# Sentenza del 16/11/2021 n. 34525 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**

1. L'Agenzia delle Entrate ("A.E.") ricorre, con tre motivi, per la cassazione della sentenza, indicata in epigrafe, di accoglimento dell'appello proposto da POLISPORTIVA S. B., V.F. e V.A. avverso la sentenza n. 194/02/2013 emessa dalla CTP di Latina cha aveva rigettato l'impugnazione di avvisi di accertamento in materia di imposte dirette ed IVA per gli anni 2005, 2006 e 2007.

2. Per quanto ancora rileva nel presente giudizio, come emerge dalla sentenza impugnata e dagli atti di parte, l'A.E. emise avvisi di accertamento relativi agli esercizi 2005, 2006 e 2007 nei confronti dell'Associazione P.S. Beach (D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 55), al fine di recuperare a tassazione un reddito d'impresa derivante dall'attività commerciale di gestione di uno stabilimento balneare e di somministrazione di alimenti e bevande ai non associati (oltre che in materia d'IVA). L'Amministrazione finanziaria, di conseguenza, emise a carico degli associati ( V.F. ed V.A.) avvisi di accertamento per recuperare a tassazione (a fini IRFEF) un reddito da partecipazione, derivante cioè dall'imputazione agli stessi del reddito d'impresa di cui innanzi.

3. La CTP rigettò l'impugnazione proposta dai contribuenti e la relativa statuizione fu riformata dalla CTR, con la sentenza oggetto di attuale impugnazione.

4. La Commissione regionale ritenne documentalmente provato il non esercizio da parte dell'Associazione Polisportiva S. B. di attività commerciale di gestione di stabilimento balneare, invece esercitata, a partire dal 2004, dalla s.r.l. S. B. (costituita dagli associati), in forza di licenza di subingresso rilasciata dal comune di Sperlonga. "Pertanto", concluse la CTR, "all'Associazione... nell'anno 2008 non poteva essere imputato lo svolgimento di attività commerciale, dal momento che la stessa per l'anno in questione" svolse "esclusivamente l'attività di cui allo scopo sociale ed un esercizio di somministrazione di alimenti e bevande dedicato esclusivamente ai soci". La CTR, in particolare, ritenne insussistente la contestata attività commerciale di somministrazione di alimenti e bevande precisando che la stessa A.E. pretendeva di ritenerla esistente in base ad un unico episodio, accaduto nel 2008, di somministrazione a soggetto non socio che, peraltro, indusse l'Associazione a trasferire l'(---) anche l'esercizio di somministrazione di alimenti e bevande a S. B. s.r.l.

5. Contro la sentenza d'appello l'A.E., come detto, ricorre con tre motivi ed i contribuenti si difendono con controricorso (con il quale sollevano anche questioni pregiudiziali), sostenuto da memoria.

Motivi della decisione

1. Le questioni pregiudiziali sollevate dalla controricorrente non sono fondate.

1.1. In primo luogo si deduce l'inammissibilità del ricorso in quanto l'Avvocatura avrebbe proceduto alla relativa notificazione ai sensi della L. n. 69 del 2009, ma in violazione della L. n. 53 del 1994, art. 7, comma 1, cioè in assenza di previa autorizzazione del relativo Consiglio dell'Ordine.

1.1.1. La questione è infondata in applicazione di principio già sancito da questa Corte e dal quale non vi sono motivi per discostarsi.

In materia di notificazioni, la L. n. 69 del 2009, art. 55, comma 1, difatti, nel consentire all'Avvocatura dello Stato di procedere alle notificazioni ai sensi della L. n. 53 del 1994, detta specifiche modalità esecutive, che prevalgono rispetto a quanto previsto dalla stessa citata L. n. 53, artt. 1 e 7, ove è richiesta la previa autorizzazione dal Consiglio dell'Ordine a cui l'avvocato è iscritto, atteso, peraltro, che per gli Avvocati dello Stato non è necessaria l'iscrizione al Consiglio dell'Ordine (Cass. sez. 5, 28/10/2015, n. 21985, Rv. 637201-01).

