

Commissione Tributaria provinciale Treviso, Sezione 5 civile

Sentenza 20 febbraio 2014, n. 151

Data udienza 21 novembre 2013

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI TREVISO

SEZIONE 5

riunita con l'intervento dei Signori:

CHIARELLI PIERLUIGI Presidente

FADEL PIERANTONIO Relatore

BAZZA FRANCESCO Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

sul ricorso n. 629/13

depositato il 03/06/2013

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IRES - ALTRO 2007
SANZ.NI/INT.SSI

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IVA - ALTRO 2007
SANZ.NI/INT.SSI

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n. (omissis)/2012 IRAP 2007 SANZ.NI/INT.SSI

contro: AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE TREVISO

difeso da:

(omissis)

difeso da

(omissis)

difeso da

(omissis)

difeso da:

(omissis)

difeso da

(omissis)

difeso da

(omissis)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il signor (omissis) in proprio e in qualità di presidente e legale rappresentante pro-tempore di (omissis) Associazione Sportiva Dilettantistica, proponeva tempestivo ricorso nei confronti dell'Agenzia delle Entrate Direzione Provinciale di Treviso avverso l'avviso di accertamento relativo ad imposte dirette ed Iva per l'anno d'imposta 2007.

L'avviso di accertamento impugnato trae origine da un verbale di contestazione redatto dall'Agenzia delle Entrate a seguito di un controllo effettuato per le annualità 2006 e 2007 e regolarmente notificato alla parte. Le contestazioni dell'Ufficio hanno portato a disconoscere la qualifica di associazione sportiva dilettantistica in quanto, anche se formalmente in regola con gli adempimenti statuari, in concreto si tratterebbe di soggetto svolgente in via esclusiva attività commerciale in ciò non differenziandosi per modalità di erogazione di servizi, per le tariffe applicate e per le modalità di gestione da una qualsiasi altra palestra. Di conseguenza l'Ufficio ha disconosciuto i benefici fiscali previsti dalla Legge 398/1991 e dal comma 3 art. 148 del T.U.I.R.. Pertanto la società ricorrente è stata ricondotta nell'ambito delle società commerciali di cui all'art. 73 del T.U.I.R. la cui determinazione del reddito imponibile è attuata secondo le disposizioni del titolo II del T.U.I.R. sul reddito d'impresa. Inoltre, ai fini Iva le prestazioni erogate dall'Ente sono state ricondotte nell'esercizio d'impresa ai sensi dell'art. 4 del D.P.R. 633/72 e assoggettate alla disciplina ordinaria dell'Iva. Di conseguenza l'Ufficio ha proceduto alla rideterminazione del reddito imponibile.

La parte ricorrente deduce i seguenti motivi di ricorso.

- 1) Illegittimità dei provvedimenti impugnati per violazione dell'art. 33 del D.P.R. 600/1973 e dell'art. 52 del D.P.R. n. 633/72. Violazione di legge. Assenza di autorizzazione alla verifica. Sostiene infatti che dopo aver constatato che si trattava di una associazione avente i requisiti formali per essere tale, in violazione della previsione di cui al II comma dell'art. 52 del D.P.R. 633/1972 l'Ufficio, anziché astenersi dal procedere ulteriormente alla verifica, mancando la necessaria autorizzazione della Procura della Repubblica, ha proseguito come se si trattasse di un ente commerciale.
- 2) Illegittimità dell'avviso per erroneità delle determinazioni alle quali sono pervenuti i verificatori.
- 3) Erroneità della contestazione formulata ai fini dell'Iva: violazione dell'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972.
- 4) Illegittimità dell'avviso di accertamento impugnato per violazione dell'art. 74 comma 6 del D.P.R. 633 del 1972.
- 5) Violazione del combinato disposto dell'art. 3 della Legge n. 241 del 1990 e dell'art. 7 Legge n. 212/2000 e carenza di motivazione per mancata allegazione di quanto citato nell'avviso impugnato.
- 6) Illegittimità dell'avviso di accertamento per difetto di prova.
- 7) Infondatezza delle determinazioni alle quali sono giunti i verificatori: la Associazione Sportiva Dilettantistica e le sue implicazioni fiscali. Anche in quanto affiliata al CONI. Sussistenza di tutti i requisiti necessari per godere del regime agevolato (punti 7 a - b - c).
- 8) Illegittimità per errate determinazioni dell'Ufficio.
- 8A) Asserita violazione in materia di imposte dirette.
- 9) Impossibilità di integrare il provvedimento nel corso del giudizio. Violazione di legge. Violazione dell'art. 7 della Legge n. 212/2000, 3 Legge n. 241/1990, dell'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 56 del D.P.R. 633/1972.
- 10) Violazione del divieto di trarre presunzione da altre presunzioni. Difetto di prova.
- 11) Inesistenza di un fatto noto su cui costruire la presunzione. Violazione dell'art. 2727 c.c.
- 12) Illegittimità delle sanzioni.
- 12A) Carenza di motivazione.

