

Corte di Cassazione, Sezione Tributaria civile

Sentenza 25 febbraio 2011, n. 4626

La Corte di Cassazione, sezione tributaria ha pronunciato la seguente: SENTENZA

(omissis)

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con avviso di accertamento notificato nel 2003 L'Agenzia delle Entrate Ufficio di Riva del Garda rilevava mancata applicazione di IVA a prestazioni di rimessaggio barche effettuate dal Ci. Ve. Ar. a favore dei soci e degli ospiti di costoro dietro pagamento di un corrispettivo, e, ritenuta la natura commerciale di tale attività, recuperava le imposte ed applicava le relative sanzioni.

L'avviso era impugnato dalla associazione innanzi alla Commissione Tributaria di primo grado di Trento, sostenendo che la attività in questione non poteva considerarsi commerciale ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 4, comma 4, in quanto effettuata in conformità alle finalità istituzionali di una associazione sportiva dilettantistica. La Commissione accoglieva il ricorso.

Appellava l'Ufficio, e la Commissione Tributaria di secondo grado di Trento accoglieva il gravame, ritenendo da un lato applicabile la previsione di cui al comma 5 della medesima disposizione di legge, dall'altro la assenza di prova dei requisiti richiesti da tale disposizione per ritenere la natura non commerciale della attività in oggetto. Avverso la sentenza propone ricorso per cassazione il Circolo, con un motivo.

Resiste la Agenzia con controricorso. Il ricorrente deposita memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con unico, complesso motivo, la Associazione deduce violazione del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 4, commi 4 e 5 *ex* articolo 360 c.p.c., n. 3, ed omessa ed insufficiente motivazione su un punto decisivo della controversia, ai sensi dell'articolo 360 c.p.c., n. 5. Espone che la Commissione e' incorsa in errore interpretativo ritenendo la applicabilità della ipotesi di cui all'articolo 4, comma 5 del Decreto del Presidente della Repubblica citato, in quanto questa riguarda le società " mero godimento" ovvero di natura commerciale, per le quali e' prevista in via di eccezione la esclusione di tale qualifica alla attività di concessione in godimento di beni ed impianti (nella specie, nautici) a soci o partecipanti " gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale" laddove la ipotesi applicabile e' quella di cui al comma 4 dello stesso articolo, riferita agli enti non commerciali (quale pacificamente il circolo ricorrente) ovvero associazioni sportive dilettantistiche che erogano prestazioni effettuate in conformità alle proprie finalità istituzionali a favore dei soci o membri delle associazioni omologhe.

Sostiene che non può revocarsi in dubbio che la attività di rimessaggio dei natanti sia connaturata alla natura ed agli scopi di un circolo velico, richiamando a tal fine lo statuto dell'ente, e che la Commissione, non effettuando indagini in merito, e' incorsa nel vizio di omessa motivazione. La Agenzia in controricorso sostiene la infondatezza dell'assunto dell'ente ricorrente. Il motivo e' fondato.

L'ipotesi considerata dalla Commissione potrebbe astrattamente applicarsi al circolo velico (in quanto il comma 5 citato cita "società od enti" senza considerare la natura commerciale o meno degli stessi, in quanto ciò che conta per il legislatore e' il tipo di attività svolta) ove concedesse le strutture di rimessaggio in godimento a soci ed affiliati "gratuitamente o verso un corrispettivo inferiore al valore normale".

La stessa Commissione riconosce che l'ipotesi non ricorre, nel caso di specie, in quanto il servizio di rimessaggio e' a pagamento a favore di soci ed ospiti, e tale corrispettivo non ha la peculiare caratteristica di cui sopra (che di per se' sarebbe indice della natura non commerciale della attività.) Tale conclusione, in se' corretta, non esclude tuttavia la potenziale applicabilità del comma 4 della stessa disposizione di legge, in quanto e' incontroverso che il Circolo velico e' una associazione

sportiva dilettantistica, e che il servizio di rimessaggio e' una prestazione dietro corrispettivo resa a favore dei soci e di terzi ad essi parificati, se (ed unicamente in tal caso) affiliati ad organizzazioni omologhe nel senso enunciato dall'articolo.

Il punto essenziale consiste nella valutazione se la attività in questione rientri o meno nelle finalità istituzionali dell'ente, ipotesi cui la legge collega la esclusione della qualifica commerciale della stessa e quindi la esenzione dall'IVA, e quindi se all'esercizio della attività sportiva velica perseguito dal Circolo in conformità al suo statuto sia connaturata ed essenziale la prestazione di rimessaggio dei natanti di proprietà dei soci o di terzi qualificati, e, in caso affermativo, in quale misura (essendo ovvio che una custodia temporanea per brevi periodi onde consentire al socio l'uso del natante e' ben diversa dal ricovero per i mesi invernali).

Tale valutazione, contrariamente a quanto sostenuto dal Circolo ricorrente, non e' di immediata evidenza logica ma dipende da una valutazione di fatto operata in base ai principi statutari, riservata al giudice del merito. La Commissione non ha per nulla affrontato l'argomento, che pure costituiva il *thema decidendum* in primo grado, ed in tal modo e' incorsa nel duplice vizio contestato, di diritto in quanto non ha verificato le ipotesi di legge applicabili, di motivazione in quanto ha ommesso l'esame di un punto essenziale della controversia.

Deve infine rilevarsi che paiono infondate le eccezioni della Agenzia in controricorso, secondo cui in ogni caso la attività di ormeggio e rimessaggio costituirebbero attività commerciali, in quanto assimilabili alle ipotesi di "attività di deposito merci" e "servizi portuali" di cui al citato articolo 4, comma 5.

Infatti l'attività di deposito di merci da un lato presuppone la natura commerciale dell'ente che la esercita, esclusa nella fattispecie, trattandosi di un circolo sportivo dilettantistico, e dall'altro e' estranea alla fattispecie in ordine all'oggetto, in quanto i natanti dei soci ed assimilati non possono essere qualificati come merci; quanto ai servizi portuali, anch'essi presuppongono la natura commerciale dell'ente che esercita la attività portuale, esclusa in ipotesi per quanto si e' detto.

Il ricorso deve essere pertanto accolto e la sentenza cassata, e rinviata per nuovo esame a diversa sezione della Commissione Tributaria di secondo grado di Trento, che applicherà i principi sopra enunciati e provvederà anche sulle spese di questa fase di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia anche per le spese a diversa sezione della Commissione Tributaria di secondo grado di Trento.