

Corte di Giustizia Tributaria II grado della Puglia sez. I, 17/10/2024, n. 3483

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso in appello pervenuto in Segreteria in data 21.06.2021, X X adiva la Corte di Giustizia Tributaria di II grado per la Puglia, Sede di Bari, impugnando la sentenza n. 1374/2020, emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Bari, Sezione IX, e pubblicata il 25.11.2020.

L'appeallo veniva proposto avverso la sentenza che si era pronunciata sull'avviso di accertamento n. TVSX/2019, anno d'imposta 2014, emesso a carico dell'Associazione Sportiva X sulla base di un processo verbale di constatazione della SIAE e della Guardia di Finanza, il quale veniva notificato:

in data 6.12.2019 a X X, quale responsabile delle violazioni e coobbligato ex art. 38 c.c., inquanto, nel periodo d'imposta accertato, il X ricopriva la carica di legale rappresentante della succitata ASD e, in quanto tale, era firmatario del mod. EAS trasmesso dall'ASD X in data 25.2.2013 per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali da parte degli Enti associativi;

in data 10.12.2019 alla A.S.D. X;

in data 17.12.2019 a X., nella qualità di attuale rappresentante legale, responsabile delle violazioni e coobbligato ex art. 38 c.c.

Con l'atto impositivo in parola, l'Agenzia delle Entrate disconosceva i benefici del regime contabile agevolativo di cui alla legge n. 398 del 16 dicembre 1991 in generale previsti per le associazioni sportive dilettantistiche, in assenza di documentazione contabile che veniva richiesta e che non era prodotta.

Nello specifico l'Ufficio, disconoscendo il regime fiscale ex lege n. 398/1991 per violazione dell'art. 148 del decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 22.12.1986 e dell'art. 4 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26.10.1972 procedeva alla ricostruzione dei ricavi in euro 198.245,00, come dichiarati al rigo RG 2 nel mod. Unico ENC 2015, per l'anno d'imposta 2014, determinando, sugli stessi, una percentuale di redditività del 25% e quindi un reddito d'impresa di euro 49.561,25, un valore della produzione netta di pari importo, un'Iva dovuta per euro 43.613,90.

A tale circostanza si aggiungeva il fatto che, l'Associazione, non risulta(va) aver effettuato alcun versamento di imposte relativo ad IVA/IRAP/IRES, n. 1 aveva compilato il modello Iva della dichiarazione.

Nessuna impugnazione veniva proposta dall'ASD in questione.

In data 4.2.2020 X X proponeva tempestivo ricorso, nella qualità di coobbligato, impugnando l'avviso di accertamento suindicato sulla base dei seguenti motivi: 1) violazione del diritto di difesa; mancata notifica del PVC sia della SIAE che della GDF; violazione del contraddittorio, in violazione dell'art. 12 c. 2 della legge n. 212/2000; 2) inapplicabilità dell'art. 38 c.c. nei confronti del contribuente; veniva altresì promossa istanza di sospensione dell'avviso di accertamento.

Con sentenza n. 1374/9/2020 la Commissione Tributaria Provinciale di Bari rigettava il ricorso con condanna alle spese del ricorrente, anche in forza del mancato assolvimento dell'onere probatorio e in coerenza con orientamenti giurisprudenziali in essa citati.

Avverso tale pronuncia il X proponeva appello per i seguenti motivi: 1) errata valutazione relativa alla violazione del principio di difesa e del principio di corretto contraddittorio; errata valutazione dell'art. 6 dello Statuto del Contribuente e dell'art. 12, comma 7 dello Statuto del contribuente; violazione del diritto di difesa del sig. X X; mancata notifica del Processo Verbale di Constatazione redatto dalla SIAE del 27.11.2017 e del Processo Verbale di Constatazione redatto dalla Guardia di Finanza del 07.08.2019 prodromici all'avviso di accertamento n. TVSX/2019 nei confronti del ricorrente e mancata contestazione di alcuna violazione nei confronti dello stesso sig. X, non imputabilità del sig. X; 2) errata valutazione della CTP di Bari in merito alla inammissibilità ed inefficacia dell'avviso di accertamento n. TVSX/2019 nei confronti del sig. X per inapplicabilità dell'art. 38 c.c.; mancata imputabilità al sig. X delle violazioni contestate; inespletato onere della prova in capo all'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di X; errata valutazione della documentazione prodotta in sede di giudizio di primo grado ed errata applicabilità delle sentenze citate della Suprema Corte (9919/2008, 1650/2010 e 11908/2018) al caso di specie.

In data 12.07.2021 si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di X, con analitiche controdeduzioni.

All'udienza pubblica del 3.10.2024, la Corte di Giustizia Tributaria di II grado per la Puglia, Sede di Bari, tratteneva definitivamente il ricorso in decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Tutto ciò premesso, il ricorso è infondato nel merito e, pertanto, non può essere accolto.

