



Il Presidente

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della CAMPANIA Sezione 12, riunita in udienza il 13/01/2025 alle ore 09:00 con la seguente composizione collegiale:

Presidente

Relatore

, Giudice

in data 13/01/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1

proposto da

Difeso da

Luciano Coppola -

ed elettivamente domiciliato presso

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Salerno

elettivamente domiciliato presso dp.salerno@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 1560/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado SALERNO sez. 1 e pubblicata il 19/05/2023

Atti impositivi:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n.

a seguito di discussione in pubblica udienza

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: Accoglimento dell'appello

Resistente/Appellato: Rigetto dell'appello

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con l'impugnata sentenza la Corte di Giustizia di primo grado di Salerno rigettava il ricorso proposto dall'appellante avverso l'avviso di accertamento n. _____ emesso dall'Agenzia delle Entrate di Salerno, e, relativo ad Ires, Irap, Iva per € 32.651,00, oltre interessi e sanzioni, per complessivi € 71.942,40 e notificatole nella qualità di legale rappresentante e di coobbligata in solido della Associazione

Con il primo motivo di appello la difesa eccepisce l'error in iudicando e, in particolare, la violazione dell'articolo 38 cc, nonché il vizio della motivazione e, ancora la violazione dell'articolo 2697 cc e degli articoli 115 e 116 cpc.

Svolto un richiamo dei principi espressi dalla giurisprudenza di legittimità sul tema della responsabilità della solidale degli associati rispetto ai debiti assunti dalla associazione non riconosciuta ai sensi dell'articolo 38 cc, la difesa rileva che "la responsabilità di cui trattasi dev'essere necessariamente fondata sul rapporto di causa/effetto tra l'operato posto in essere dal soggetto e l'obbligazione sorta in ragione dell'operazione sì conclusa, incombendo sul creditore l'onere di fornire la prova, non di certo di natura presuntiva, bensì certa ed incontrovertibile, della "concreta attività svolta dal soggetto, in nome e nell'interesse dell'associazione" dovendosi viceversa escludere categoricamente qualsivoglia automatica coincidenza tra la qualifica formalmente assunta in seno all'ente e la responsabilità per le obbligazioni di quest'ultimo."

Evidenzia la difesa che in allegato al ricorso introduttivo era stata prodotta copiosa documentazione dalla quale emergeva che il ruolo assunto dalla appellante in seno alla associazione era del tutto formale, mentre l'attività gestoria e di relazioni verso l'esterno era stata rivestita da altra persona fisica.

La violazione di legge ed il vizio della motivazione della impugnata sentenza consisterebbe, dunque, nell'aver affermato la legittimità dell'avviso di accertamento con il quale l'amministrazione finanziaria avrebbe ricollegato l'obbligazione per i debiti tributari maturati dall'associazione in automatico al legale rappresentante, senza fornire alcun elemento dimostrativo sul fatto, decisivo, della effettiva assunzione da parte di quest'ultimo dello svolgimento di una effettiva attività in nome e per conto del sodalizio.

Sul piano processuale la difesa lamenta il silenzio serbato dalla Corte di primo grado sulla documentazione allegata al ricorso introduttivo al fine specifico di contrastare la tesi della sussistenza della responsabilità ex articolo 38 cc in capo alla appellante, così rilevando tanto la violazione di principi giurisprudenziali che fissano in capo all'amministrazione finanziaria un onere probatorio nel caso in cui gli elementi posti a base dell'accertamento fossero stati contrastati dal contribuente, sia la violazione dell'articolo 7 comma 5 bis del Dlvo 546/92.

In ogni caso, la difesa ha prodotto ulteriore documentazione, ex articolo 58 Dlvo 546/92, ad ulteriore riscontro della tesi, sostenuta nel ricorso introduttivo ed in appello ribadita, della estraneità sostanziale della appellante rispetto alle attività svolte dalla associazione

Con il secondo motivo di appello la difesa rileva il vizio della motivazione e la violazione di legge della impugnata sentenza nella parte in cui, pur in assenza di documentazione prodotta dalla controparte al fine di contrastare l'eccezione contenuta nel ricorso, si è ritenuta la infondatezza del motivo di ricorso avente ad oggetto la mancata apposizione della firma digitale in calce all'avviso di accertamento

Con il terzo motivo di appello si lamenta il vizio della motivazione in relazione alla decisione assunta dalla Corte di Giustizia di primo grado rispetto al dedotto vizio della notificazione dell'avviso di accertamento; al

riguardo la difesa osserva che non era in contestazione la legittimità della notifica a mezzo del servizio postale ed il fatto che il recapito fosse avvenuto; al contrario, l'eccezione investiva il tema della inesistenza giuridica della notificazione a mezzo posta, non avendo provato l'amministrazione finanziaria che il recapito fosse avvenuto con la intermediazione di un funzionario abilitato a svolgere le funzioni di messo notificatore.

L'Agenzia delle Entrate, nel costituirsi, ha preliminarmente evidenziato la insussistenza di vizi della motivazione della impugnata sentenza.

