

Comm. trib. reg. Molise sez. II - Campobasso, 05/10/2020, n. 292

**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA Commissione Tributaria REGIONALE DI MOLISE
SECONDA SEZIONE**

riunita con l'intervento dei Signori:

DI LORENZO CARMELA

- Presidente e Relatore

CUCULO ANTONIO

- Giudice

DISCENZA GIUSEPPE

- Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 357/2018 depositato il 25/07/2018

- avverso la pronuncia sentenza n. 16/2018 Sez: 3 emessa dalla Commissione Tributari Provinciale di CAMPOBASSO

contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE CAMPOBASSO

proposto dagli appellanti:

ASSOCIAZIONE P. D. R.

VIA G. G. 4 86025 R. C.

difeso da:

MANCINI AVV. ANTONINO

PIAZZA VITTORIO EMANUELE n. 9 86100 CAMPOBASSO CB

difeso da:

MANCINI AVV. FRANCESCO

PIAZZA VITTORIO EMANUELE 9 86100 CAMPOBASSO CB

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis...) I.R.E.S.-ALTRO 2011

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis...) I.V.A.-ALTRO 2011

AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis...) I.R.A.P. 2011

L'Associazione P. D. R. con sede in R., in persona del legale rappresentante *pro-tempore* M. G., rappresentata e difesa dagli Avv.ti Mancini Francesco e Mancini Antonino presso lo studio dei quali eleggeva domicilio, proponeva ricorso avverso avviso di accertamento afferente le imposte I.R.A.P. ed IVA per l'anno 2011 notificato dall'Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Campobasso in data 17 agosto 2016.

A seguito di controllo della posizione fiscale della ricorrente l'Ufficio rilevava l'omissione di presentazione della dichiarazione reddituale mentre avrebbe versato due trimestralità IVA per un importo complessivo di Euro 6.389,17 ed effettuato in qualità di cedente/prestatore n. 9 operazioni per un totale imponibile di Euro 59.917,00 con pagamento dell'IVA per Euro 12.378,00.

Seguiva verifica delle operazioni bancarie del conto corrente intestato all'Associazione con tracciabilità di sei versamenti e dodici fatture emesse riferite a prestazioni pubblicitarie ed un bonifico non risultato fatturato.

Rilevava ancora l'Ufficio la mancata effettuazione di dati e notizie rilevanti ai fini fiscali tramite il mod. EAS dalla cui circostanza faceva discendere la decadenza dal godimento dei benefici fiscali previsti per gli enti non commerciali.

Per le rilevate anomalie procedeva alla determinazione del reddito e del volume di affari conseguiti e delle consequenziali imposte dovute in applicazione del regime ordinario, considerando ricavi i proventi derivanti dalle sponsorizzazioni e pubblicità per un importo complessivo di Euro 63.917,00 con attrazione al reddito d'impresa in misura del 75% pari ad Euro 15.979,00, da cui scaturiva una debenza complessiva di Euro 12.220,20.

Nel predetto ricorso i difensori eccepivano assenza dei presupposti fattuali e giuridici per il disconoscimento della qualifica di ente non commerciale di tipo associativo ed erronea e falsa applicazione dell'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 dolendosi della circostanza che il mancato invio del modello EAS potesse privare l'associazione del diritto al godimento dei benefici fiscali come sostenuto dall'Ufficio che applicava, ingiustamente, un regime ordinario di tassazione con relative sanzioni ed interessi per proventi derivanti da sponsorizzazioni e pubblicità.

A tanto aggiungevano che il saldo attivo di soli Euro 2.028,13 essendo riferito a contributi di soci e sostenitori non è tassabile né ai fini dell'imposizione diretta né ai fini I.V.A. investendo gli stessi contributi la sfera istituzionale dell'associazione.

Opponevano, ancora, motivazioni giustificanti la mancata fatturazione dell'importo bonificato da T. G. s.n.c. con allegazione di documentazione atta allo scopo.

In via incidentale chiedevano la rimessione degli atti alla Corte Costituzionale per l'esame della sostenibilità dell'art. 30 del D.Lgs. n. 185 del 2008 in riferimento agli artt. 3,53 e 97 della Costituzione nel caso in cui si ritenesse, concordemente con la tesi dell'Ufficio, la perdita del godimento dei benefici fiscali a carico degli enti associativi che non abbiano presentato il modello EAS.

Allegando documentazione a sostegno della bontà delle eccezioni addotte, gli stessi difensori, concludevano, nel merito, con richiesta di annullamento del provvedimento opposto; in via subordinata, la rideterminazione della pretesa impositiva, in stretta applicazione del regime forfettario ex L. n. 398 del 1991 con irrogazione della sanzione di Euro 250,00 ed in via incidentale la eventuale rimessione degli atti alla Corte Costituzionale unitamente a vittoria delle spese, diritti ed onorari.

L'Ufficio, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. n. 546 del 1992, si costituiva in giudizio, mediante deposito di note nelle quali, ribadita la legittimità del proprio operato, chiedeva il rigetto del ricorso in quanto destituito di fondamento con conseguente conferma dell'opposto avviso oltre condanna alle spese.

Rilevava, preliminarmente l'Ufficio, che la comunicazione dei dati prevista dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 è un onere gravante, in via generale su tutti gli enti privati non commerciali di tipo associativo che si avvalgono del regime tributario previsto dall'art. 148 del T. U. I. R. e dall'art. 4, comma 4, secondo periodo, e comma 6 del D.P.R. n. 633 del 1972 cui non poteva sfuggire la ricorrente associazione, la quale non avendo ottemperato nei termini previsti dalla normativa stessa non poteva più fruire dei regimi fiscali agevolativi.

A tal proposito, deduceva che, per espressa previsione normativa (art. 30 del D.L. n. 185 del 2008), "i corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'art. 148 del T. U. non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e che trasmettano in via telematica all'Agenzia delle Entrate, al fine di consentire gli opportuni controlli, i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante l'apposito modello EAS".

Citava circolari ministeriali in riferimento alla perdita dei benefici in caso di tale omissione.

Il giudizio di primo grado, con sentenza n. 16/2018, pronunciata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, si concludeva con rigetto del ricorso, conferma dell'atto opposto e condanna alle spese in capo alla ricorrente liquidate in Euro 3.595,00 oltre accessori.

La sentenza veniva gravata d'appello dall'associazione, a mezzo dei medesimi difensori che ne chiedevano la riforma in quanto erronea nell'applicazione della citata normativa di riferimento e, in via del tutto subordinata, la riforma della quantificazione del reddito, disapplicazione delle sanzioni e riforma della parte relativa alla condanna alle spese. Nell'appello veniva richiesta la sospensione dell'esecutività della sentenza e, in ogni caso, la sospensione dell'intimazione di pagamento di Euro 15.724,88 notificata il 13 marzo 2018.

I difensori opponevano critiche al deciso atteso che lo stesso giudice pur affermando che la norma indicata in motivazione (art. 30 del D.L. n. 185 del 2008) non contempla una specifica previsione della perdita delle agevolazioni fiscali in caso di mancato invio del modello EAS, di fatto opera il disconoscimento della disciplina agevolativa per le associazioni dilettantistiche sportive.

Insistevano sulla spettanza del regime agevolativo offrendo ampia motivazione sulle finalità sottese all'introduzione di tale modello e citando, a tale proposito, circolare ministeriale ove si contempla una semplificazione alla compilazione del modello per le associazioni, come quella in atti, che risultano già iscritte in pubblici registri disciplinati da normativa di settore essendo i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali già in possesso di una Pubblica Amministrazione. Ciò proprio allo scopo di inutile duplicazione in conformità di quanto sancito dall'art. 6, comma 4, della L. n. 212 del 2000.

Rilevavano, infine, che, per tali associazioni sportive dilettantistiche, atteso il loro scopo sociale, cui il Legislatore ha posto particolare attenzione, non può qualificarsi una natura commerciale come indicato dall'Ufficio, essendo precipuo suo compito offrire prove che l'attività svolta dall'ASD si configuri di carattere commerciale.

Veniva allegata documentazione atta ad escludere il perseguimento di attività commerciale in capo alla stessa.

Si costituiva l'Ufficio con deposito di note nelle quali nel contestare l'assunto di parte avversa, chiedeva il rigetto dell'appello unitamente alla condanna alle spese processuali. Ribadiva, contrariamente al sostenuto di controparte, che l'invio del modello EAS è condizione indispensabile a che si possa fruire delle agevolazioni fiscali previste così come deciso dal primo giudice.

Sosteneva che, comunque, i contribuenti, in possesso dei requisiti, sostanziali previsti dalle singole norme, possono evitare la decadenza del regime agevolativo, presentando, entro il termine della prima dichiarazione utile, la relativa comunicazione la quale, non essendo stata prodotta, ha indotto l'Ufficio a rideterminare il reddito d'impresa ed il volume d'affari secondo le regole ordinarie.

Veniva fissata per il 19 novembre 2018 l'udienza per la trattazione dell'istanza di sospensione dell'esecutività della sentenza che, ricorrendone le condizioni, veniva accolta.

L'odierna udienza di discussione, viene celebrata, dinanzi a questa Commissione Tributaria Regionale, con il rito camerale in forza delle disposizioni impartite dal Presidente di questa Commissione con decreto del 27 maggio 2020.

