

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 21119 Anno 2018**

**Presidente: STALLA GIACOMO MARIA**

**Relatore: MONDINI ANTONIO**

**Data pubblicazione: 24/08/2018**

**ORDINANZA**

sul ricorso 24166-2011 proposto da:

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

**- ricorrente -**

**contro**

ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA OASI CLUB;

**- intimato -**

2018

2481

avverso la sentenza n. 80/2010 della COMM.TRIB.REG. di ANCONA, depositata il 14/07/2010;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 05/07/2018 dal Consigliere Dott. ANTONIO MONDINI;

lette le conclusioni scritte del Pubblico Ministero in  
persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.  
TOMMASO BASILE che ha chiesto l'accoglimento del  
ricorso.

Premesso che

1. l'Agenzia delle Entrate, sul presupposto che la Associazione sportiva dilettantesca Oasi Club non avesse diritto a godere del regime agevolativo previsto dalla legge per le associazioni prive di finalità di lucro, in quanto svolgeva di fatto attività commerciale verso i soci "aderenti" i quali - in numero di ottocentottantadue secondo quanto l'ufficio era riuscito ad accertare malgrado la lacunosa documentazione delle delibere di accettazione delle domande di partecipazione - nella sostanza, nient'altro erano che clienti; posto che, per previsione statutaria (art.17), potevano soltanto utilizzare le attrezzature e gli impianti sportivi pagando una somma mensile, ma non avevano diritto di partecipare alle assemblee né, in alcun modo, alla gestione della Associazione essendo tali diritti, come anche il potere di decidere insindacabilmente dell'ammissione di nuovi soci, accentrati nelle mani dei pochissimi (4) soci fondatori o ordinari, emetteva avvisi di accertamento per il recupero a tassazione di Irpeg, Irap ed Iva dovute per gli anni dal 1998 al 2002, in relazione ai proventi dell'attività;

2. su ricorso dell'associazione, gli avvisi venivano annullati dalla commissione tributaria provinciale di Ascoli Piceno, la cui decisione era confermata dalla commissione tributaria regionale delle Marche, con sentenza emessa il 14 luglio 2010, in base a questi rilievi:

2.1 l'Associazione, essendo affiliata al Movimento Sportivo Promozionale, garantiva per ciò stesso i principi di democraticità richiesti dall'art.111, comma 4 quinquies, del d.P.R. 917/86, per poter fruire del regime agevolato ai fini delle imposte dirette;

2.2. le prestazioni di servizi erano svolte dalla Associazione nei confronti dei soci aderenti e afferivano alle finalità istituzionali dell'ente, ed erano pertanto da qualificarsi come non commerciali ai sensi dell'art.111 del d.P.R. 917/86;

2.3. il Garante del contribuente delle Marche, con nota relativa ad altra associazione, aveva stigmatizzato la *"esasperata ricerca da parte dell'ufficio all'interno dello statuto associativo di particolari previsioni ritenute in contrasto con i criteri di democraticità ex [art. 111, poi divenuto] art. 148 del TUIR 917/86"*;

3. l'Agenzia ricorre per la cassazione della sentenza della commissione

tributaria regionale sulla base di due motivi, illustrati con memoria;

4. la parte intimata non ha svolto difese;

5. la Procura Generale ha depositato conclusioni;

6. con il primo motivo di ricorso, l'Agenzia lamenta, in relazione all'art.360, comma 1, n.3 c.c., violazione e falsa applicazione dell'art. 111 d.P.R. 917/86 e successive modificazioni, dell'art. 4 del d.P.R. 633/1972, degli artt. 1 e 2 della L. 398/91, dell'art. 9 bis del d.l. 417/1991 convertito dalla legge 66/1992; per avere la commissione tributaria regionale, con il rilievo riportato sopra al punto 2.2., erroneamente escluso che le prestazioni rese dalla Associazione nei confronti dei soci aderenti potessero essere qualificate come prestazioni svolte nell'esercizio di una attività commerciale;

7. con il secondo motivo di ricorso, l'Agenzia lamenta, in relazione all'art.360, comma 1, n.5 c.c., che la commissione tributaria regionale, dando ingiustificatamente peso agli elementi ricordati al punto 2.1. e al punto 2.3. e trascurando di prendere in esame quanto dedotto da essa ricorrente (differenziazione nei diritti dei soci fondatori e ordinari, da un lato, e dei soci aderenti, dall'altro; carenza di effettiva partecipazione alla vita associativa di questi ultimi soci; mancanza di documentazione circa la accettazione delle domande presentate dai soci aderenti per l'ammissione alla compagine sociale), non ha offerto una sufficiente motivazione in ordine alla ritenuta osservanza dei criteri di democraticità dell'associazione e di effettività della partecipazione alla vita associativa da parte dei soci "aderenti";

8. i motivi, che possono essere esaminati congiuntamente in quanto connessi in modo stretto, sono fondati:

8.1. i rilievi della commissione tributaria regionale delle Marche, per cui ogni attività svolta dalla Associazione "in conformità alle finalità istituzionali" nei confronti dei propri associati, a prescindere dalle concrete modalità di tale svolgimento, è esente dall'imposta ai sensi dell'art. 111 del d.P.R. 917/87, e per cui i principi di democraticità ed effettività della partecipazione degli associati sono assicurati e dimostrati dalla affiliazione della Associazione al Movimento Sportivo Promozionale (ente riconosciuto dal Coni), contrasta con il disposto della norma dal quale si evince che *"l'esenzione d'imposta prevista dall'art. 111 (ora 148) del d.P.R. n. 917 del 1986 in favore delle associazioni*

*non lucrative dipende ... 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. sentenza n. 16449 del 05/08/2016; Cass. ordinanza n. 23167 del 04/10/2017; Cass. ordinanza n.10393 del 30/04/2018);

8.2. l'incomprensibile rilievo dato dalla commissione tributaria regionale delle Marche alle osservazioni critiche del Garante del contribuente delle Marche rispetto alla condotta tenuta dall'amministrazione riguardo ad associazione diversa dalla Oasi Club, per escludere un deficit di democraticità ed effettività della vita associativa nella Oasi Club e, per converso, la mancata considerazione, da parte della commissione, degli elementi addotti dalla Agenzia delle Entrate a sostegno della ritenuta non effettività della partecipazione alla vita associativa dei soci "aderenti", rendono insufficiente la motivazione della sentenza impugnata;

9. la sentenza impugnata va dunque cassata, con rinvio della causa alla commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione, per nuovo esame;

10. il giudice del rinvio dovrà decidere anche delle spese;

PQM

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese, alla commissione tributaria regionale delle Marche, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 5 luglio 2018.