



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO Sezione 13, riunita in udienza il 06/11/2023 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

DAVIGO PIERCAMILLO, Presidente

CRISAFULLI GIUSEPPA, Relatore

GAROFALO CARMELO, Giudice

in data 06/11/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 2393/2022 depositato il 06/06/2022

proposto da

[REDACTED]

Difeso da

[REDACTED]
ed elettivamente domiciliato presso [REDACTED]

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. T9B043201346/2021 IVA-ALTRO 2015

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

.Ricorrente: "Voglia l'Il.ma Commissione Tributaria Provinciale adita, *contraris reiectis*, prevista sospensione dell'atto impugnato annullare l'avviso di accertamento N.T9B043201346/2021 per l'anno di imposta 2015.
• per i motivi tutti sopra ampiamente esposti e provati, dichiarando non dovute le somme richieste (IVA e

sanzioni e interessi) presenti nell'atto impositivo, in quanto formulate dall'Agenzia delle Entrate in maniera del tutto errate, difformi dallo stato dei fatti e dagli indizi legali, vi è stata una violazione dello Statuto Art.2 dell'ente, del suo regime fiscale esenti IVA art.4 Dpr 633/72 e dalla giurisprudenza riportata; • è stato ampiamente dedotto e provato da questa difesa che: gli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate e l'atto amministrativo sono viziati nella loro forma da nullità assolute ed insanabili (Doc.1-Doc.2-Doc.3- Doc.4- Doc.5- Doc.6); • è stato ampiamente dedotto e provato da questa difesa che l'avviso di accertamento è viziato in tutta sua sostanza. È stato provato da questa difesa che tutte le deduzioni presenti nell'avviso di accertamento sono infondate, contraddittorie e sono difformi dallo stato dei fatti, dai documenti prodotti (indizi legali) e dalla giurisprudenza richiamata; • L'Agenzia delle Entrate ha variato illegittimamente la natura fiscale dell'ente e il suo regime fiscale (esente IVA e IRES) senza aver provato l'attività commerciale svolta dall'ente e senza aver provato nessuna attività lucrativa. L'attività dedotta dall'Agenzia delle Entrate risulta pienamente istituzionale ed esente IVA in quanto resa verso tesserati ed affiliati alla medesima Federazione Nazionale (FISE), attività tutta presente negli archivi Federali e conforme con l'Art.2 del suo Statuto e alle disposizioni previste dall'art.148 TUIR e dall'art.4 del DPR 633/72, in violazione comma 11 dell'art.90. • Per la sospensione e per l'annullamento e la nullità dell'avviso di accertamento, si richiamano tutti i motivi dedotti e correlati dalla giurisprudenza e tutti gli atti allegati e prodotti da questa difesa ai sensi art.115 c.p.c.

Con vittoria di spese e competenze del giudizio di cui il sottoscritto legale si dichiara antistatario ex art. 93 c.p.c.”

Resistente: *“CHIEDE alla On.le Commissione adita:- di rigettare la richiesta di sospensione dell'atto impugnato in quanto infondata;- di dichiarare infondato il ricorso presentato dalla parte, rigettandolo in ogni sua parte,- per l'effetto confermare la legittimità dell'avviso di accertamento n.T9B043201346/2021. Con condanna di controparte alla rifusione delle spese di lite come per legge”.*

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Premesse in fatto.

La vicenda trae origine dalla segnalazione n. 283/2020 prot. 81591.14-07-2020 con la quale la Direzione Provinciale di Genova ha comunicato all'ufficio controlli DP I Milano di aver attivato le indagini finanziarie a carico di [REDACTED] che è risultato essere la persona delegata ad operare sul conto corrente n. CC8000519599 in essere presso Banca Generali s.p.a. ed intestato a [REDACTED] Associazione Sportiva Dilettantistica.

Nella medesima segnalazione la Agenzia delle Entrate-DP ligure aveva evidenziato la presenza di “importanti volumi di incassi anche di notevole valore unitario”.

In data 16 marzo 2022 veniva notificato al sig. M. [REDACTED] quale legale rappresentante della società ed autore delle violazioni, l'avviso di accertamento n. T9B043201346/2021 per l'anno d'imposta 2015.

Con detto avviso l'Ufficio, ai sensi degli artt. 51 c. 7 e 55 del D.P.R. n. 633 del 1972, determinava e accertava un volume d'affari pari ad € 899.118,28 cui corrispondeva l'IVA per €. 155.753,56 considerata l'imposta ammessa in detrazione pari ad €. 42.052,46.