La causa viene assegnata a sentenza.

La Commissione adita ritiene accogliere l'appello.

Oggetto del contendere verte sul regime fiscale da applicarsi all'accertata società sportiva dilettantistica.

Ritiene l'Ufficio applicabile il regime fiscale ordinario, sia in riferimento alle imposte dovute che ai fini degli adempimenti contabili per il venir meno dei requisiti per poter beneficiare del regime agevolativo previsto dalla L. n. 398 del 1991 derivante da omessa presentazione del modello EAS così come previsto dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008.

Di contro, la società sostiene che non si siano verificate le ritenute condizioni di inapplicabilità di tale regime poiché il mancato invio del modello in questione determinerebbe, se mai, una

violazione di carattere formale sanzionabile con pagamento di Euro 250,00 e non già una violazione di carattere sostanziale da cui scaturirebbe la perdita del regime fiscale agevolativo previsto per le società come quella in atti.

La stessa sostiene, altresì, che la sentenza opposta disconosce, ingiustamente, lo *status* di associazione sportiva dilettantistica ed il conseguente beneficio previsto per tale attività dalla L. n. 398 del 1991 sulla sola scorta del mancato invio del modello EAS.

Il Collegio ritiene meritevoli di accoglimento le ragioni addotte dalla società.

Il c.d. modello EAS, "Modello per comunicazione dei dati rilevanti ai fini fiscali degli Enti associativi", è stato istituito con l'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008 (convertito con modificazioni dalla L. n. 2 del 2009) il quale stabilisce che "I corrispettivi, le quote e i contributi di cui all'articolo 148 del Testo unico delle imposte sui redditi ... non sono imponibili a condizione che gli enti associativi siano in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria e ... trasmettano per via telematica all'Agenzia delle entrate ... i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali mediante un apposito modello..."

Si tratta, dunque, di un documento introdotto affinché l'Amministrazione acquisisca informazioni di tipo fiscale relativamente a quegli enti che godono del beneficio della decommercializzazione dei corrispettivi, in altre parole della non tassazione delle entrate costituite dai corrispettivi versati dai soci (artt. 148 del T. U. I. R. e 4 del D.P.R. n. 633 del 1972).

Ora nella fattispecie la società per l'anno 2011 sottoposto a verifica ometteva l'invio di tale modello.

Si tratta allora di verificare se tale omissione sia di tipo sostanziale, come sostenuto dall'Ufficio (tant'è che ne fa discendere la perdita del beneficio fiscale agevolativo con applicazione del regime ordinario seppure ridotto equitativamente) o formale determinante sanzione pecuniaria di Euro 250,00 come per legge.

Il Collegio ritiene che, nella fattispecie, possa ravvisarsi ipotesi di violazione formale atteso che, giusta risultanza processuale, ricorrono i requisiti richiesti dalla normativa di riferimento per godere, comunque, dello speciale regime agevolativo previsto per le associazioni sportive dilettantistiche.

D'altra parte, l'art. 1 della L. n. 185 del 2008 dispone che per fruire dei benefici fiscali l'ente deve comunicare i dati e le notizie rilevanti ai fini del controllo ma non sancisce, espressamente, la perdita dei benefici in caso di mancato invio del modello AES.

Inoltre, l'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008, al comma 3/bis, statuisce che "Le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano ... agli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Comitato olimpico nazionale italiano che non svolgono attività commerciale",

In altre parole, sono esonerate dalla presentazione del Modello EAS (oltre alle organizzazioni di volontariato e le pro-loco che hanno optato per la L. n. 398 del 1991) le associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI, che abbiano solo quote associative e che non decommercializzato i corrispettivi specifici.

Nessuna norma, comunque, indica che l'invio di tale modello è condizione indispensabile a che gli enti associativi possano beneficiare del regime fiscale agevolativo configurandosi lo stesso un documento introdotto al fine di acquisire informazioni di tipo fiscale relativamente a quegli enti che godono del beneficio della decommercializzazione dei corrispettivi versate dai soci ed è volto a fornire agli organi di controllo strumenti conoscitivi utili a che enti associativi perseguano obiettivi non solidaristici giusta la previsione normativa.

Ed ancora, si vuole rilevare che per le associazioni sportive dilettantistiche iscritte al CONI come quella in questione, è previsto l'invio del modello EAS in forma ridotta per essere le stesse già soggette ad obblighi informativi ed iscrizioni in pubblici registri e, quindi, conoscibili dalla Pubblica Amministrazione.

Invero, tale sintetico adempimento per categoria associativa, come quella in atti, si risolve in una semplice compilazione del primo riquadro contenente i dati identificativi dell'ente e del rappresentante legale e, relativamente al secondo riquadro, indicazione dei dati e delle notizie corrispondenti alle entrate da sponsorizzazioni e pubblicità.

Dall'analisi della documentazione prodotta deve rilevarsi che l'abbattimento parziale dei ricavi equitativamente determinato dall'Ufficio non risponde al principio di capacità contributiva di cui all'art. 53 della Costituzione come indicato a pag. 5 dell'avviso potendo l'Ufficio, comunque, acquisire *aliunde* i dati dell'Associazione onde pervenire a ricostruire l'effettivo andamento economico dell'annualità accertata.

A tal proposito si rileva che il prodotto rendiconto economico - finanziario dell'annualità 2011 (all. 3) regolarmente approvato dall'Assemblea dei soci del 12 settembre 2012 (all. 4) e dal Collegio dei Revisori evidenzia un saldo attivo di Euro 2.081,13 da cui va detratto l'importo di Euro 1.220,00 che, riferito a "contributi soci e sostenitori" investe la sfera istituzionale dell'associazione che non è tassabile né ai fini dell'imposizione diretta che a quella indiretta (IVA).

Quanto alla dedotta mancata fatturazione dell'importo bonificato da T. G. s.n.c. deve rilevarsi che la discrasia apparente è da attribuirsi alla contabilizzazione nell'anno 2010 essendo il documento emesso il 9 dicembre 2010 unitamente alle fatture nn. (omissis...), (omissis...) e (omissis...)

rilasciate nel medesimo mese di dicembre per un imponibile complessivo di Euro 11.500,00 come indicato nel prospetto IVA (all. 5).

Il carattere associativo e non lucrativo dell'Associazione sportiva è rilevabile sia dal contenuto dello Statuto (all. 6) che dalle assidue sedute assembleari rilevabili dagli estratti del Libro dei verbali delle assemblee (all. 7) che depongono un valore probatorio sostanziale atto a configurare ipotesi riconducibile alle finalità premiali e di sostegno che il legislatore configura nei confronti del mondo non profit come nella fattispecie.

L'associazione, inoltre, giusta la risultanza dell'avviso (pag. 3) provvedeva, comunque, a versare l'I.V.A. per un totale di Euro 6.389,17.

In definitiva ritiene il Collegio che l'osservanza dei confini associativi essendo, comunque, assicurata e documentata non può sottrarre l'associazione alla sua vera identità civilistica e fiscale e, conseguentemente, ad essa va riconosciuto, comunque, il beneficio agevolativo, disconosciuto dall'Ufficio per una mancata formalità.

La Corte di Cassazione con Ordinanza n. 2152 del 30 gennaio 2020 ha evidenziato che, per ottenere i benefici in oggetto, sono necessarie due condizioni: il requisito formale della veste giuridica assunta di associazione sportiva dilettantistica ed il requisito sostanziale dell'effettivo svolgimento di attività senza fini di lucro e di promozione sportiva conformemente a quanto dichiarato; requisiti entrambi rilevabili dalle prove offerte dall'associazione accertata.

Ad abundantiam il Collegio vuole rilevare che il settore sportivo dilettantistico svolge una funzione sociale di importanza assoluta, permettendo ai giovani di dedicarsi ad un'attività sportiva e di maturare quelle attitudini, non solo fisiche ma anche umane, educative e di aggregazione, che solo lo sport, soprattutto in giovane età, è in grado di costruire ed esaltare.

Il ruolo sociale delle associazioni sportive dilettantistiche (come quella accertata) è stato riconosciuto in modo inequivocabile anche dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare ministeriale del 31 luglio 2013, n. 25/E, in cui ha evidenziato che "occorre evitare di perseguire le situazioni di minima rilevanza in termini di potenzialità proficua del controllo che, nonostante le ridotte dimensioni, assumono evidente rilievo sociale in relazione al contesto in cui operano gli enti, come nei casi, ad esempio, in cui l'attività istituzionale, svolta in esclusiva, riguarda la formazione sportiva per giovani". Va da sé che anche le norme succedutesi nel tempo sono state emanate allo scopo di favorire le associazioni sportive dilettantistiche attesa la loro funzione sociale in favore dei giovani.

E l'associazione accertata opera in una piccola realtà del Molise con modesti mezzi economici determinati da quote associative e pubblicitarie come da risultanza documentale escludendosi per essa qualsiasi finalità lucrativa.

Pertanto, per gli esposti motivi, l'atto impugnato è da considerarsi privo dei contenuti imprescindibili atti a legittimare l'azione dell'Ufficio.

Le spese seguono la soccombenza e vengono liquidate come da dispositivo.

La Commissione

- accoglie l'appello.
- Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese liquidate in Euro 500,00 oltre accessori se dovuti.

Così deciso in Campobasso il 22 luglio 2020.