



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE

DI PESARO

SEZIONE 1

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|--------|----------------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | FANULI | GIUSEPPE LUIGI PIETR | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | CALMA | ANTONIO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | MENSA' | GIULIANO | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 703/2015
depositato il 13/07/2015

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n°
contro:

IVA-REG.SPEC.LI 2011

AG. ENTRATE DIR. PROVIN. UFF. CONTROLLI PESARO-URBINO

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

PACCAPELO MARIO
C/O PIETRO PACCAPELO
VIA DEL CARSO 27 61122 PESARO PU

difeso da:

PACCAPELO PIETRO
VIA DEL CARSO 27 61121 PESARO PU

SEZIONE

N° 1

REG.GENERALE

N° 703/2015

UDIENZA DEL

14/04/2016 ore 09:00

N° 319/2016

PRONUNCIATA IL:

14 APR 2016

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

19 APR 2016
Il Segretario

Angelina Montiroli
Montiroli



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ritualmente proposto la

impugnava l'avviso di accertamento emesso dalla Agenzia delle Entrate-Direzione Provinciale di Pesaro e Urbino a seguito del controllo della relativa posizione fiscale per l'anno 2011, ai fini IVA. Avviso di accertamento emesso sulla base di un controllo da parte della SIAE finalizzato alla verifica dei documenti contabili, del rispetto del *plafond*, del regolare pagamento dell'IVA dovuta dalla associazioni, delle finalità istituzionali dell'ente. In particolare, nel caso in esame, i verificatori avevano ritenuto superato il *plafond* -parametrato al periodo di esercizio, compreso tra il 22.6.2010, data della costituzione della anzidetta associazione sportiva e il 31.12.2010- da cui avevano fatto discendere la decadenza delle agevolazioni fiscali per l'anno d'imposta 2011 e l'applicazione del regime fiscale ordinario a tutto il 2011.

Parte ricorrente articolava a sostegno del ricorso i seguenti motivi:

1. eccezione di nullità assoluta dell'atto (inesistenza giuridica) per illegittimità della firma da parte del dirigente;
2. Insussistenza del superamento del *plafond*;
3. Errata applicazione dell'art. 38 c.c.;
4. in via subordinata: non punibilità della violazione per obiettiva condizione di incertezza sulla portata della norma;

Costituendosi in giudizio, L'Agenzia delle Entrate contestava il ricorso, chiedendone il rigetto.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'eccezione pregiudiziale è palesemente infondata.

Sarebbe sufficiente richiamare il noto e consolidato principio del "funzionario di fatto". La giurisprudenza ha sostanziato siffatto principio affermando che

allorquando la nomina di un soggetto ad organo della p.a. si appalesi illegittima e venga pertanto annullata, ciò nondimeno gli atti medio tempore adottati da tale soggetto restano efficaci, essendo di norma irrilevante verso i terzi il rapporto in essere fra la p.a. e la persona fisica dell'organo che agisce (Cfr, *e plurimis*, T.A.R. Calabria Reggio Calabria, sez. I, 21/03/2012, n. 233; T.A.R. Lazio Roma, sez. III, 14/02/2011, n. 1379; T.A.R. Sicilia P., sez. II, 12 gennaio 2007, n. 51; T.A.R. Lazio Latina, 10 luglio 2000, n. 656). Trattasi di un'applicazione del principio di tutela del legittimo affidamento.

A ciò va aggiunto che non risulta provato che il funzionario che ha sottoscritto l'atto sia stato nominato in forza degli artt. 8 comma 24 d.l.2.3.2012 n. 16 conv.con mod.dall'art. 1 co. 1 legge 26.4.2012 n. 44; art. 1 comma 14 d.l. 30.12.2013 n. 150 conv.con mod.dall'art. 1 comma 1 legge 27.2.2014 n. 15, 1 comma 6 d.l. 31.12.2014 n. 192. Tali norme sono state dichiarate illegittime dal Giudice delle leggi. Ma ciò non comporta le conseguenze invocate da parte ricorrente. Ciò in quanto la pronuncia riguarda il rapporto di servizio dei nominati con l'Amministrazione, che li ha investiti di quella funzione, e coloro che aspiravano a quel ruolo assegnato ad altri. Nessuna conseguenza ha sugli atti sottoscritti da tali dirigenti, anche tenuto conto del disposto dell'art. 136 co. 1 Cost., secondo cui la norma dichiarata incostituzionale cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla decisione. L'avviso è quindi pienamente legittimo e sarebbe stato invalido se sottoscritto da altri.

Con il motivo principale di merito parte ricorrente contesta il superamento del *plafond* sotto un duplice profilo:

- a) la necessità di applicare, a tal fine, il principio di cassa e non quello di competenza per la determinazione dei proventi;
- b) l'infondatezza del metodo adottato dall'Ufficio, di parametrare, ai fini dell'accertamento dei proventi, il tetto massimo di €. 250.000, non superato, al

periodo di esercizio effettivo nell'anno in questione: operazione che è quella che ha determinato la revoca delle agevolazioni nel caso in esame

Il primo profilo dell'eccezione non è fondato.

Parte ricorrente deduce che il preteso superamento del "plafond", con le conseguenze di cui al comma 2 dell'art. 1 l. n. 398/1991 non sarebbe verificato -anche a voler applicare la ingiusta "parametrazione" di cui al punto b)- dovendo farsi riferimento, anche ai fini dell'art. 1 cit., al principio c.d. "di cassa" e, dunque, provvedersi di conseguenza a ripartire i ricavi fatturati negli anni in cui ne è avvenuto l'effettiva percezione.