Quanto al primo motivo di appello, l'ufficio, nell'operare il richiamo agli stessi principi giurisprudenziali contenuti nella sentenza di primo grado e presenti anche all'interno dell'atto di impugnazione, ha osservato che la gestione delle attività svolte da un soggetto terzo non esonera il legale rappresentante dalla responsabilità ex articolo 38 cc se quest'ultimo non abbia dimostrato di aver adempiuto agli obblighi tributari.

A questo riguardo l'Agenzia delle Entrate rileva la non conferenza della documentazione prodotta dalla difesa dell'appellante, lasciando non risolto il tema della prova liberatoria incombente sulla legale rappresentante della associazione rispetto al regolare assolvimento delle obbligazioni tributarie.

Rispetto alla produzione documentale prodotta in questa sede parte resistente ha eccepito la inammissibilità del deposito per tardività ai sensi dell'articolo 7 comma 5 bis Dlvo 546/92.

L'Agenzia delle Entrate ha controdedotto rispetto al secondo motivo di appello, ribadendo la legittimità della firma digitale risultante dall'avviso di accertamento impugnato e la correttezza della decisione assunta sul punto dalla sentenza di primo grado.

Anche rispetto al terzo motivo di appello l'ufficio ha evidenziato la legittimità della notifica avvenuta a mezzo del servizio postale e nel rispetto delle modalità fissate dalla vigente normativa.

In data 27.12.2024 l'appellante ha depositato una memoria con la quale ha richiamato i motivi di appello insistendo per l'accoglimento della impugnazione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il primo motivo di appello è fondato.

La Corte di Giustizia di primo grado, sul tema dell'effettivo svolgimento dell'attività in nome e per conto della Associazione "I", all'interno della impugnata sentenza, in questi termini: "...dalla lettura dell'atto gravato s'evince che la ricorrente, pur invitata a controdedurre dall'ufficio, nulla ha opposto e che, pertanto, legittimamente è stata applicata la regola dell'articolo 38 cc nei suoi confronti; ciò vale tanto più, se si considera che anche nella presente fase contenziosa la ricorrente ha fatto discendere la sua estraneità alla gestione della associazione da articoli di stampa elettronica, dai quali si ricaverebbe che l'effettivo "dominus" della stessa associazione era un'altra persona; ma ben si comprende come tale prova sia inidonea allo scopo."

La decisione assunta poggia essenzialmente sul principio giurisprudenziale secondo cui "in tema di accertamento tributario relativo ad associazioni non riconosciute, dal momento che l'obbligazione

tributaria non nasce su base negoziale, ma ex lege, sussiste una presunzione di responsabilità solidale non automatica ma accertata dall'ufficio attraverso uno specifico accertamento probatorio debitamente motivato nell'atto impositivo e provato nel successivo giudizio tributario". (Commissione Tributaria provinciale di Latina sez III 8.4.2022, nr. 380)

Nel passaggio conclusivo della motivazione vi è il riferimento al seguente principio di diritto espresso dalla giurisprudenza di legittimità: "Conclusivamente, si consideri altresì che per Cassazione civile Sez. VI , 26/09/2018: n. 2286: "La responsabilità personale e solidale del legale rappresentante per i debiti tributari di un'associazione non riconosciuta si ricollega non solo all'effettività dell'ingerenza esercitata nell'attività gestoria dell'ente, ma anche al concreto adempimento degli obblighi tributari sul medesimo incombenti, dovendosi in concreto accertare se il rappresentante, pur non essendosi ingerito nell'attività negoziale del sodalizio, abbia adempiuto agli obblighi tributari, solo in tal caso potendo andare immune da responsabilità".

La regola generale determinatasi nell'ambito del diritto vivente va tratta dalla seguente massima:

"In tema di associazioni non riconosciute, la responsabilità personale e solidale, prevista dall'art. 38 c.c., di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione stessa, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per suo conto che abbia dato luogo alla creazione di rapporti obbligatori fra l'ente ed i terzi: peraltro, l'operatività di tale principio in materia tributaria non esclude che per i debiti d'imposta, che sorgono non su base negoziale ma derivano "ex lege" dal verificarsi del relativo presupposto, sia chiamato a rispondere solidalmente, tanto per le sanzioni pecuniarie quanto per il tributo non corrisposto, il soggetto che, in forza del ruolo rivestito, abbia diretto la gestione complessiva dell'associazione nel periodo di relativa investitura."

Cass. Sez. 5 - , Sentenza n. 25650 del 15/10/2018.

Essa, infatti, fissa la regola generale secondo cui, ai sensi dell'articolo 38 cc, la responsabilità per i debiti contratti dalla associazione non riconosciuta debba prescindere dalla titolarità di cariche rappresentative e la regola residuale ("non esclude") secondo cui per i debiti d'imposta, che sorgono ex lege, vi possa essere il coinvolgimento del soggetto che, in forza del ruolo rivestito (dunque, legale rappresentante), abbia diretto la gestione complessiva dell'associazione nel periodo di relativa investitura.