Per tale ragione in data 29.4.2021 veniva regolarmente notificato sia al sig. M. [REDACTED] che alla ricorrente l'invito con il quale si richiedeva l'esibizione dei libri, registri, scritture e documenti relativi all'esercizio 2015 e 2016.

Si richiedeva inoltre di produrre tutta una serie di documenti inerenti la questione in itinere.

Con il medesimo invito si chiedeva alla parte di produrre tutte le informazioni accompagnate da idonea documentazione giustificativa delle movimentazioni annotate sul conto corrente n. CC8000519599 detenuto presso Banca Generali S.p.A..

L'invito citato ha avuto riscontro con la richiesta di due rinvii da parte di un professionista, che sono stati accordati ma sono stati disertati dalla parte. Non avendo ottemperato all'invito, in data 9.12.2021 è stato notificato ulteriore invito ai sensi dell'art. 5-ter del d.lgs n. 218/1997 con convocazione fissata per il 20 dicembre 2021. Su richiesta della parte il contraddittorio veniva spostato al 31.1.2022. Nel corso dell'incontro la parte ricorrente depositava una parte della documentazione richiesta. Nel corso del contraddittorio la parte si riservava di produrre ulteriore documentazione entro il 16 febbraio ed in data 18 febbraio veniva trasmesso, utilizzando l'applicazione web "we-transfer", il libro soci dell'associazione ed il 19 febbraio, con il medesimo mezzo, il libro assemblee.

I medesimi due documenti sono stati consegnati, in copia, il giorno 20 febbraio 2022 presso gli sportelli dell'Ufficio.

Nel corso del contraddittorio del 7 marzo 2022 la parte ha comunicato all'ufficio che sul sito della Federazione sportiva Sport Equestri era possibile verificare il pagamento di ciascun premio pagato ai vincitori dei concorsi ippici organizzati da [REDACTED]

Nel corso del contraddittorio del 10 marzo 2022 l'ufficio si è impegnato ad inviare in formato excel l'elenco dei movimenti bancari che non risultavano ancora giustificati. La parte si è impegnata a dare riscontro nel medesimo formato entro il 14 marzo 2022. Il contribuente in data 14 marzo 2022 inviava una e-mail allegando una tabella di excel nella quale vengono indicate le giustificazioni della parte ai movimenti bancari. In data 16 marzo 2022 veniva quindi notificato l'avvio di accertamento, di cui oggi si discute.

Con ricorso rituale e tempestivo, il sig. [REDACTED] nella sua qualità, ha impugnato l'avviso di accertamento n. T9B043201346/2021- 2015 eccependo quanto segue.

1) l'avviso di accertamento n.T9B043201346/2021 è stato notificato a mano in data 10.03.2022 privo di firma; La firma autografa è mancante e la firma digitale è successiva di sei giorni 16.03.2022 alla relata di notifica dell'atto avvenuta precedentemente il 10 marzo 2022 - violazione art.21 septies della legge

n.241/1990 e dell'art 42 Dpr 600/1973; 2) l'invito al contraddittorio n. T9BI13200832/2021 privo di firma autografa e degli elementi essenziali e privo degli atti allegati ed è privo di motivazione. Violazione art.42 art 43 Dpr 600/1973 e dell'art.21 septies della legge n.241/1990; 3) gli atti impositivi emessi elaborati e notificato fuori dai termini di decadenza verso un ente giuridicamente e fiscalmente estinto dal 2016 Art.35 Dpr 633/72. Non sono stati rispettati i termini di decadenza dell'amministrazione finanziaria per il potere di accertamento per l'anno imposta 2015 - violazione dell'art.43 e art.42 del Dpr 600/1973 e dell'art.157 del D.L 34/2020, art.10 dello statuto del Contribuente; 4) l'avviso di accertamento e l'invito al contraddittorio privi dell'autorizzazione per poter procedere alle indagini bancarie - violazione delle disposizioni art.32 del dpr 600/1973 e art.51 Dpr 633/1972 art 42 del Dpr 600/73; 5) l'avviso di accertamento e l'invito al contraddittorio emessi verso un'associazione [REDACTED]: non riconosciuta dal registro delle imprese ed estinta dal 2016 - violazione art.21 septies Legge n.241 del 7 agosto 1990 e dell'art.2495 c.c. e nel testo introdotto dall'art.4 d.leg 17.01.2003 n.6) che afferma che la norma non è estendibile alle vicende estintive del soggetto "non iscritto nel registro delle imprese" – violazione dell'art. 65 Dpr 600/1973 per cui l'avviso di accertamento e gli atti emessi (invito a comparire) intestati all'ente deceduto (cessato) come nel caso in questione, sono tutti affetto da nullità assoluta; 6) errata imputazione dell'art.38 co.2 nell'avviso di accertamento e dell'art.2495 c.c., illegittimità dell'avviso di accertamento intestato e notificato all'associazione in quanto la stessa era estinta prima che gli atti amministrativi le fossero notificati. Esclusione della responsabilità personale e solidale art.38 c.c. in capo al legale rappresentante di un'associazione non riconosciuta, in quanto fondata sul mero presupposto della copertura della suddetta carica e non collegata alla concreta attività negoziale