Tale lettura viene ritenuta giustificata dall'espressione "conseguiti" riferita dal comma 5 dell'art. 2 l. cit. ("I soggetti che fruiscono dell'esonero devono annotare nella distinta d'incasso o nella dichiarazione di incasso previste, rispettivamente, dagli articoli 8 e 13 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, opportunamente integrate, qualsiasi provento conseguito nell'esercizio di attività commerciali").

In realtà, nella specie, l'applicazione del criterio di competenza "per cassa", deve essere temperato con le disposizioni in materia d'IVA.

Come evidenziato dall'allegato n. 5 al d.m. 18.5.1995, "stante la particolarità della disciplina introdotta dalla legge n. 398, occorre precisare che per l'individuazione dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali deve aversi riguardo al criterio di cassa, nel cui ambito, peraltro, resta fermo il principio voluto dalla normativa IVA secondo cui vanno computati gli introiti fatturati ancorché non riscossi; ...".

D'altra parte, detta interpretazione ministeriale non può considerarsi incompatibile con la previsione normativa dell'art. 2 l. n. 398/1991, atteso che l'espressione "provento conseguito" non implica necessariamente il riferimento al fatto finanziario dell'avvenuto incasso, dovendo invece riferirsi all'individuazione normativa del momento in cui il compenso (cfr. art. 6 d.p.r. n. 633/1972: "... Se anteriormente al

verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento. L'imposta relativa alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi diviene esigibile nel momento in cui le operazioni si considerano effettuate secondo le disposizioni dei commi precedenti e l'imposta è versata con le modalità e nei termini stabiliti nel titolo secondo ...”).

E' invece sicuramente fondata l'eccezione di cui sub b).

Vanno prese le mosse dal testo legislativo (l.n. 398 del 1991 e succ.mod.) che stabilisce:

1. Le associazioni sportive e relative sezioni non aventi scopo di lucro, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti ai sensi delle leggi vigenti, che svolgono attività sportive dilettantistiche e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 250.000 euro , possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi secondo le disposizioni di cui all'articolo 2. L'opzione è esercitata mediante comunicazione a mezzo lettera raccomandata da inviare al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto; essa ha effetto dal primo giorno del mese successivo a quello in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, per almeno un triennio. I soggetti che intraprendono l'esercizio di attività commerciali esercitano l'opzione nella dichiarazione da presentare ai sensi dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni. L'opzione ha effetto anche ai fini delle imposte sui redditi e di essa deve essere data comunicazione agli uffici delle imposte dirette entro i trenta giorni successivi.

2. Nei confronti dei soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui al comma 1 e che nel corso del periodo d'imposta hanno superato il limite di 250.000 euro, cessano di

applicarsi le disposizioni della presente legge con effetto dal mese successivo a quello in cui il limite è superato".

Nella disposizione non vi è, pertanto, alcun riferimento al computo del plafond in giorni per il primo anno di attività con la conseguenza che resta fermo il limite massimo di euro 250.000 prescindendo dalla data di costituzione dell'associazione. Il richiamo dell'ufficio ad un allegato ad un risalente decreto ministeriale non appare assolutamente persuasivo. Per converso la circolare ministeriale numero 1 dell'11 febbraio 92, citata da parte ricorrente non giustifica affatto un trattamento diversificato per coloro che costituiscano l'associazione nel corso dell'anno. In assenza di specifica disposizione di legge e di un trattamento particolare per il primo anno è evidente che anche i soggetti neo costituiti possano usufruire per intero del plafond di euro 250.000. Va aggiunto che in tutti i casi di regimi fiscali speciali il legislatore quando ha voluto individuare una particolare applicazione per il primo anno di attività lo ha espressamente stabilito. Basti pensare al diverso trattamento normativo del cosiddetto regime dei contribuenti minimi (art. 1 commi da 96 a 117 l.n. 244/2007 e art. 27 commi 1 e 2 D.L. n. 98/2011) in cui il legislatore ha espressamente previsto che ai fini del trattamento agevolativo i ricavi e i compensi non superino un limite, e siano ragguagliati ad anno.

Del resto la tesi dell'ufficio che prevede il ragguaglio addirittura a giorni dell'ammontare di euro 250.000 condurrebbe a conseguenze veramente irrazionali in quanto determinerebbe la revoca delle agevolazioni in tutti quei casi di incassi concentrati in pochi giorni o in un mese, che ragguagliati all'anno determinerebbero il superamento del plafond. Al riguardo le considerazioni espresse a pagina 11 e seguenti del ricorso appaiono pienamente condivisibili e inducono alla conclusione che l'unica interpretazione ragionevole è quella che postula il mantenimento per il periodo d'imposta, quale che sia la durata effettiva, dell'intero limite di euro 250.000. Alla luce di quanto sopra viene meno il presupposto per la revoca delle agevolazioni, con conseguente infondatezza dell'avviso di accertamento. Il ricorso a pertanto

accolto. L'assoluta mancanza di contributi interpretativi in materia e la complessità della stessa giustificano la compensazione le spese di lite.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e per l'effetto annulla l'avviso impugnato. Spese compensate.



Pesaro, il 14 aprile 2016

Il Presidente est.