1.2. In secondo luogo, si prospetta comunque l'inammissibilità del ricorso, ex artt. 366 c.p.c., per difetto di idonea esposizione sommaria dei fatti di causa e per essersi l'Ufficio limitato a produrre testualmente solo alcune parti dell'avviso di accertamento o del PVC.

1.2.1 Parimenti infondata è la dedotta inammissibilità del ricorso.

Fermi restando singoli profili di inammissibilità riferiti a specifici motivi (di seguito evidenziati), il ricorso è difatti ammissibile in ragione dell'idonea esposizione dei fatti di causa, tale da farli sufficientemente percepire a questa Corte ai fini del decidere, ma anche della sua specificità in termini di indicazione degli elementi in fatto e in diritto rilevanti.

2. Il ricorso merita accoglimento, nei limiti che seguono.

3. I tre motivi di ricorso sono suscettibili di trattazione congiunta, in ragione della connessione delle questioni inerenti i relativi oggetti.

3.1. Con il motivo n. 1, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, si deduce l'illogicità della motivazione che, al tempo stesso si contesta essere meramente apparente, in merito alla ritenuta attività non commerciale di somministrazione di cibi e bevande.

Con il motivo n. 2, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deducono "violazione e falsa applicazione dell'art. 2195 c.c., dell'art. 148 TUIR, del D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 5 bis, e del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 4, ai fini IVA, in relazione agli artt. 2697, e 2727, e 2729 c.c.". In sostanza, al di là dei parametri normativi richiamati oltre che della tecnica di formulazione tanto della rubrica quanto della doglianza, si prospetta la violazione da parte della CTR dei criteri inerenti il riparto dell'onere probatorio nella specifica materia.

Con il motivo n. 3, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5 (nella sua formulazione, ratione temporis applicabile, successiva alla sostituzione ad opera del D.L. n. 83 del 2012), si deduce omesso esame circa fatto decisivo per il giudizio ed oggetto di discussione tra le parti. Il

riferimento è, in particolare, ai fatti inerenti la gestione del servizio di somministrazione di cibi e bevande in favore anche degli associati ma a prezzi corrispondenti a quelli praticati dagli stabilimenti balneari ed in particolare non tali da coprire i soli costi sopportati, nonchè la corresponsione ai soci fondatori e ordinari di cospicui compensi (pari a 30.000,00 Euro annui), al fine di valutarne la sproporzione rispetto agli eventi sportivi figuranti come essere stati svolti presso l'Associazione.

3.2. Il solo motivo n. 3 è fondato, nei termini di seguito evidenziati, mentre il motivo n. 1 è infondato oltre inammissibile, così come non ammissibile è il motivo n. 2.

3.3. Il motivo n. 1, in particolare, peraltro tendendo di sostituire a quelle del Giudice di merito proprie valutazioni fattuali e probatorie, è intrinsecamente contraddittorio in quanto prospettante, con riferimento al medesimo profilo, come illogica una motivazione apparente.

La censura in esame non è comunque accoglibile avendo la CTR garantito il "minimo costituzionale" con l'apparato motivazionale sintetizzato al punto n. 4 della precedente ricostruzione dei fatti processuali, in quanto tale da far percepire il relativo iter logico-giuridico seguito. Esso, difatti, si fonda sostanzialmente sulla ritenuta raggiunta prova dell'assenza di gestione da parte dell'Associazione Polisportiva dello stabilimento balneare oltre che della gestione commerciale dell'attività di somministrazione di cibi e bevande (per l'apparenza motivazionale si vedano, ex plurimis: Cass. Sez. U., 03/11/2016, n. 22232, Rv. 641526-01, Cass. Sez. U., 07/04/2014, n. 8053, Rv. 629830-01, e n. 8054, Cass. sez. 5, 05/05/2021, n. 11687, in motivazione, inerenti fattispecie ricadenti nella nuova formulazione dell'art. 360 c.p.c., ad opera del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, art. 54, conv., con modif., dalla L. 7 agosto 2012, n. 234; Cass. sez. 5, 27/11/2019, n. 30916, in motivazione, nonchè Cass. sez. 5, 29/03/2019, n. 8834, in motivazione; Cass. sez. 5, 28/02/2019, n. 5906, in motivazione).