12B) Mancata applicazione degli istituti del concorso di violazioni e della continuazione di cui all'art. 12 del D.Lgs. 472 del 1997. Chiede, pertanto, venga dichiarata l'illegittimità in tutto o in parte dell'avviso di accertamento impugnato.

L'Ufficio si costituiva regolarmente in giudizio con proprie controdeduzioni chiedendo il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è infondato e andrà rigettato. Nel caso in esame è risultato che l'attività dell'Associazione Dilettantistica Sportiva verificata, nella sostanza, configura esercizio di un'attività commerciale che, dunque, legittimava l'accesso ai locali della stessa. Risulta, infatti, che pochissimi soci partecipavano all'assemblea ordinaria. Risulta in atti che all'assemblea in seconda convocazione del 30.09.2007 erano presenti solo n. 6 soci costituiti essenzialmente dai componenti del consiglio direttivo. La gestione in buona sostanza era concentrata nelle mani dei tre soci fondatori in palese contrasto con i principi che reggono l'associazione stessa e sanciti dallo statuto. Inoltre i frequentatori della palestra non avevano la consapevolezza del vincolo associativo e dei doveri e diritti che ne conseguono.

L'associazione svolge la sua attività nell'ambito della cultura fisica. In particolare vengono svolte attività di body building, cardio fitness, potenziamento muscolare, ginnastica di mantenimento, riequilibrio posturale, intervall training, fit boxe, step & toner, power pump, panca fit, fit surprise, spixming, spin & body, kung fu, soobak do, bagno turco. La partecipazione, in base allo statuto, è aperta a tutti previa ammissione da parte del consiglio direttivo. Risulta, pertanto, che la finalità dell'associazione non è destinata a preparare atleti sportivi dilettanti, che poi praticano attività qualificabili come sport, né risulta che siano stati organizzati eventi o gare sportive. Nella sostanza si tratta dunque non di attività sportiva, ma di attività diretta al mantenimento del benessere fisico. Il socio, che per essere ammesso deve solo compilare un modulo, oltre a corrispondere una quota annuale, versa una tariffa a titolo di abbonamento variabile a seconda del periodo: mensile, trimestrale, annuale o anche con accesso giornaliero in relazione al servizio prescelto, corrispondente ai prezzi di mercato. Paga, inoltre, una quota per l'utilizzo degli armadietti. Vi sono sconti a seconda del servizio e della durata dello stesso. Vi sono pure offerte promozionali quali sconti sull'abbonamento nel caso si porti in palestra un amico oppure il mese di agosto è gratis. È data la possibilità anche a persone non iscritte di frequentare gratuitamente la palestra per un periodo settimanale. Inoltre sono consentite

lezioni di prova per testare il nuovo corso e adeguarlo alle esigenze dell'associato. L'associazione, poi, utilizza strumenti pubblicitari quali un sito web, inserzioni sul giornale "La Tribuna", sulle Pagine Gialle e opuscoli pubblicitari. Lo slogan utilizzato è: "allenati, rilassati, divertiti, sei al club". È evidente che non ci si trova di fronte ad un'associazione senza fine di lucro, ma ad un ente che svolge un'attività di palestra con finalità commerciali. Lo scopo è quello di avere il maggior numero di clienti secondo logiche di mercato. Dunque dalla ricostruzione effettuata dai verificatori risulta che i proventi sono superiori ai costi generando un utile che tra l'altro non viene reinvestito nell'attività, in contrasto con l'assenza di scopo di lucro sancito dallo statuto. Anche il Presidente dell'associazione, sig. (omissis) non risulta svolgere altra attività, ma percepire un compenso dall'associazione di € 3.900,00 lordi annui, somma che appare esigua considerata anche la presenza di un figlio a carico.

Per l'anno in questione la società risulta essere stata, diversamente dal 2006, iscritta al CONI. La Commissione ritiene che tale iscrizione costituisca, ma insieme agli altri requisiti previsti dalle altre norme, la possibilità per poter usufruire delle agevolazioni fiscali previste per le associazioni sportive dilettantistiche. Nel caso in esame al di là della formale iscrizione al CONI risultano numerosi elementi che portano a disconoscere la qualifica di associazione sportiva dilettantistica in quanto in concreto il soggetto verificato svolge in via esclusiva attività commerciale. Pertanto, correttamente l'Ufficio ha disconosciuto l'applicazione delle normative di maggior favore previste per le associazioni sportive dilettantistiche. In tal senso si è espressa anche la Corte di Cassazione con sentenza n. 22739/2008 la quale ha sancito che: "l'attività consistente in cessione di beni o prestazione di servizi nei confronti dei propri associati, effettuata attraverso il pagamento di corrispettivi specifici, rientra nell'ambito dell'attività commerciale sebbene esercitata da associazioni o enti sportivi, culturali o ricreativi, con relativa applicazione dell'imposizione fiscale, quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi non siano conformi ai fini istituzionali dell'ente". Quanto alle sanzioni applicate, la Commissione ritiene la correttezza dell'applicazione delle stesse da parte dell'Ufficio e la non applicazione del concorso evocato dalla parte trattandosi di violazioni che riguardano distinti periodi di imposta. Parte ricorrente lamenta la mancata applicazione della continuazione del cumulo delle sanzioni che avrebbero dovuto calcolarsi per più periodi d'imposta in un'unica sanzione. Quanto sostenuto è privo di fondamento. L'asserzione della parte circa la necessità di applicare per tutto il periodo un'unica sanzione derivante da un conteggio di cumulo giuridico è infondata. Per operare nel modo richiesto sarebbe necessario che fra le violazioni

sussistesse un legame strutturale o quantomeno una connessione funzionale ed oggettiva che le riunisca in un unico comportamento prodromico all'evasione del tributo. Ma nel caso in esame le violazioni commesse hanno esaurito i loro effetti evasivi nell'anno di imposta accertato. Di conseguenza manca ogni elemento strutturale o funzionale di progressione con le annualità successive. È ben vero che il contribuente ha reiterato lo stesso comportamento, ma lo ha fatto all'interno di ciascun anno di imposta. Di conseguenza risulta essere irrilevante che il soggetto abbia voluto commettere lo stesso tipo di violazione tributaria in più annualità, considerata la irrilevanza dell'elemento soggettivo essendo invece sufficiente il fatto oggettivo che ciascuna violazione ha esaurito i suoi effetti nell'anno di imposta. Ed, infatti, possono essere poste in "continuazione" oppure meglio in progressione, solo quelle violazioni che, pur autonomamente rilevanti, concorrano oggettivamente a produrre un unico evento delittuoso di evasione del tributo, con assorbimento di quelle meno gravi in quelle più gravi. Anche tale motivo di ricorso è infondato e va, pertanto, rigettato.

In definitiva l'attività gestita dall'associazione per le sue caratteristiche intrinseche sopra indicate ha evidenziato lo svolgimento di un'attività economica volta al conseguimento di un lucro. Il ricorso pertanto va rigettato. Le spese vengono compensate considerata la particolarità del contenzioso.

P.Q.M.

La Commissione respinge il ricorso. Spese compensate.

Treviso, lì 21.11.2013