

Edizione di venerdì 27 Settembre 2019

ADEMPIMENTI

Gestori dei marketplace: primo invio dei dati entro il 31 ottobre 2019

di Clara Pollet, Simone Dimitri

IMPOSTE SUL REDDITO

Il procedimento per verificare la sussistenza di un “falso” autocarro

di Luca Caramaschi

AGEVOLAZIONI

Lo sconto in fattura e la cessione del credito – II° parte

di Luca Mambrin

ENTI NON COMMERCIALI

L'Ici per le società sportive dilettantistiche

di Guido Martinelli

CONTENZIOSO

Impugnazione al buio: la legittimazione passiva spetta all'ente impositore

di Angelo Ginex

ADEMPIMENTI

Gestori dei marketplace: primo invio dei dati entro il 31 ottobre 2019

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Gli operatori, residenti e non residenti nel territorio dello Stato che, avvalendosi di piattaforme elettroniche, **facilitano la vendita a distanza di beni importati o già presenti all'interno dell'Ue**, sono tenuti a **trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati dei fornitori** che concludono compravendite avvalendosi di tali portali.

Tale adempimento è stato introdotto dall'[articolo 13, comma 1, D.L. 34/2019](#), convertito con modificazioni dalla Legge 58/2019 (pubblicata in GU del 29.06.2019); la norma istitutiva stabilisce che il **soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica**, una piattaforma, un mercato virtuale (*marketplace*), un portale o mezzi analoghi, **le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea** è tenuto a trasmettere, con **cadenza trimestrale**, una serie di dati commerciali relativi ai fornitori **per le annualità 2019 e 2020**.

Per “**fornitore**” si intende la persona fisica o l'ente, residente o non residente nel territorio dello Stato, che, agendo nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni, **effettua le vendite a distanza**. Per **mercati virtuali (marketplace)** s'intendono le piattaforme digitali, portali o mezzi analoghi, **residenti o non residenti** nel territorio dello Stato; in quest'ultimo caso, in assenza di una stabile organizzazione in Italia, il soggetto obbligato alla trasmissione dei dati deve **identificarsi direttamente** (ai sensi dell'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#)) oppure avvalersi di un **rappresentante fiscale residente** nel territorio dello Stato (ai sensi dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)).

Per “**vendite di beni a distanza**” si intendono:

- le **cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore** a partire da uno Stato membro dell'Unione europea diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente (**vendite a distanza intracomunitarie di beni**);
- le **cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore** a partire da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dell'acquirente (**vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi**).

Tale comunicazione deve essere effettuata **entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre**, utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate o tramite intermediario

abilitato, **a partire dal trimestre di entrata in vigore** dell'[articolo 13 D.L. 34/2019](#); in sede di prima applicazione, la prima trasmissione è effettuata **entro il 31 ottobre 2019**.

Con il [Provvedimento prot. n.660061 del 31 luglio 2019](#), sono state stabiliti i **termini** e le **modalità di trasmissione** dei dati in argomento. I soggetti passivi trasmettono all'Agenzia delle entrate, per ciascun trimestre dell'anno solare, **i seguenti dati relativi a ciascun fornitore** che ha effettuato almeno una vendita nel trimestre di riferimento:

1. la **denominazione** o i **dati anagrafici** completi, inclusa la residenza o il domicilio, nonché l'identificativo univoco utilizzato per effettuare le vendite facilitate dall'interfaccia elettronica, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica;
2. il numero totale delle **unità vendute** in Italia;
3. a scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia l'ammontare totale dei **prezzi di vendita** o il **prezzo medio di vendita**, espressi in euro.

La **mancata trasmissione dei dati** o la loro incompletezza **determina che i soggetti passivi sono considerati debitori d'imposta per le vendite a distanza per le quali non hanno trasmesso**, o hanno trasmesso in modo incompleto, **i dati descritti in precedenza**. Nel caso di mancata trasmissione dei dati i soggetti passivi non sono considerati debitori d'imposta **se dimostrano che l'imposta è stata assolta dal fornitore**. Qualora, invece, vengano trasmessi dati incompleti, i suddetti soggetti non sono considerati debitori d'imposta se dimostrano di avere adottato **tutte le misure necessarie per la corretta rilevazione e individuazione dei dati** presenti sulla piattaforma digitale.

La trasmissione si considera effettuata nel momento in cui è completata la ricezione del *file*, **a seguito del risultato positivo dell'elaborazione**, comunicata mediante una ricevuta contenente il codice di autenticazione per il servizio Entratel o il codice di riscontro per il servizio Fisconline, generati secondo le modalità descritte, rispettivamente, ai paragrafi 2 e 3 dell'allegato tecnico al decreto 31 luglio 1998.

Si ricorda, infine, che **entro il 31 ottobre 2019** vanno trasmessi anche i dati stabiliti dall'[articolo 11-bis, commi da 11 a 15, D.L. 135/2018](#), convertito con Legge 12/2019, che fanno riferimento al **periodo compreso tra il 13 febbraio 2019 e il 30 aprile 2019**, ai sensi dell'[articolo 13, comma 4, D.L. 34/2019](#). In particolare, i commi da 11 a 15 dell'articolo 11-bis citato prevedono che se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le **vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet pc e laptop, importati da territori terzi** o Paesi terzi, di valore intrinseco **non superiore a 150 euro**, si considera che lo **stesso soggetto passivo abbia ricevuto e ceduto detti beni**.

Analogamente, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di telefoni cellulari, *console da gioco, tablet pc e laptop*, **effettuate nell'Unione europea da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione europea**, a una persona che **non è un soggetto passivo**, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia **ricevuto e**

ceduto detti beni.