La sentenza impugnata ha correttamente inquadrato il caso in esame, fornendo una motivazione chiara e conforme alla normativa e alla giurisprudenza consolidata.

Più nel dettaglio, il primo motivo di appello, come sopra epitomato, non ha fondamento giuridico, dato che la valutazione della CTP di Bari sugli atti preliminari all'avviso di accertamento contestato è in sé conforme alla legge.

Il X, nella qualità di rappresentante legale dell'ASD X nel periodo d'imposta 2014, è stato giustamente ritenuto responsabile delle obbligazioni associative in base all'art. 38 c.c., nonostante dal 5 novembre 2014 l'incarico sia passato al X.

Il giudice in prime cure ha correttamente osservato che gli atti devono essere notificati al rappresentante legale in carica al momento della notifica e l'Amministrazione resistente ha operato in conformità a questa regola, notificando gli atti al X senza escludere la responsabilità di X per le violazioni commesse nel 2014.

in particolare, la procedura di accertamento e il rispetto del diritto di difesa sono stati regolarmente osservati, dato che i PVC della SIAE e della Guardia di Finanza sono stati correttamente notificati al nuovo rappresentante legale, che ha potuto presentare osservazioni, poi respinte.

La contestazione circa la presunta violazione del termine di 60 giorni è infondata, poiché il rappresentante legale ha potuto esercitare il diritto al contraddittorio entro i tempi previsti. La mancata notifica degli atti prodromici all'avviso di accertamento a X non inficia la validità dell'accertamento, né la sua responsabilità, come confermato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, che esclude l'obbligo di notifica di tali atti al coobbligato se non per l'avviso di mora o la cartella di pagamento.

A tal riguardo, la Corte di Cassazione, nella sentenza n. 19982/2019, ha confermato che la notifica della cartella esattoriale al rappresentante legale è legittima anche in assenza di un avviso di accertamento autonomo. Il diritto di difesa del contribuente è stato garantito, e l'Ufficio ha rispettato tutte le disposizioni normative, offrendo all'ASD l'opportunità di difendersi tramite il nuovo rappresentante legale.

Si consideri poi che l'ASD X, inoltre, non ha ottemperato a numerosi obblighi fiscali e amministrativi, tra cui la mancata redazione del rendiconto economico-finanziario per il 2014 e l'omessa istituzione del Libro dei Verbali delle Assemblee dei Soci.

Di conseguenza, l'Ufficio ha legittimamente disconosciuto il regime agevolativo previsto dalla Legge 398/1991 e ha ricostruito induttivamente i ricavi dell'associazione.

Per quel che qui più stringentemente rileva, la responsabilità del X è comprovata, non solo per la gestione diretta dei contratti di sponsorizzazione nel 2014, ma anche per la mancata produzione della documentazione giustificativa, che egli era tenuto a fornire secondo l'art. 2697 c.c.

Ne consegue l'infondatezza nel merito del primo ordine di doglianze.

Il secondo motivo dell'appello presentato dal contribuente si fonda, invece, su una presunta errata valutazione da parte della Commissione Tributaria Provinciale di Bari circa l'inammissibilità e l'inefficacia dell'avviso di accertamento n. TVSX/2019 emesso nei confronti del X. Il contribuente lamenta, in particolare, l'inapplicabilità dell'art. 38 c.c., l'assenza di imputabilità delle violazioni al X, il mancato assolvimento dell'onere probatorio da parte dell'Agenzia delle Entrate, nonché un'errata valutazione della documentazione prodotta e delle sentenze della Corte di Cassazione citate.

Anche rispetto a tali censure, l'appello è privo di fondamento.

Il X ha agito in nome e per conto della ASD X, avendo sottoscritto i contratti di sponsorizzazione, ponendo in essere attività economica rilevante ai fini fiscali. Questa circostanza di fatto fonda e conferma la sua corresponsabilità tributaria. Inoltre, nel 2014, egli rivestiva il ruolo di legale rappresentante dell'associazione, essendo quindi gravato dall'onere di provvedere agli adempimenti fiscali, tra cui l'istituzione e la tenuta dei libri obbligatori. La sua responsabilità per l'obbligazione tributaria è dunque confermata ai sensi dell'art. 38 c.c.

A sostegno di tanto, può richiamarsi ad es. l'ordinanza della Corte di Cassazione n. 5174 del 25 febbraio 2021, la quale stabilisce che la responsabilità personale e solidale del legale rappresentante di un'associazione non riconosciuta si fonda sia sull'ingerenza nell'attività gestionale, sia sul corretto adempimento degli obblighi tributari.

Anche in assenza di un intervento diretto nella gestione negoziale, il rappresentante legale resta responsabile, a meno che non dimostri di aver adempiuto agli obblighi fiscali.

Nello stesso senso di cui sopra, la Suprema Corte, oltre ad avere affermato il principio che «Il legale rappresentante di un'associazione non riconosciuta è coobbligato delle imposte da questa dovute anche senza la prova della attività negoziale svolta, se il debito tributario è riferito al periodo in cui lo stesso ha ricoperto la carica di rappresentante» (Cass., 28 febbraio 2024, n. 5269), ha anche statuito il principio che «In tema di associazioni non riconosciute, la responsabilità personale e solidale, prevista dall'art. 38 c.c., di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione stessa, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per suo conto che abbia dato luogo alla creazione di rapporti obbligatori fra l'ente ed i terzi. Peraltro, l'operatività di tale principio in materia tributaria non esclude che per i debiti d'imposta, che sorgono non su base negoziale ma derivano ex lege dal verificarsi del relativo presupposto, sia chiamato a rispondere solidalmente, tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per il tributo non corrisposto, il soggetto che, in forza del ruolo rivestito, abbia diretto la gestione complessiva dell'associazione nel periodo di relativa investitura» (Cass., 17 marzo 2023, n. 7906; Cass., 3 marzo 2022, n. 7107).

Anche a voler prescindere da quanto sin qui evidenziato, nel caso in esame il X non può sottrarsi alle sue responsabilità limitandosi a dichiarare la consegna della documentazione o sostenendo che tale documentazione è andata perduta a causa di furti. È infatti suo onere ricostruire le fatture e i rendiconti, come stabilito dalla giurisprudenza in materia (Cass. n. 20580/2011). La denuncia di furto, inoltre, non è di per sé sufficiente a esonerare il contribuente dall'onere della prova, in quanto, in caso di perdita incolpevole della documentazione, la normativa permette solo di ricorrere a prove testimoniali o presuntive, senza trasferire l'onere probatorio all'Amministrazione finanziaria.

Infine, emerge che il X è stato rappresentante legale anche della ASD X nel periodo 2013-2015 e, in relazione a tale associazione, sono stati accertati analoghi inadempimenti fiscali. Questo modus operandi comune e reiterato conferma la responsabilità del contribuente e la correttezza della decisione impugnata, pienamente conforme alla disciplina dell'art. 38 c.c., che tutela i creditori sociali in caso di associazioni non riconosciute, affidandosi alla responsabilità ed alla solvibilità dei soggetti che agiscono per conto dell'Ente.

In conclusione, l'appello non può trovare accoglimento, poiché la pronuncia impugnata è pienamente conforme alla normativa di settore ed alla giurisprudenza di legittimità.

Da ultimo, le spese di lite seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

la Corte di Giustizia Tributaria di II grado per la Puglia, Sede di Bari, definitivamente pronunciando sul ricorso in appello come in epigrafe proposto, lo respinge.

Condanna X X al pagamento delle spese di lite in favore dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale X, determinandole in euro 2.000,00 (duemila,00), oltre accessori come per legge.

Così deciso in Bari, in data 3.10.2024

Campi meta

Massima : *La responsabilità del legale rappresentante di un'associazione sportiva dilettantistica non riconosciuta per inadempienze fiscali durante il suo mandato permane, anche in assenza di notifica degli atti istruttori prodromici all'accertamento, e non è eludibile adducendo generiche perdite documentali, gravando sul rappresentante l'onere di provare la corretta gestione o la non imputabilità delle violazioni.*

Supporto Alla Lettura :

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Cosiddette A.S.D., sono organizzazioni di più¹ persone che decidono di associarsi stabilmente e si accordano per realizzare un interesse comune, cioè la gestione di una o più¹ attività sportive, senza scopo di lucro e per finalità di natura ideale, cioè praticate in forma dilettantistica. Se presentano specifiche caratteristiche e rispettano determinati obblighi normativi, sia nella fase di costituzione che di gestione, possono accedere a molteplici agevolazioni fiscali. Si distinguono dalle S.S.D. (Società Sportive Dilettantistiche) per la forma giuridica, queste sono infatti una speciale categoria di società di capitali (srl o soc. coop.), caratterizzate dall'assenza del fine di lucro, che esercitano attività sportiva dilettantistica. Tuttavia godono del medesimo regime fiscale di favore previsto per le A.S.D., in presenza di alcuni requisiti statutari e di gestione. I fattori che incidono sulla scelta di costituirsi come ASD o come SSD sono principalmente:

- la dimensione dell'associazione,
- l'organizzazione e la gestione,
- il rischio d'impresa e l'autonomia patrimoniale.

Entrambe, A.S.D. e S.S.D. devono ottenere il riconoscimento sportivo dal CONI per godere delle agevolazioni fiscali e previdenziali previste. Tale riconoscimento si sostanzia nell'iscrizione in un apposito registro informatico, per il tramite di FNS (Federazioni Sportive nazionali, Discipline sportive associate) o EPS (Enti di promozione sportiva), a cui ASD o la SSD sono affiliate, a loro volta riconosciuti dal CONI.