

Corte di Cassazione

Sezione V

SENTENZA CIVILE

Sentenza del 29/03/2000 n. 3850

Intitolazione:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - ENTI NON COMMERCIALI - COMPONENTI POSITIVI - Attivita' di bar-caffe' - Svolgimento all'interno di un club sportivo - culturale - ricreativo con mescolta di bevande agli associati verso pagamento di corrispettivi specifici - Attivita' commerciale - Configurabilita'.

Massima:

In tema di imposte sui redditi, l'attivita' di bar - caffe', con mescolta di bevande ai propri associati, effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, non rientra in alcun modo tra le finalita' istituzionali di un club sportivo - culturale ricreativo e, quindi, devesi ritenere, ai fini Irpeg ed Ilor, attivita' di natura commerciale, non trovando applicazione in tal caso l'art. 20 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, nella parte in cui esclude che la cessione di beni e le prestazioni di servizi agli associati, verso pagamento di corrispettivi specifici, costituiscano esercizio di attivita' commerciali se effettuate in conformita' alle finalita' istituzionali da associazioni culturali e sportive.(*)

(*) Massima tratta dal CED della Cassazione.

Testo:

Svolgimento del processo

1. A seguito di processo verbale di constatazione redatto in data 05/02/1988 dalla polizia tributaria, l'Ufficio Distrettuale delle Imposte Dirette di Terni notificava al locale 1^a =====, un club sportivo-culturale-ricreativo, avviso di accertamento ai fini IRPEG ed ILOR per l'anno 1986.

Ricorreva il ===== alla Commissione tributaria di 1^a grado di Terni con atto sottoscritto dal Presidente =====, nonche' da altre otto persone alcune delle quali a firma illeggibile, eccependo che il club, autorizzato all'esercizio di un bar-caffe' ed aderente all'ARCI, era frequentato solo dagli associati e che, trattandosi di un sodalizio culturale-ricreativo istituito ai sensi dell'art 36 c.c., non era obbligato alla tenuta delle scritture contabili ed alle dichiarazioni IRPEG ed ILOR.

Il ricorrente denunciava il comportamento illegale dei militari della Guardia di Finanza, introdottisi in abiti civili in locali nei quali era vietato accesso ai non soci; l'insufficiente motivazione dell'avviso di accertamento; l'inesistenza dei presupposti per l'adozione del metodo induttivo di accertamento; l'ammontare dei ricavi perche' determinati sulla base di una percentuale arbitraria di ricarico.

L'ufficio, a sua volta, deduceva in via principale l'inammissibilita' del gravame ai sensi dell'art. 15, ultimo comma, del d.p.r. 636/1972 e nel merito la soggezione dell'associazione all'IRPEG e all'ILOR, in quanto l'attivita' svolta dalla medesima doveva essere valutata, ai fini fiscali, nella sua oggettivita', indipendentemente dalla sussistenza del fine di lucro.

La Commissione tributaria 1^a grado di Terni, con decisione n.27965/01/90, accoglieva il ricorso, respingendo la pregiudiziale di inammissibilita' e ritenendo in sostanza che l'attivita' svolta dall'associazione non era qualificabile come commerciale.

Proponeva appello alla Commissione tributaria di 2^a grado (ora Commissione tributaria regionale) l'ufficio, ribadendo la richiesta di declaratoria di inammissibilita' del ricorso ai sensi dell'art.

15, ultimo comma, del d.p.r. 636/1972 e deducendo in punto di fatto che la sussistenza delle finalita' culturali o ricreative era smentita dalle indagini della polizia tributaria; era poi del tutto indifferente l'esistenza o meno del fine di lucro in quanto il legislatore, con una presunzione assoluta, aveva qualificato come fatte nell'esercizio di attivita' commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti, verso il pagamento di corrispettivi specifici. Relativamente alle pretese inesattezze, esagerazioni ed errori lamentati dall'associazione ricorrente, l'Ufficio deduceva l'assoluta mancanza di prove in proposito.

Con sentenza del 18.2.1998 la Commissione regionale dell'Umbria, disattese l'eccezione di inammissibilita' del ricorso introduttivo proposta dall'Ufficio (risultando dagli atti che uno dei ricorrenti, =====, era il presidente del sodalizio) e quella avanzata dal ===== di tardivita' dell'appello (che invece risultava proposto nei termini di legge), accoglieva nel merito l'appello dell'Ufficio e per l'effetto rigettava il ricorso del ===== contro l'avviso di accertamento.

Osservava il giudice di appello che l'art.20, 2^a comma, del d.p.r. 598/1973 qualificava, con una presunzione iuris et de iure, la gestione degli spacci aziendali come attivita' commerciale e che il primo comma della stessa disposizione considerava fatte nell'esercizio di attivita' commerciali le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ai soci, associati o partecipanti degli enti non commerciali verso corrispettivo specifico. L'assenza del fine di lucro e la effettuazione delle prestazioni ai soli associati, non valeva quindi a superare la presunzione legale invocata dall'Ufficio appellante.

Propone ricorso per cassazione l'associazione.

L'Amministrazione delle Finanze non ha svolto attivita' difensiva.