Da ciò deve trarsi la ragionevole affermazione che per aversi responsabilità per i debiti tributari alla carica di legale rappresentante debba comunque unirsi il requisito della direzione della gestione complessiva della associazione.

Si impone, dunque, una verifica approfondita del ruolo svolto dalla appellante in seno alla associazione non riconosciuta " " con specifico riferimento all'anno 2016.

In questo senso si deve tenere conto di quanto in concreto accertato dalla Agenzia delle Entrate nell'avviso di accertamento, di quanto documentato dalla difesa nel corso del giudizio di primo grado ed anche nel presente giudizio di appello, in forza delle allegazioni introdotte ai sensi dell'articolo 58 Dlvo 546/92.

A tale ultimo riguardo deve essere affermata la ammissibilità della produzione di documenti nuovi, trovando applicazione, in ragione del tempo di notifica dell'appello, il testo dell'articolo 58 Dlvo 546/92 anteriore rispetto a quello successivamente novellato ed in vigore dal 5.1.2024.

Allo stesso modo, così rilevando la infondatezza della eccezione sollevata sul punto dall'ufficio nell'atto di costituzione, nessuna inammissibilità rispetto alla produzione degli ulteriori documenti è dato trarre dal testo dell'articolo 7 comma 5 bis Dlgs 546/92.

La pretesa tributaria riferita alla associazione non riconosciuta “_____” per l’anno 2016 viene attribuita alla appellante quale “autore delle violazioni e coobbligata ai sensi dell’articolo 38 cc” esclusivamente “in qualità di rappresentante legale pro tempore dell’associazione, nel periodo oggetto del controllo” come laconicamente rilevato, senza l’aggiunta di altre indicazioni, a pagina 21 dell’impugnato avviso di accertamento.

A fronte di tale imputazione operata dall’Agenzia delle Entrate, l’appellante ha prodotto copiosa documentazione dalla quale si evince che, particolarmente nell’anno 2016, altra persona fisica ha costantemente agito in nome e per conto dell’associazione, specificamente nello svolgimento della principale attività di quest’ultima, consistita nella locazione per lo svolgimento di spettacoli, del Teatro di cui quest’ultima era concessionaria per effetto di provvedimento adottato dal Comune di Nocera Inferiore; si fa espresso riferimento all’allegato 13 al cui interno sono riprodotti nr. 8 contratti stipulati per conto della associazione da tale _____ con terzi soggetti.

Deve osservarsi che l’ulteriore documentazione prodotta, pur riferibile ad anni precedenti e successivi rispetto al 2016 (contratti di noleggio, quietanze di pagamento, corrispondenza, documentazione bancaria ecc.) dà conto del costante svolgimento dell’attività di gestione complessiva della associazione da parte del signor _____ emergendo il ruolo della appellante solo in occasione di una assemblea risalente all’anno 2009 nella quale quest’ultima assumeva la carica di Presidente ed in occasione di una ulteriore assemblea dell’anno 2011.

A fronte di tale compendio documentale prodotto dalla difesa della appellante al fine di riscontrare la tesi della sua sostanziale estraneità dalle attività di gestione della associazione e, contestualmente, di dimostrare che esse fossero attribuite esclusivamente al signor _____, né nel giudizio di primo grado, né nel presente giudizio di appello, l’Agenzia delle Entrate ha allegato atti idonei a neutralizzare le prove a discarico.

Deve, in definitiva, osservarsi che la difesa dell’appellante ha assolto all’onere probatorio negativo, avendo fornito elementi dai quali desumere la non sussistenza dell’obbligo tributario nei confronti di quest’ultima.

Di contro l’Agenzia delle Entrate ha limitato le proprie argomentazioni, in entrambi i giudizi, alla valorizzazione del ruolo di legale rappresentante della associazione, assunto dalla signora _____ ma tanto non vale a fondare nei suoi confronti la individuazione “quale autore delle violazioni e coobbligata ai sensi dell’articolo 38 cc”; osta a tale affermazione proprio il principio di diritto richiamato nella sentenza di primo grado, secondo cui “in tema di accertamento tributario relativo ad associazioni non riconosciute, dal momento che l’obbligazione tributaria non nasce su base negoziale, ma ex lege, sussiste una presunzione di responsabilità solidale non automatica ma accertata dall’ufficio attraverso uno specifico accertamento probatorio debitamente motivato nell’atto impositivo e provato nel successivo giudizio tributario”.

La rilevata fondatezza del primo motivo di appello determina l’assorbimento di ogni ulteriore eccezione difensiva.

P.Q.M.

Accoglie l’appello e condanna l’Agenzia delle Entrate al pagamento delle spese processuali per il doppio

grado a beneficio del difensore dell'appellante dichiaratosi antistatario, così determinate:

euro 3000 per il primo grado

euro 3500 per il secondo grado

Pari a complessivi euro 6500, oltre accessori come per legge.