verso terzi svolta per l'associazione, che si è risolta con la creazione di rapporti obbligatori tra l'ente e terzi, rapporti in relazione ai quali chi agisce in giudizio deve fornirne concreta prova.

Sotto il profilo sostanziale, viene eccepito dalla parte ricorrente:

7) Sussistenza della democraticità dell'ente. 8) Infondata attività commerciale, dedotta dall'Agenzia delle Entrate, al fine di far variare impropriamente le finalità fiscali dell'ente. 9) Infondata applicazione dell'Iva. 10) Infondata commistione tra associazione sportiva [REDACTED] e la

società M&C.

Si costituisce ritualmente e tempestivamente la Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale I di Milano, la quale contesta punto per punto ogni eccezione ex adverso dedotta e insiste per la conferma dell'atto impugnato.

Alla udienza di discussione del 06 novembre 2023, la causa è stata trattenuta a sentenza.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte ritiene di respingere il ricorso e condannare parte ricorrente alle spese di lite, per i seguenti motivi.

- Parte ricorrente lamenta che l'avviso sia stato notificato a mani del legale rappresentante in data 10.03.2022, privo della sottoscrizione autografa. Altresì, rileva che dalla verifica svolta presso il servizio di "verifica glifo" disponibile sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate, la firma digitale risulta apposta in data 16.03.2022, quindi sei giorni dopo la avvenuta notifica a mani. Se è vero che la relata di notifica riporta la data del 10 marzo 2022, è allo stesso modo innegabile che: - in altro a destra, sulla prima pagina dell'avviso notificato alla parte ed allegato da questa al ricorso introduttivo, è stampato il protocollo in uscita meccanizzato dall'Ufficio "AGE.AGEDP1MI.REGISTROUFFICIALE.0092540.16-03-2022.U"; sulla stessa pagina, in basso a sinistra, è stampato il glifo che viene apposto in conformità all'articolo 23, comma 2-bis della Legge 82/2005 (Codice dell'Amministrazione Digitale) e consente di verificare la corrispondenza tra i documenti originali e le copie inviate al contribuente, avvalendosi della funzione di "verifica glifo" disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre, come da verbali di contraddittorio prodotti dalla stessa parte, in data 10 marzo 2022 era ancora in corso il contraddittorio fra la parte e l'Ufficio, che si era già svolto nelle precedenti giornate del 31 gennaio e 7 marzo. Quindi, sia sotto il profilo fattuale che sotto il profilo logico, è del tutto evidente che la relata di notifica riporta la data del 10 marzo per un mero errore materiale, che l'atto è stato firmato digitalmente e protocollato in data 16 marzo 2022 e che la copia notificata a mani del ricorrente era regolarmente sottoscritta in forma digitale.

-Per quanto riguarda il secondo motivo del ricorso sollevato dalla parte in relazione all'invito al

contraddittorio emesso ex art 5 ter d.lgs. n. 281/1997, sotto il profilo formale, la parte lamenta che l'invito al contraddittorio sia stato notificato in data 20.12.2021, privo di firma autografa, degli elementi essenziali e privo degli atti allegati.

Giova evidenziare che, come ammesso nella stessa email inviata dalla parte all'Ufficio in data 9.12.2021 (doc. 21 allegato di parte), l'invito al contraddittorio è stato notificato in data 09.12.2021 e non 20.12.2021, senza trascurare che l'invito a comparire ex art 5 ter cit. reca in altro a destra, sulla prima pagina della copia notificata alla parte ed allegato da questa al ricorso introduttivo il protocollo in uscita meccanizzato dall'Ufficio "AGE.AGEDP1MI.REGISTROUFFICIALE.0393846.19-11-2021.U".