Motivi della decisione

2. Il ===== deduce la non pertinenza del riferimento fatto dal giudice di appello all'art. 20 2^a comma d.p.r. 598/1973 in quanto l'attivita' di bar-caffe', con miscita di bevande ai propri associati, e' del tutto diversa dalla gestione di spacci aziendali, di mensa e somministrazione di pasti; che lo stesso art. 20 dispone, nella parte che qui interessa, che non si considerano fatte nell'esercizio di attivita' commerciali le prestazioni di servizi ad associati, verso corrispettivo, che siano conformi alle finalita' istituzionali di associazioni culturali e sportive; che non dissimilmente, in materia di IVA, l'art. 4 d.p.r. 633/72 dispone che non sono soggette a tassazione le associazioni culturali e sportive per le prestazioni di servizi, in favore degli associati, conformi alla finalita' istituzionali dell'ente; che l'art. 2 del d.p.r. 598/1973 esclude che le associazioni non riconosciute, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attivita' commerciale, siano assoggettabili all'imposta su reddito delle persone giuridiche; che il fatto che i verbalizzanti, introdottisi abusivamente e in abiti civili nei locali del circolo, abbiano potuto consumare un caffe' pur non essendo iscritti al sodalizio non prova che questo svolgeva attivita' commerciale nei confronti di estranei ma solo che mancava un servizio di sorveglianza e di controllo sulla qualita' di associati dei frequentatori del bar; che l'Ufficio aveva stimato il volume di affari del bar dell'associazione sulla base del quantitativo arbitrario di 6 grammi di caffe' per ogni tazzina, senza considerare, a conferma degli scopi non commerciali ma ricreativi dell'associazione, che le giacenze di merci risultarono praticamente inesistenti.

Il ===== ricorrente, ribadite le proprie tesi con memoria illustrativa, chiede quindi di cassare la sentenza di appello e confermare quella di 1^a grado, nonche' di dichiarare la nullita' dell'avviso di accertamento per difetto di motivazione, per essere stato adottato il metodo induttivo in difetto dei presupposti di legge, per l'inattendibilita' delle risultanze della verifica fiscale

fondate su presunzioni basate su altre presunzioni.

3. Il ricorso non e' fondato.

La motivazione della sentenza impugnata e' errata in diritto nel punto in cui applica alla gestione di un bar-caffe' la presunzione assoluta della natura commerciale prevista dall'art. 20, 2^a comma, d.p.r. 598/1973 per attivita' di diverso genere, quali, tra le altre, la gestione di spacci aziendali, merce e somministrazione pasti. L'esercizio di un bar non rientra, invero, in nessuna delle ipotesi tassativamente previste dalla disposizione richiamata.

Va tuttavia rilevato che il primo comma dell'art. citato, non dissimilmente da quanto previsto in materia di IVA dall'art. 4 del d.p.r. 633/1972, esclude che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati, verso pagamento di corrispettivi specifici, costituiscano esercizio di attivita' commerciali solo se "effettuate in conformita' alle finalita' istituzionali da associazioni... culturali e sportive".

Ora, l'attivita' di bar-caffe', con miscita di bevande ai propri associati, non rientra in alcun modo tra le finalita' istituzionali di un club sportivo-culturale-ricreativo, qual e' il ===== 1^a =====, che a norma di statuto si propone di sostenere la squadra di calcio "Ternana calcio s.p.a.", di esercitare l'attivita' sportiva, di organizzare attivita' culturali, turistiche e ricreative per gli associati. Si e, cioe', in presenza di un'attivita', effettuata verso pagamento di corrispettivi specifici, non rientrante tra le finalita' del =====, e quindi sicuramente di natura commerciale. In tal senso va quindi corretta la motivazione della sentenza impugnata (art. 384 c.p.p.).

Non rileva, d'altra parte, che l'attivita' di bar-caffe' fosse rivolta solo nei confronti degli associati e non anche di persone estranee al circolo, cosi' come sostiene il ricorrente in contrasto con quanto dedotto dall'Ufficio sulla base del processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza; anche nel primo caso l'attivita' medesima, non rientrando nelle finalita' istituzionali dell'associazione, andrebbe qualificata come commerciale.

Neppure conferente e' poi il richiamo all'art. 2 del d.p.r. 598/1973, perche' in base a tale norma sono soggette all'IRPEG anche le associazioni non riconosciute, residenti nel territorio dello Stato, non aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attivita' commerciali (cfr. lettera c disposizione citata).

Per quanto concerne la determinazione dei ricavi sulla base del consumo di sei grammi di caffe' per ogni tazzina, la censura del ricorrente e' del tutto generica, oltre a riguardare una valutazione di fatto esente da errori logici e giuridici e quindi insindacabile in sede di legittimita'.

L'accertamento con metodo induttivo era, infine, giustificato dall'omessa dichiarazione ai fini IRPEF e ILOR e dalla mancata tenuta delle scritture contabili (cfr. motivazione della sentenza impugnata).

Il ricorso va, pertanto, rigettato.

Nulla per le spese.

P.Q.M.

rigetta il ricorso.