3.4. Il motivo n. 2 non coglie la ratio decidendi, così non sindacandola, la quale, come detto, si sostanzia nel raggiungimento della prova dell'assenza di attività commerciale collegata anche alla somministrazione di cibi e bevande e non nel mancato assolvimento agli oneri probatori governanti la materia (per il detto profilo di inammissibilità inerente la ratio decidendi si vedano, ex plurimis, tra le più recenti: Cass. Sez. U, 15/09/2020, n. 19169, Rv. 658633-01, in motivazione; Cass. sez. 6-3, 15/10/2019, n. 26052, in motivazione; Cass. sez. 3, 15/10/2019, n. 25933, in motivazione, entrambe nel senso della considerazione della relativa censura alla stregua di un "non motivo", inammissibile ex art. 366 c.p.c., n. 4; Cass. sez. 3, 11/12/2018, n. 31946, in motivazione; Cass. sez. 5, 07/11/2018, nn. 28398 e 28391; Cass. sez. 1, 10/04/2018, n. 8755; Cass. sez. 6-5, 07/09/2017, n. 20910, Rv. 645744-01, per la quale la proposizione, con il ricorso per cassazione, di censure prive di specifiche attinenze al decisum della sentenza impugnata è assimilabile alla mancata enunciazione dei motivi richiesti dall'art. 366 c.p.c., n. 4, con conseguente inammissibilità del ricorso, rilevabile anche d'ufficio; Cass. sez. 4, 22/11/2010, n. 23635, Rv. 615017-01).

3.5. Per converso, come prospettato dalla ricorrente con il motivo n. 3, la statuizione della CTR circa la gestione non commerciale del servizio di somministrazione di cibi e bevande, che si fonda solo sulla circostanza di un unico accertato episodio di somministrazione a soggetti terzi (del 2008), sconta l'omesso esame di diversi fatti storici, oggetto di discussione tra le parti

nonchè emergenti dagli atti (PVC trascritto nel ricorso per cassazione) decisivi in quanto inerenti proprio la detta gestione, tra i quali: la somministrazione ad associati ma a prezzi corrispondenti a quelli praticati dagli stabilimenti balneari, in particolare non tali da coprire i soli costi sopportati, nonchè la corresponsione ai soci fondatori e ordinari di cospicui compensi, nella specie pari a 30.000,00 Euro annui (per il rilevo dell'eccedenza dei corrispettivi rispetto ai costi d'imputazione ed alla pratica di prezzi correnti di mercato, si vedano, ex plurimis: Cass. sez. 5, 26/09/2018, n. 22939, Rv. 650791-01; Cass. sez. 5, 17/10/2005, n. 20073, Rv. 584119-01; Cass. sez. 5, 03/05/02, n. 6340, Rv. 554079-01; in termini più generali, circa la necessità che si tratti di attività strumentale ai fini istituzionali dell'associazione, ex pluriumis, Cass. sez. 5, 13/06/2018, n. 15474, Rv. 649187-01; per la nozione Eurounitaria di organismo senza fini di lucro e per il rilievo della distribuzione ai soci si veda anche, in termini generali, Corte giust., sentenza 10 dicembre 2020, in C-488/18).

4. In conclusione, rigettati i motivi nn. 1 e 2 ed accolto il solo motivo n. 3 di ricorso, la sentenza impugnata deve essere cassata, in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Commissione tributaria regionale per il Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolarizzazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

accoglie il motivo n. 3 di ricorso, rigettando i motivi nn. 1 e 2, cassa la sentenza impugnata, in relazione al motivo accolto, e rinvia alla Commissione Tributaria regionale per il Lazio, in diversa composizione, che provvederà anche alla regolarizzazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 23 giugno 2021.

Depositato in Cancelleria il 16 novembre 2021

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza