

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. BRUSCHETTA Ernestino Luigi - Presidente -

Dott. MANZON Enrico - Consigliere -

Dott. LA ROCCA Giovanna - Consigliere -

Dott. HMELJAK Tania - rel. Consigliere -

Dott. FEDERCI Francesco - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 7495-2015 R.G. proposto da:

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- ricorrente -

Contro

Associazione Sportiva Dilettantistica Tennistavolo Caserta e A.A., in proprio e quale legale rappresentante pro tempore dell'Associazione;

- intimati -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Campania n. 8851/52/2014, depositata il 17.10.2014.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 9 novembre 2022 dal Consigliere Tania Hmeljak.

**Svolgimento del processo**

- L'Associazione Sportiva Dilettantistica Tennistavolo di Caserta (in breve ASD), in persona del legale rappresentante pro tempore A.A., che agiva anche in proprio, proponevano ricorso avverso l'avviso di accertamento per imposte dirette e IVA, in relazione all'anno d'imposta 2007, con il quale, in mancanza della presentazione della dichiarazione dei redditi, era stato determinato nei confronti della predetta associazione un reddito d'impresa pari ad Euro 152.000,00;

- la Commissione tributaria provinciale di Caserta accoglieva il ricorso, annullando l'atto impositivo;

- con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, evidenziando che:

- non avendo l'Agenzia delle Entrate mai contestato la qualifica di associazione sportiva dilettantistica della contribuente, spettava alla predetta Amministrazione appellante provare che la ASD svolgeva solo attività commerciale e, quindi, dovesse essere come tale tassata in via ordinaria;

- la l. n. 398 del 1991 consente l'esercizio di attività commerciale entro il limite di ricavi pari ad Euro 250.000,00, ove sia stata esercitata l'opzione per il regime agevolativo che prevede una forma forfetaria di reddito, nella misura del 3% dei ricavi e una riduzione dell'IVA al 50%;
- l'Ufficio non aveva mai chiesto in giudizio, neppure in via subordinata, l'applicazione di detto regime;
- l'Agenzia delle Entrate impugnava la sentenza della CTR con ricorso per cassazione, affidato a due motivi;
- l'ASD è rimasta intimata.

## **Motivi della decisione**

- Con il primo motivo, la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione della l. n. 398 del 1991, artt. 1 e 2 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR erroneamente applicato la disciplina sulla ripartizione dell'onere probatorio, ritenendo sufficiente, per ottenere il riconoscimento del regime agevolativo di cui alla l. n. 398 del 1991, la formale qualifica di associazione, mentre era onere dell'associazione - che non aveva presentato la dichiarazione dei redditi - dimostrare la sussistenza dei presupposti previsti per l'agevolazione;
- con il secondo motivo, la ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 132 c.p.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere la CTR, senza alcuna motivazione, annullato totalmente l'avviso di accertamento, senza neppure rideterminare il reddito in misura forfetaria, come previsto dal regime agevolativo di cui alla l. n. 398 del 1991, nonostante la mancata formulazione di una espressa richiesta in tal senso da parte dell'Ufficio;
- per esigenze di priorità logica va esaminato prima il secondo motivo che è infondato;
- è stato più volte affermato che "la motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perchè affetta da "error in procedendo", quando, benchè graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perchè recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture" (Cass., Sez. U. 3.11.2016, n. 22232);
- la motivazione della sentenza impugnata non rientra affatto nei paradigmi invalidanti indicati nel citato, consolidato e condivisibile, arresto giurisprudenziale, in quanto esprime un nucleo di "valutazione autonoma", dovendosi ritenere che il giudice tributario di appello abbia assolto il proprio obbligo motivazionale al di sopra del "minimo costituzionale" (cfr. Sez. U. 7.04.2014, n. 8053);
- il primo motivo è, invece, fondato;
- la l. n. 398 del 1991, art. 1 individua nelle associazioni sportive dilettantistiche, senza fine di lucro, che abbiano svolto anche attività di tipo commerciale, i soggetti che possono optare per il regime fiscale agevolato, purchè i proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciale non superino l'importo di lire 360 milioni, in seguito elevato a Euro 250.000,00;
- al successivo art. 2, vengono stabiliti gli effetti di carattere contabile e fiscale per i soggetti che esercitano l'opzione;
- qualora dette associazioni abbiano optato per il regime fiscale agevolato, la l. n. 398 del 1991, art. 2, comma 5, prevede che "In deroga alle disposizioni contenute nel testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il reddito imponibile dei soggetti di cui all'art. 1 è determinato applicando all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali il coefficiente di redditività del 3 per cento e aggiungendo le plusvalenze patrimoniali"; - anche se l'associazione opta per il regime di cui alla l.

n. 398 del 1991, è comunque obbligata alla presentazione della dichiarazione dei redditi, trattandosi di un presupposto indispensabile per il riconoscimento dell'agevolazione;

- tale obbligo generale discende, infatti, dalla D.P.R. n. 600 del 1973, art. 1, secondo il quale "ogni soggetto passivo deve dichiarare annualmente i redditi posseduti anche se non ne consegue alcun debito d'imposta. I soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili, di cui al successivo art. 13, devono presentare la dichiarazione anche in mancanza di redditi";

- in mancanza della dichiarazione dei redditi, infatti, non può essere stabilito neppure l'ammontare forfetario delle imposte che l'associazione è tenuta a versare e, quindi, viene meno anche il regime fiscale agevolato;

- nella specie era stato accertato che, sebbene l'ASD avesse conseguito nell'anno 2007 proventi da attività commerciali per un importo complessivo di Euro 152.000,00, aveva ommesso di presentare la dichiarazione dei redditi;

- in conclusione, va accolto il primo motivo e rigettato il secondo; la sentenza impugnata va cassata con riferimento al motivo accolto e rinviata alla Corte di Giustizia Tributaria della Campania, in diversa composizione, per nuovo esame e per le spese del presente giudizio.

### **P.Q.M.**

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso e rigetta il secondo; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria della Campania, in diversa composizione, anche per le spese del presente giudizio.

### **Conclusioni**

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale, il 9 novembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 14 aprile 2023