopo lucrativo.

Massima tratta dal CED della Cassazione

Testo:

Svolgimento del processo - Motivi della decisione

p. 1. S. Società Sportiva Dilettantistica srl propone tre motivi di ricorso per la cassazione della sentenza n. 875/22/14 del 13 febbraio 2014, con la quale la commissione tributaria regionale del Lazio, in riforma della prima decisione, ha ritenuto legittimi gli avvisi di accertamento per ICI 2005/2007 notificatile dal Comune di Roma in relazione ad alcuni immobili in sua proprietà: uno in (OMISSIS), e gli altri in (OMISSIS).

La commissione tributaria regionale, per quanto qui ancora rileva, ha in particolare ritenuto che: - in relazione all'immobile di (OMISSIS) (l'unico ancora in lite) non sussistesse il requisito soggettivo dell'invocata esenzione Ici di cui al D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i), trattandosi non di "associazione" sportiva ma di "società" sportiva, per giunta in forma di società commerciale lucrativa (srl); contrariamente a quanto ritenuto dal primo giudice, il carattere commerciale dell'attività sociale dovesse desumersi altresì dal cospicuo volume di affari negli anni di riferimento; - la società non avesse fornito la prova, ai fini della riduzione di imposta subordinatamente richiesta, dell'utilizzazione mista (sportiva/commerciale) dell'immobile.

Nessuna attività difensiva è stata posta in essere in questa sede dal Comune di Roma.

La società ricorrente ha depositato memoria.

p. 2.1 Con il primo motivo di ricorso la società lamenta - ex art. 360 c.p.c., n. 3 - violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 504 del 1992, art. 7, comma 1, lett. i), come risultante L. n. 248 del 2005, ex art. 7, n. 2 bis e D.L. n. 223 del 2006, ex art. 39, conv. in L. n. 233 del 2006, L. n. 289 del 2002, art. 90 e L. n. 186 del 2004, art. 7. Per non avere la Commissione Tributaria Regionale considerato che - pacifico essendo il requisito oggettivo dell'esenzione (destinazione non lucrativa dei locali ad impianti sportivi) - sussisteva nella specie anche il requisito soggettivo, stante l'equiparazione ex lege delle "società" sportive dilettantistiche alle "associazioni" sportive, con conseguente estensione alle prime del trattamento fiscale di favore riservato alle seconde (art. 90 cit., nonchè Circolare Min. Fin. 26 gennaio 2009, n. 2/DF); tanto più che la società fruiva di affiliazione presso varie Federazioni sportive nazionali, nonchè del riconoscimento CONI ai fini sportivi L. n. 186 del 2004, ex art. 7.

Con il secondo motivo di ricorso si deduce - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c.. Per avere la Commissione Tributaria Regionale fondato la propria decisione su un elemento di asserita "commercialità" - l'entità del volume di affari annuo - che l'amministrazione comunale aveva inammissibilmente dedotto per la prima volta in appello.

Con il terzo motivo di ricorso si lamenta - ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, "omesso esame" circa un fatto decisivo per il giudizio, costituito dalla qualifica di società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro rivestita dalla contribuente L. n. 289 del 2002 ex art. 90 cit..

p. 2.2 I tre motivi di ricorso - suscettibili di trattazione unitaria per la stretta connessione delle questioni giuridiche da essi poste - sono infondati.

Quanto al profilo soggettivo costituito dalla natura giuridica dell'ente, va in effetti rilevato come le società sportive dilettantistiche (SSD) siano state equiparate per legge alle associazioni sportive dilettantistiche (ASD), alle quali la stessa amministrazione finanziaria riconosce l'esenzione Ici D.Lgs. n. 504 del 1992 ex art. 7, comma 1, lett. i). Così, in particolare, prevede la Circolare 26 gennaio 2009, n. 2/DF, secondo cui: "(...) H) Le attività sportive. L'esenzione deve essere riconosciuta agli immobili dove vengono esercitate le attività sportive rientranti nelle discipline riconosciute dal CONI, a condizione che siano svolte dalle associazioni sportive e dalle relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 90".

Per quanto concerne la richiamata equiparazione normativa, rileva la L. n. 289 del 2002, art. 90 (Disposizioni per l'attività sportiva dilettantistica), secondo cui: "1. Le disposizioni della L. 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".

L'art. 90, comma 17, stabilisce che: "Le società e associazioni sportive dilettantistiche devono indicare nella denominazione sociale la finalità sportiva e la ragione o la denominazione sociale dilettantistica e possono assumere una delle seguenti forme: c) società sportiva di capitali o cooperativa costituita secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono le finalità di lucro".

Al comma 18, la medesima disposizione prescrive quanto deve essere previsto nello statuto delle società sportive dilettantistiche (e delle associazioni); così quanto, tra il resto, a: "(...) 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; (...) h) l'obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio in caso di scioglimento delle società e delle associazioni".

Va poi aggiunto come l'equiparazione tra associazioni e società sportive dilettantistiche sia dalla legge previsto anche quanto a rapporto di accreditamento e certificazione con il CONI, posto che il D.L. n. 136 del 2004, art. 7, conv. in L. n. 186 del 2004, stabilisce: "Disposizioni in materia di attività sportiva dilettantistica. 1. In relazione alla necessità di confermare che il CONI è unico organismo certificatore della effettiva attività sportiva svolta dalle società e dalle associazioni dilettantistiche, le disposizioni di cui alla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 90, commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 10, 11 e 12, e successive modificazioni, si applicano alle società ed alle associazioni sportive dilettantistiche che sono in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI, quale garante dell'unicità dell'ordinamento sportivo nazionale ai sensi del D.Lgs. 23 luglio 1999, n. 242, art. 5, comma 1, e successive modificazioni. 2. Il CONI trasmette annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze - Agenzia delle entrate, l'elenco delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute ai fini sportivi".

p. 2.3 Venendo al caso di specie, si osserva come la S., costituita nella forma della società di capitali (srl), abbia in effetti assunto la veste formale di società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro in forza di delibera di assemblea straordinaria del 30 settembre 2004, avente ad oggetto la destinazione dell'immobile in questione allo svolgimento di attività sportiva. Non è contestato, inoltre, che essa abbia ottenuto il riconoscimento CONI, e sia ricompresa - come stabilito dall'art. 7 da ultimo citato - nell'elenco delle società e delle associazioni sportive dilettantistiche da quest'ultimo annualmente trasmesso al MEF. E tuttavia, il giudice di merito ha appurato che tale veste formale non trova piena corrispondenza nell'attività esercitata, dal momento che la società registrava, nelle annualità di riguardo, un "cospicuo volume d'affari che deriva, per ciascun anno, dall'attività in oggetto (...)". Dalla considerazione di tale volume d'affari (accertato in Euro 247.000 nel 2005, Euro 279.000 nel 2006, Euro 141.000 nel 2007) la commissione tributaria regionale ha tratto convincimento sia della natura prettamente commerciale dell'attività svolta, sia dello scopo di lucro in effetti perseguito.

Questi parametri (valutati secondo la regola di prevalenza della sostanza sulla forma) sono tali da escludere, al contempo, sia l'integrazione in concreto del tipo societario descritto nella L. n. 289 del 2002, art. 90, cit., sia l'inclusione della società tra i soggetti esentati da Ici D.Lgs. n. 504 del 1992 ex art. 7, cit..

Va del resto considerato come le censure mosse in proposito dalla S. si limitino, per un verso, ad eccepire la preclusione processuale nella quale sarebbe incorso, sul punto, il Comune D.Lgs. n.

546 del 1992, ex art. 57; e, per altro, a ricondurre la componente commerciale entro i ben più modesti introiti asseritamente derivanti dall'esercizio del bar interno ai locali in questione.

Sennonchè, per quanto concerne il primo profilo, legittimamente la CTR poteva (doveva) prendere in esame il dato economico-gestionale, ancorchè introdotto dal Comune soltanto in appello, posto che non si trattava di un'eccezione in senso stretto ma dell'accertamento di un presupposto di esenzione (negata ab origine dal Comune) direttamente derivante dall'applicazione della disciplina di riferimento (natura giuridica del soggetto richiedente l'esenzione), e la cui prova gravava sulla società contribuente che tale esenzione invocava.

Per quanto invece attiene al secondo aspetto, basterà richiamarne il carattere prettamente fattuale e probatorio (reso palese dallo stesso tenore della difesa svolta, fondamentalmente finalizzata ad un diverso dimensionamento dei risvolti economici della fattispecie), con esiti di sicura non rivedibilità nella presente sede di legittimità; a fortiori alla luce del "nuovo" ed assai più rigoroso regime del vizio di motivazione per "omesso esame" di fatto decisivo, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5), come introdotto dal D.L. n. 83 del 2012, convertito con modificazioni nella L. n. 134 del 2012 (v. SSUU 8053/14).

Il ricorso va dunque rigettato.

Nulla si provvede sulle spese, stante la mancata partecipazione al giudizio del Comune di Roma.

P.Q.M.

La Corte - rigetta il ricorso. Dà atto dei presupposti contributo unificato.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della quinta sezione civile, il 6 marzo 2019.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2019

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza