

**Commiss. Trib. Prov. Piemonte Vercelli Sez. II, Sent., 30-06-2011, n. 46**

**Fatto Diritto P.Q.M.**

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI VERCELLI

SECONDA SEZIONE

riunita con l'intervento dei Signori:

CARENZO FRANCO - Presidente

CAVALLARI GIUSEPPE - Relatore

CATANIA ANTONIO - Giudice

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 402/10

depositato il 23/09/2010

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IVA + IRAP 2005

contro AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI VERCELLI

proposto dal ricorrente:

ASSOCIAZIONE (...)

VIA (...) 13012 BORGO VERCELLI VC

difeso da:

CI.MA.

VIA (...) 13100 VERCELLI VC

difeso da:

RO.GI.

NON INDICATO 13100 VERCELLI VC

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (...) IRES 2005

contro AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI VERCELLI

proposto dal ricorrente:

ASSOCIAZIONE (...)

VIA (...) 13012 BORGO VERCELLI VC

difeso da:

CI.MA.

VIA (...) 13100 VERCELLI VC

difeso da:

RO.GI.

NON INDICATO 13100 VERCELLI VC

### Svolgimento del processo

Con AVVISO D'ACCERTAMENTO n. (...) si è proceduto ad accertare, a carico del contribuente ASSOCIAZIONE (...) maggior reddito, per l'anno 2005, per un ammontare di Euro 18.802,00 ai sensi dell'art. 40 comma 2 e 38 del D.P.R. n. 600/1973, comportante conseguente maggiore imposta IRES di Euro 6.202,00, IRAP per Euro 799,00, maggiore I.V.A. a debito pari ad Euro 3.341,00 ed irrogando sanzione amministrativa pecuniaria rispettivamente per Euro 9.303,00 ed Euro 1.032,00.

Tale provvedimento è conseguente al disconoscimento del regime fiscale agevolativo previsto per gli enti di tipo associativo (associazione sportiva dilettantistica) per mancanza dei requisiti soggettivi quali assenza del fine di lucro, svolgimento di attività sportiva dilettantistica ed affiliazione a federazione Sportiva. Viene rilevato lo svolgimento di un'attività sportiva esercitata in forma commerciale ed in particolare contestata:

Emissione di fatture da parte di un socio per affitto di attrezzature;

Mancata partecipazione dei soci nella gestione dell'attività svolta in autonomia solo da due soci senza riunione dell'Organo Associativo e relative votazioni;

Mancata redazione ed approvazione del rendiconto economico-finanziario annuale;

Mancata rielezione del Consiglio Direttivo;

Mancata costituzione formale dell'Associazione (atto pubblico - scrittura privata autenticata - scrittura privata registrata);

Mancata annotazione delle entrate conseguite.

Avverso il provvedimento in questione è stato presentato ricorso del quale la richiesta di parte viene di seguito integralmente trascritta:

- In Via principale annullare l'avviso di accertamento in premessa descritto per mancanza dei presupposti per disconoscere la qualifica di associazione alla (...) ricorrente.
- In subordine rideterminare il reddito in relazione alla effettiva entità delle componenti di reddito analiticamente accertate.

Viene contestato l'operato dell'Agenzia delle Entrate evidenziando:

- i requisiti soggettivi per il riconoscimento della qualifica associativa - dilettantistica sono presenti nello statuto sociale che risponde ai presupposti di Legge;
- non possono essere qualificati come ripartizione di utili i pagamenti effettuati per le normali spese di gestione;
- le assemblee sono state regolarmente tenute con piena autonomia decisionale dei soci nell'adozione delle deliberazioni; arbitraria qualificazione di "ricavi" delle quote associative.

Per contro, parte resistente, controdeduce ribadendo la fondatezza del proprio operato rimarcando il principio affermato dalla sentenza n. 111 del 09/05/2007 della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna e richiamando la normativa di settore "Disposizioni tributarie relative alle associazioni sportive dilettantistiche". Conclude con la richiesta di rigetto del ricorso e la condanna del ricorrente alle spese di giudizio.

### Motivi della decisione

Ai fini della qualificazione tributaria di un ente come commerciale o non commerciale rilevano i criteri dettati dall'art. 73 del T.U.I.R. il quale dispone, fra l'altro, che un ente si considera come "ente non commerciale" quando, o prescindere dalle finalità perseguite e dall'assenza di scopo di lucro, non ha come oggetto esclusivo o principale lo svolgimento di un'attività commerciale.

Per oggetto esclusivo o principale si intende l'attività svolta per realizzare direttamente gli scopi primari dell'ente, così come indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto (cfr. art. 73, comma 4, TUIR). Pertanto, ai fini dell'individuazione della natura tributaria dell'ente rileva il carattere commerciale o non commerciale dell'attività essenziale per realizzare gli scopi statutori, il quale è determinato in base a parametri aggettivi, che prescindono dalle motivazioni del soggetto che la pone in essere.

L'art. 73, comma 4, TUIR, definisce l'oggetto principale come "l'attività essenziale per realizzare direttamente gli scopi primari indicati dalla legge, dall'atto costitutivo o dallo statuto", precisando che l'oggetto va determinato "in base alla legge, all'atto costitutivo o allo statuto", se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata.

Solo qualora l'atto costitutivo o lo statuto non siano presenti in dette forme, il comma 5 dell'art. 73 consente di fare riferimento, per determinare l'oggetto principale, alla "attività effettivamente esercitata" nel territorio dello Stato. Tuttavia, è anche da sottolineare che se l'ente, in base alle previsioni statutarie, ha un inequivocabile oggetto non commerciale, l'onere di provare che, di fatto, l'attività commerciale è divenuta prevalente incomberà totalmente in capo all'Amministrazione finanziaria. Con possibilità, peraltro, di contestare tale ricostruzione quando, per esempio, non tutti gli indici indicati dall'art. 149, secondo comma, rilevino tale prevalenza o quando, comunque, è possibile in altri modi dimostrare una prevalenza "qualitativa", anche se non "quantitativa", dell'attività non commerciale per la finalità dell'ente.

È inoltre da considerare la soluzione che la giurisprudenza prevalente e la prassi adottano con riferimento alle ipotesi di circoli ricreativi e culturali che somministrano alimenti e bevande dietro versamento di corrispettivi specifici da parte dei propri associati (gestione di bar).

La Corte di Cassazione qualifica simile attività come di tipo commerciale, con conseguente applicazione del regime di impresa, nelle imposte sui redditi e nell'Iva (sentenze n. 2546 del 20/10/2008; n. 22533 del 26/10/2007; n. 14233 del 19/6/2007; n. 7953 del 30/3/2007).

In particolare, inoltre, è richiesto (art. 148, comma 8, TUIR; art. 4, comma 8, D.P.R. 633/1972) che le associazioni prevedano nei propri statuti, redatti per atto pubblico o scrittura privata autenticata o registrata, le seguenti clausole:

- a) divieto di distribuire anche in modo indiretto, utili o avanzi di gestione nonché fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione, salvo che la destinazione o la distribuzione non siano imposte dalla legge;
- b) obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente, in caso di suo scioglimento per qualunque causa, ad altra associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità, sentito l'organismo di controllo di cui all'articolo 3, comma 190, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e salvo diversa destinazione imposta dalla legge;
- c) disciplina uniforme del rapporto associativo e delle modalità associative volte a garantire l'effettività del rapporto medesimo, escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa e prevedendo per gli associati o partecipanti maggiori d'età il diritto di voto per l'approvazione e le modificazioni dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione;
- d) obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie;
- e) eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'articolo 2532, comma 2, del codice civile, sovranità dell'assemblea dei soci, associati o partecipanti e i criteri di loro ammissione ed esclusione, criteri e idonee forme di pubblicità delle convocazioni assembleari, delle relative deliberazioni, dei bilanci o rendiconti; è ammesso il voto per corrispondenza per le associazioni il cui atto costitutivo, anteriore al 1° gennaio 1997, preveda tale modalità di voto ai sensi dell'articolo 2532, ultimo comma, del codice civile e sempreché le stesse abbiano rilevanza a livello nazionale e siano prive di organizzazione a livello locale;
- f) intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

Richiamato, in proposito, il DECRETO-LEGGE 28 maggio 2004, n. 136 "Disposizioni urgenti per garantire la funzionalità di taluni settori della pubblica amministrazione" il cui Art. 7 Disposizioni in materia di attività sportiva dilettantistica testualmente recita:

"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 ai commi 1, 3, 5, 7, 8, 9, 70, 11 e 12 dell'articolo 90 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, 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 dell'articolo 5, comma 7, del decreto legislativo 23 luglio 1999, n. 242, 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".

Si possono quindi definire associazioni sportive dilettantistiche quelle associazioni che svolgono attività sportive ritenute dilettantistiche dai regolamenti del CONI, e che vengono registrate nell'apposito albo tenuto dal medesimo. Pertanto, per godere della legislazione di favore prevista per tali enti, è necessario l'iscrizione alla federazione sportiva di riferimento (o in alternativa ad un ente di promozione sportiva), e successivamente all'albo del CONI.

Preso atto, ai fini del presente contendere, che la parte ricorrente non ha provveduto a fornire documentazione atta a disattendere i rilievi mossi dall'Agenzia delle Entrate.

Da quanto premesso, dunque, è di tutta evidenza la mancata attuazione degli scopi sociali sia per il fatto che la ricorrente non risulta regolarmente affiliata ad enti di partecipazione sportiva il che non le consente di qualificarsi come associazione sportiva dilettantistica, sia per la mancata partecipazione alla vita dell'associazione attesa la scarsa documentazione dell'attività dell'assemblea dei soci in special modo in ordine alla mancata rielezione del Consiglio Direttivo ed approvazione del rendiconto economico - finanziario annuale.

Le doglianze di parte ricorrente non sono da considerarsi fondate e con seguente mente devono essere respinte.

Per tutte le suesposte considerazioni la Commissione ritiene, pertanto, che l'atto impositivo impugnato meriti, in definitiva, integrale conferma.

Le spese di giudizio, seguono la soccombenza, ed in considerazione del valore della lite e dell'attività difensiva svolta, vengono liquidate nell'importo onnicomprensivo di Euro 500,00 (cinquecento/00).

**P.Q.M.**

La Commissione RESPINGE IL RICORSO, SPESE LIQUIDATE IN Euro 500,00.

Vercelli, il 30 marzo 2011.