Per quanto concerne il fatto che l'atto sia stato notificato al sig. Morali Gian Paolo, che non era più legale

rappresentante dal 2015, come lo stesso ha asserito, di fatto nessuno ha mai comunicato a Banca Generali il mutamento del legale rappresentante, tanto che legittimato ad operare sul conto dell'associazione rimane il Sig. [REDACTED] anche nel 2016 oltre che per tutto il 2015; al CONI non è mai stato comunicato il cambio del legale rappresentante; alla Agenzia delle Entrate, ancora nel 2016 risulta la presidenza del sig. [REDACTED] risulta essere il firmatario della dichiarazione mod.770/2015 n.14333638705 - 0000001 presentata dall'associazione il 21/7/2015 per l'anno d'imposta 2014 nonché della dichiarazione mod.770/2016 n. 14243458946 - 0000001 presentata dall'associazione il 27/7/2016 per l'anno d'imposta 2015 e della dichiarazione mod.770/2017 n. 11510226705 - 0000001 presentata dall'associazione il 29/9/2017 per l'anno d'imposta 2016; da interrogazioni in A.T. l'unica persona che risponde al nome e cognome di [REDACTED] presunto legale rappresentante successivo allo odierno ricorrente, risulta deceduta in data 12/07/2016. Nonostante questo il Sig. [REDACTED] ha firmato le dichiarazioni mod. 770 successive alle sue presunte dimissioni (avvenute asseritamente in data 5 giugno 2015) sia prima che dopo la morte del Sig. [REDACTED]

Per quanto concerne la completezza dell'invito a comparire, esso consta di 41 pagine e dalla semplice lettura *ictu oculi* se ne evince la assoluta completezza, nel pieno rispetto delle normative di legge. Altresì, la parte eccepisce che detto invito non sia stato preceduto da un contraddittorio preventivo a pena nullità dell'atto. Si rileva altresì che l'invito stesso notificato alla parte riporta nella prima pagina "invito a comparire n. T9BI132000832 emesso ai sensi dell'art. 5 ter D.LGS 218/1997 per l'instaurazione del contraddittorio preventivo e veniva riportato nell'avviso che "in caso di mancata partecipazione al contraddittorio o di mancata definizione dell'accertamento con adesione, si procederà alla notifica dell'avviso di accertamento".

L'invito è stato notificato in data 9.12.2021, come ammesso dalla parte stessa in una mail dalla stessa prodotta in atti, la convocazione era stata fissata per il 20.12.2021 e la parte ha chiesto ed ottenuto lo spostamento al 31.01.2022. E comunque la parte ricorrente avrebbe dovuto dimostrare che un eventuale contraddittorio preventivo avrebbe potuto mutare la sua posizione.

- Per quanto riguarda la eccezione sulla presunta violazione dei termini di decadenza per l'anno di imposta 2015, ai sensi dell'art 43 co.2 dpr 600/1973, vigente *ratione temporis*, l'accertamento deve essere notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo all'omissione. Omissione che nel caso in esame si è verificata quindi nel 2016, per cui la decadenza dal potere di accertamento si sarebbe verificata in data 31.12.2021. Deve inoltre rilevarsi che l'art.67 co.1 DL 18/2020 dispone che:

Sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori. Sono, altresì, sospesi, dall'8 marzo al 31 maggio 2020, i termini per fornire risposta alle istanze di interpello, ivi comprese quelle da rendere a seguito della presentazione della documentazione integrativa, di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, all'articolo 6 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, e all'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147.

Per il medesimo periodo, è, altresì, sospeso il termine previsto dall'articolo 3 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, per la regolarizzazione delle istanze di interpello di cui al periodo precedente. Sono inoltre sospesi i termini di cui all'articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, i termini di cui all'articolo 1-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e di cui agli articoli 31-ter e 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, nonché i termini relativi alle procedure di cui all'articolo 1, commi da 37 a 43, della legge 23 dicembre 2014, n.190

Il richiamo all'art. 12 dlgs 159/2015 ha determinato lo spostamento in avanti di 85 giorni (dall'8 marzo al 31 maggio) non solo, quindi, dei termini per i versamenti, ma anche della scadenza delle attività accertative per le annualità ancora pendenti durante il periodo di sospensione.

Quindi, la decadenza dalla potestà accertatrice è intervenuta, per l'anno d'imposta 2015, in data 26.03.2022 e l'attività dell'Ufficio risulta quindi tempestiva e regolare sia in termini di emissione che di notifica dell'avviso

di accertamento impugnato.

- Per quanto riguarda la presunta violazione dell'autorizzazione a procedere alle indagini bancarie, parte ricorrente lamenta che sia l'avviso di accertamento che l'invito al contraddittorio mancano della autorizzazione a poter procedere all'indagine bancarie, che dovrebbe essere esibita a pena di nullità e richiede al collegio l'esibizione di tale autorizzazione.

Con orientamento ormai da tempo consolidato, tanto con riguardo all'art. 32, comma 7, D.P.R. n. 600 del 1973, in materia di imposte dirette, quanto con riferimento all'art. 51, comma 2, n. 7, D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di IVA, questa Corte ha affermato che la mancanza dell'autorizzazione ai fini della richiesta di acquisizione, dagli istituti di credito, di copia delle movimentazioni dei conti bancari, non implica, in assenza di previsioni specifiche, l'inutilizzabilità dei dati acquisiti, salvo che ne sia derivato un concreto pregiudizio al contribuente ovvero venga in discussione la tutela di diritti fondamentali di rango costituzionale dello stesso, come l'inviolabilità della libertà personale o del domicilio, in quanto detta autorizzazione attiene solo ai rapporti interni ed in materia tributaria non vige il principio, invece sancito dal cod. proc. pen., dell'inutilizzabilità della prova irrualmente acquisita (Cass., 28 maggio 2018, n. 13353, in materia di imposte dirette; Cass., 1 aprile 2003, n. 4987, in materia di IVA).

Sulla necessità che l'omissione dell'autorizzazione debba essersi tradotta in un concreto pregiudizio per il contribuente cfr. Cass., 14 aprile 2018, n. 9480). La giurisprudenza di legittimità ha anche chiarito che non vi sia neppure obbligo di allegazione della autorizzazione. Si è infatti affermato che l'autorizzazione prescritta dall'art. 51, comma 2, n. 7, cit., ai fini dell'espletamento delle indagini bancarie, esplica una funzione organizzativa, incidente nei rapporti tra uffici, e non richiede alcuna motivazione, sicché la sua mancata allegazione ed esibizione all'interessato non comporta l'illegittimità dell'avviso di accertamento fondato sulle risultanze delle movimentazioni bancarie acquisite, che può derivare solo dalla sua materiale assenza e sempre che ne sia derivato un concreto pregiudizio per il contribuente (Cass., 10 febbraio 2017, n. 3628; 21 luglio 2009, n. 16874; 26 settembre 2014, n. 20420).

- In merito alla presunta errata imputazione dell'art.38 c.2 c.c. nell'avviso di Accertamento, il sig. [REDACTED] è stato sanzionato "In merito alla riferibilità delle sanzioni alle persone fisiche che hanno commesso ovvero concorso a commettere le violazioni, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n.472, si è proceduto all'identificazione del responsabile nella persona del rappresentante legale dell'associazione" e il legale rappresentante è stato individuato nella persona del Sig. [REDACTED] per le ragioni prima esposte.

È opportuno, infine, osservare che, ai sensi degli articoli 36 e seguenti del codice civile, colui che ha agito in nome e per conto dell'associazione, è responsabile solidalmente di tutte le obbligazioni assunte dall'associazione stessa, incluse quelle di natura tributaria."

Entrando nel merito della questione, per gli enti di tipo associativo individuati dall'articolo 148 co.3 TUIR – tra i quali vi sono le associazioni sportive dilettantistiche – opera un regime di decommercializzazione speciale, secondo cui non si considerano commerciali, le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti di soci, associati, partecipanti, iscritti o nei confronti di altre associazioni che svolgono identica attività ed appartenenti alla medesima organizzazione locale o nazionale.

Per poter usufruire di questa ulteriore agevolazione è però necessario che le associazioni sportive dilettantistiche accolgano nei propri statuti, redatti nella forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata o registrata, i seguenti contenuti obbligatori (art. 148 co.7 TUIR) :

- a) il 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) l'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 e salvo diversa destinazione imposta dalla legge; c) la 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 di età il diritto di voto per l'approvazione e le modifiche dello statuto e dei regolamenti e per la nomina degli organi direttivi dell'associazione; d) l'obbligo di redigere e di approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario secondo le disposizioni statutarie; e) l'eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui all'art. 2538, secondo comma, del C.C., la 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; f) l'intrasmissibilità della quota o contributo associativo ad eccezione dei trasferimenti a causa di morte e non rivalutabilità della stessa.

