

21185/20



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SESTA SEZIONE CIVILE - T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. MAURO MOCCI - Presidente -

Dott. ROBERTO GIOVANNI CONTI - Consigliere -

Dott. MAURA CAPRIOLI - Consigliere -

Dott. MARIA ENZA LA TORRE - Consigliere -

Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI - Rel. Consigliere -

Oggetto

IRPEF ILOR
ACCERTAMENTO

Ud. 08/07/2020 - CC

R.G.N. 13455/2019

nom 21185
Rep.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

F.N.

sul ricorso 13455-2019 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 06363391001, in persona del
Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI
PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO
STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- *ricorrente* -

contro

CRAPULLI EUSTACHIO, CRAPULLI GIOVANNI ANTONIO,
ASD TEAM MATERA CALCIO A CINQUE, in persona del legale
rappresentante pro tempore, elettivamente domiciliati in ROMA, VIA
GUIDO D'AREZZO 28, presso lo studio dell'avvocato MARIA
BRUNA CHITO, rappresentati e difesi dall'avvocato GIUSEPPE
FAUSTO DI PEDE;

- *controricorrenti* -

3513
20

avverso la sentenza n. 302/3/2018 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della BASILICATA, depositata il 28/05/2018;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 08/07/2020 dal Consigliere Relatore Dott. LORENZO DELLI PRISCOLI.

FATTI DI CAUSA

Rilevato che:

la Commissione Tributaria Provinciale accoglieva il ricorso dell'associazione sportiva dilettantistica avverso un avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2008 e la Commissione Tributaria Regionale respingeva l'appello dell'Agenzia delle entrate ritenendo: che l'associazione sportiva dilettantistica in questione è regolarmente costituita in forma di ente non commerciale con lo scopo di promuovere e far praticare ai propri associati lo sport, è regolata da uno statuto ed è iscritta nel registro delle associazioni sportive dilettantistiche tenuto dal CONI; che l'eventuale violazione del principio di democraticità non comporta la perdita della qualifica di ente non commerciale e una scarsa partecipazione alla vita assembleare non può determinare il disconoscimento dei benefici fiscali; che la certificazione di iscrizione nel registro tenuto dal CONI dà atto che la società ha rispettato i principi di cui all'art. 90 della legge n. 289 del 2002 e possiede quindi i requisiti per poter usufruire dei benefici fiscali;

l'Agenzia delle entrate proponeva ricorso affidato a due motivi di impugnazione mentre la parte contribuente si costituiva con controricorso insistendo per il rigetto del ricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE



Considerato che con il primo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360, comma 1, nn. 3 o 4, cod. proc. civ., l'Agenzia delle entrate denuncia illogicità e contraddittorietà della motivazione in violazione dell'art. 132, comma 2, n. 4, e dell'art. 36 del d.lgs. n. 546 del 1992 in quanto per un verso mentre la CTR ritiene che l'Agenzia avrebbe contestato all'associazione la circostanza di non svolgere attività sportiva, in realtà ciò che l'Agenzia contesta è invece il mancato rispetto dei principi di trasparenza e democraticità previsti dall'art. 90 della legge n. 289 del 2002 e per un altro verso mentre la CTR afferma che l'eventuale violazione del principio di democraticità non comporta in alcun modo la perdita della qualifica di ente "non commerciale", in realtà ciò che l'Agenzia contesta è invece il mancato rispetto dei principi del divieto di distribuzione degli utili agli associati, quello di democraticità e in genere i presupposti sostanziali richiesti dalla norme agevolative previsti dall'art. 90 della legge n. 289 del 2002;

considerato che con il secondo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia delle entrate denuncia violazione degli artt. 1 della legge n. 398 del 1991, 90 della legge n. 289 del 2002, 9 del d.P.R. n. 544 del 1997, 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 2697 c.c. in quanto la CTR non ha dato atto della sussistenza in concreto dei requisiti stabiliti dal comma 18 dell'art. 90 della legge n. 289 del 2002 per accedere ai benefici fiscali e non ha gravato l'associazione dell'onere di tale prova.

Ritenuto che, quanto al primo motivo di impugnazione, secondo questa Corte:

il sindacato di legittimità sulla motivazione resta circoscritto alla sola verifica della violazione del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, comma 6, Cost.,



individuabile nelle ipotesi - che si convertono in violazione dell'art. 132, comma 2, n. 4, cod. proc. civ. e danno luogo a nullità della sentenza - di "mancanza della motivazione quale requisito essenziale del provvedimento giurisdizionale", di "motivazione apparente", di "manifesta ed irriducibile contraddittorietà" e di "motivazione perplessa od incomprensibile", al di fuori delle quali il vizio di motivazione può essere dedotto solo per omesso esame di un "fatto storico", che abbia formato oggetto di discussione e che appaia "decisivo" ai fini di una diversa soluzione della controversia (Cass. n. 23940 del 2017; Cass. SU n. 8053 del 2014);

in seguito alla riformulazione dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., disposta dall'art. 54 del d.l. n. 83 del 2012, conv., con modif., dalla l. n. 134 del 2012, non è più deducibile quale vizio di legittimità il semplice difetto di sufficienza della motivazione, ma i provvedimenti giudiziari non si sottraggono all'obbligo di motivazione previsto in via generale dall'art. 111, sesto comma, Cost. e, nel processo civile, dall'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c.. Tale obbligo è violato qualora la motivazione sia totalmente mancante o meramente apparente, ovvero essa risulti del tutto inidonea ad assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione (per essere afflitta da un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili oppure perché perplessa ed obiettivamente incomprensibile) e, in tal caso, si concreta una nullità processuale deducibile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. (Cass. n. 22598 del 2018).

Ebbene, alla luce di tale giurisprudenza, il motivo è evidentemente infondato in quanto è innanzitutto perplesso perché denuncia in via alternativa il vizio di cui al n. 3 o quello di cui al n. 4 così difettando degli essenziali requisiti di

specificità e chiarezza; inoltre denuncia l'illogicità e la contraddittorietà della motivazione che avrebbero potuto trovare spazio al più con il vecchio testo del n. 5 dell'art. 360 c.p.c., mentre nel caso di specie - anche a voler riqualificare il motivo come denuncia di una motivazione inesistente o meramente apparente - la sentenza della CTR offre puntuali e astrattamente ragionevoli spiegazioni in ordine alla sussistenza dei requisiti per potersi avvalere dell'agevolazione fiscale prevista per le associazioni sportive dilettantistiche e pertanto supera ampiamente la soglia del minimo costituzionale richiesto perché possa considerarsi soddisfatto il requisito della sussistenza di una motivazione ai sensi dell'art. 132 c.p.c.

Considerato, quanto al secondo motivo di impugnazione, che secondo questa Corte:

in tema di agevolazioni tributarie, chi vuole fare valere una forma di esenzione o di agevolazione qualsiasi deve provare, quando sul punto vi è contestazione, i presupposti che legittimano la richiesta della esenzione o della agevolazione (nel caso di specie, la Cassazione ha cassato la sentenza di merito che aveva onerato l'agenzia delle entrate di provare il mancato rispetto delle regole normative di "democrazia interna" prescritte per il regime fiscale agevolato delle associazioni sportive dilettantistiche: Cass. 4 ottobre 2017, n. 23228);

l'esenzione contributiva prevista in favore delle associazioni sportive dilettantistiche dipende non solo dall'elemento formale della veste giuridica assunta, ma anche dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sull'interessato e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, del



riconoscimento da parte del CONI (Cass. 30 aprile 2019, n. 11492);

l'onere di provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è sempre a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 c.c. L'applicazione agli enti associativi del trattamento agevolato in ragione della rilevanza sociale dei fini perseguiti dai medesimi enti, ritenuti dal legislatore meritevoli di particolare tutela, è soggetta alla specifica condizione dell'inserimento, negli atti costitutivi o negli statuti, di clausole dettagliatamente indicate. E, ovviamente, all'accertamento istituzionalmente rimesso al giudice di merito - e di cui egli deve render conto con adeguata e congruente motivazione - che l'attività delle associazioni si svolga poi in concreto nel rispetto delle prescrizioni contenute nelle clausole stesse. Codesti requisiti non sono surrogabili con il concreto accertamento di un osservanza fattuale dei precetti relativi alle modalità di svolgimento dell'attività (Cass. 12 agosto 2015, n. 16726);

ritenuto che la CTR non si è attenuta ai suddetti principi poiché - ritenendo che l'associazione sportiva dilettantistica in questione, in quanto regolata da uno statuto e iscritta nel registro delle associazioni sportive dilettantistiche tenuto dal CONI che dà atto che la società ha rispettato i principi di cui all'art. 90 della legge n. 289 del 2002, possiede di per ciò solo i requisiti per poter usufruire dei benefici fiscali e che quindi l'eventuale violazione del principio di democraticità non comporta la perdita della qualifica di ente non commerciale mentre una scarsa partecipazione alla vita assembleare non può essere utilizzata per il disconoscimento dei benefici fiscali - per un verso si è solo limitata a dare atto della formale sussistenza dei requisiti previsti dal comma 18 dell'art. 90 della

legge n. 289 del 2002 senza verificare se tali requisiti sussistano anche in concreto (e quindi senza motivare in tal senso) e per un altro verso non ha onerato della prova della sussistenza in concreto di tali requisiti l'associazione sportiva, attribuendo un peso decisivo alla formale iscrizione della parte contribuente nel registro delle associazioni sportive dilettantistiche tenuto dal CONI, circostanza invece di per sé non dirimente;

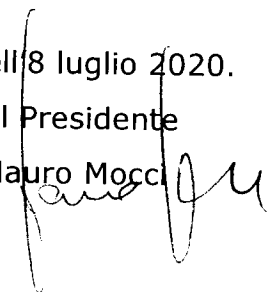
ritenuto pertanto infondato il primo motivo di impugnazione e fondato il secondo, il ricorso dell'Agenzia delle entrate va accolto e la sentenza impugnata va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte respinge il primo motivo di impugnazione, accoglie il secondo, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Basilicata, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso nella camera di consiglio dell'8 luglio 2020.

Il Presidente
Mauro Mocchi



Depositata in Cancelleria

Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciorra

Oggi. - 2 OTT. 2020



Il Funzionario Giudiziario
Patrizia Ciorra