La consolidata giurisprudenza della Cassazione rileva come l'esenzione d'imposta, prevista dall'articolo 148 del Tuir in favore delle associazioni non lucrative (tra cui anche le 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 sul contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato, del tutto estrinseco e neutrale, dell'affiliazione al Coni (Cassazione n. 16449/2016), essendo invece rilevante che le associazioni interessate si conformino alle clausole relative al rapporto associativo, che devono (naturalmente) essere inserite nell'atto costitutivo o nello statuto (cfr Cassazione nn. 31229/2018, 10393/2018, 4315/2015 e 4872/2015).

In ordine all'onere probatorio, allo stato degli atti non risulta che il ricorrente abbia fornito alcun valido elemento probatorio, né abbia smentito e/o contrastato la tesi dell'Ufficio Finanziario, pur avendone l'onere di farlo, in aperto contrasto col l'art.2697 del c.c..

La Corte di Cassazione si è fatta carico di individuare la nozione di attività sportiva dilettantistica delineata dal d.P.R. n. 917 del 1986, art. 67, lett. m), come interpretato dal d.l. n. 207 del 2008, art. 35, comma 5 e, quindi, ha ritenuto, con apprezzamento in fatto insindacabile in questa sede, che parte dell'attività svolta dalla Associazione non fosse di tipo sportivo dilettantistico ma avesse natura commerciale perché prevalentemente incentrata su attività di mera cura dell'esercizio fisico, come desunto peraltro dalla richiesta di iscrizione al C.O.N.I., conseguendone l'assoggettabilità ad obbligazione contributiva dei compensi versati agli istruttori dei corsi riferibili all'attività di natura commerciale, incontestate le relative prestazioni, sia per modalità sia quanto alla connotazione di abitualità.

Vale ricordare che questa Corte, anche di recente (v. Cass. n.11492 del 2019) ha dato continuità ai precedenti di legittimità che, sia pure ad altri fini, hanno avuto modo di precisare che «in tema di agevolazioni tributarie, l'esenzione d'imposta prevista dal D.P.R. n. 917 del 1986, art. 111 (ora art. 148), in favore delle associazioni non lucrative dipende non dall'elemento formale della veste giuridica assunta (nella specie, associazione sportiva dilettantistica), ma dall'effettivo svolgimento di attività senza fine di lucro, il cui onere probatorio incombe sulla contribuente e non può ritenersi soddisfatto dal dato del tutto estrinseco e neutrale dell'affiliazione alle federazioni sportive ed al Coni» (Cass. n. 10393 del 2018; Cass. n. 16449 del 2016).

E' stato anche chiarito che «affinché un'associazione sportiva dilettantistica possa beneficiare delle agevolazioni fiscali previste in materia di IVA e di IRPEG, rispettivamente, dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 4 e dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 111, non è sufficiente la sua astratta sussumibilità in una delle categorie previste da tali norme, ma è necessario che essa dia prova di svolgere la propria attività nel pieno rispetto di tutte le prescrizioni imposte da esse» (v., fra le altre, Cass. n. 8623 del 2012).

Del resto va ricordato che, in conformità con le regole sull'onere probatorio a carico di colui che intenda beneficiare dell'esonero dall'obbligazione contributiva, l'associazione che, fruendo dell'opera di collaboratori tecnici, invochi l'applicabilità dell'art. 67 del citato d.P.R. n. 916 del 1986 e l'esonero, sotto il profilo contributivo, dall'obbligazione contributiva ha l'onere di dimostrare gli elementi costitutivi che consentano di annoverare la fattispecie nella categoria «redditi diversi».

In sintesi detta società non aveva i requisiti per essere identificata come società sportiva dilettantistica e i soci in particolare il legale rappresentante oggi ricorrente non ha dato prova dei requisiti richiesti dalla legge.

P.Q.M.

La Corte respinge il ricorso e condanna parte ricorrente al pagamento delle spese di lite che vengono liquidate in complessive euro 16.246,40=

Milano, lì 06 novembre 2023

Il Relatore

Avv. Giuseppa Crisafulli

Il Presidente

Dott. Piercamillo Davigo