IMPOSTE SUL REDDITO

Il procedimento per verificare la sussistenza di un “falso” autocarro

di Luca Caramaschi

Dal punto di vista reddituale, i **limiti alla deducibilità** dei costi relativi all'acquisto e alla gestione degli **autoveicoli**, individuati dall'[articolo 164 Tuir](#), operano esclusivamente con riferimento a quelli che sono classificati nelle **lettere a) e m) dell'articolo 54 Codice della strada**. Si tratta, in particolare delle:

- autovetture, veicoli destinati al trasporto di persone aventi al massimo 9 posti;
- autocaravan veicoli speciali destinati al trasporto e all'alloggio di persone per un massimo di 7.

Per superare dette limitazioni, che ad oggi penalizzano eccessivamente le aziende e i professionisti nella **gestione delle autovetture** impiegate nello svolgimento della propria attività, molti soggetti hanno dato fondo alla propria immaginazione, **immatricolando autocarri** nonostante il loro utilizzo fosse quello di una normale autovettura.

Nell'oramai lontano 2006, con l'[articolo 35, comma 11, D.L. 223/2006](#), il Legislatore, nel tentativo di **contrastare il fenomeno degli abusi** delle disposizioni fiscali nel settore dei veicoli, ha previsto che vadano assoggettati al regime fiscale proprio degli **autoveicoli destinati al trasporto privato di persone** “...i veicoli, che, a prescindere dalla **categoria di omologazione**, risultano da adattamenti che non ne impediscono l'utilizzo anche ai fini del trasporto privato di persone”, rinviando alla pubblicazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione di quei veicoli che, prescindendo dalla **immatricolazione**, risultano **idonei al trasporto di persone** e per tale ragione **assimilabili**, ai fini fiscali, **alle autovetture**.

È con il [provvedimento direttoriale del 06.12.2006](#) che vengono stabiliti i requisiti in base ai quali un autocarro deve considerarsi “**finto autocarro**”, dovendo quindi sottostare a tutte le limitazioni previste per le autovetture così come ribadito dalla [circolare n. 28/E/2006](#), che al par. 6 afferma quanto segue: “... i veicoli così individuati, ai fini delle imposte sui redditi, in particolare, saranno assoggettati al **regime di deducibilità limitata previsto dall'articolo 164, comma 1, lettera b)**, del testo unico sulle imposte sui redditi approvato con DPR 22 dicembre 1986, n.917”.

Il percorso di verifica introdotto dal citato provvedimento parte dai dati contenuti nel **libretto di circolazione del veicolo**, in quanto da esso sono ricavabili tutti i dati necessari per effettuare il controllo.

I dati da tenere in considerazione sono preliminarmente 3 e in particolare:

- **tipo di immatricolazione del veicolo: categoria N1;**
- **codice carrozzeria: F0 (effe zero);**
- **capienza del veicolo: 4 o più posti.**

L'assenza di uno solo di questi tre elementi (in quanto ad esempio il veicolo consente il trasporto di tre persone oppure presenta un codice carrozzeria diverso da F0) non fa scattare l'applicazione della **disposizione "antielusiva"** che assimila tale veicolo ad un'autovettura.

Pertanto, solo in presenza di tutti e tre gli elementi di cui al punto precedente, occorrerà verificare un quarto elemento, rappresentato dal **rapporto tra potenza e portata**. Solo nel caso in cui da detto rapporto scaturisca un risultato **pari o superiore a 180**, si avrà l'assimilazione da autocarro ad autovettura, con tutto quanto ne consegue in termini di trattamento fiscale.

Vediamo di seguito come materialmente eseguire il richiamato conteggio, partendo dalle (non immediate) codifiche presenti nel libretto di circolazione dei veicoli.

Esempio 1

Autocarro non assimilato ad una autovettura

Veicolo immatricolato come "autocarro per trasporto di cose – uso proprio" dalla cui carta di circolazione risulta quanto segue:

Categoria del veicolo	(lett.J)	N1
Codice carrozzeria	(lett.J.2)	F0
Numero di posti	(lett.S.1)	5
Potenza motore	(lett.P.2)	110 kW
Massa complessiva	(lett.F.2)	2.555 kg = 2,550 t

Essendo indicata direttamente la Portata pari a kg. 705 (0,705 t) il rapporto potenza/portata è pari a $110/0,705 = 156,02$

Essendo $156,02 < 180$ il veicolo in esame non è equiparato fiscalmente ad un'autovettura.

Esempio 2

Autocarro assimilato ad una autovettura

Veicolo immatricolato come “autocarro per trasporto di cose – uso proprio” dalla cui carta di circolazione risulta quanto segue:

Categoria del veicolo (lett.J) N1

Codice carrozzeria (lett.J.2) F0

Numero di posti (lett.S.1) 4

Potenza motore (lett.P.2) 80 kW

Massa complessiva (lett.F.2) 2.005 kg = 2,005 t

Essendo indicata direttamente la Portata pari a kg. 415 (0,415 t) il rapporto potenza/portata è pari a $80 / 0,415 = 192,77$

Essendo $192,77 > 180$ il veicolo in esame è equiparato fiscalmente ad un'autovettura.

Il [provvedimento AdE del 06.12.2006](#) rimandava poi a **successivi provvedimenti** con cui individuare altri veicoli che, pur rientrando astrattamente nel campo di applicazione della disciplina ivi richiamata, potranno comunque essere **considerati fiscalmente autocarri** (e quindi non penalizzati) in quanto non consentono il trasporto di persone oppure che estendano l'applicazione del provvedimento esaminato anche a veicoli che pur formalmente consentano comunque il trasporto di persone. **Ad oggi nessuno di questi provvedimenti risulta emanato.**

Infine, ultima considerazione di carattere fiscale: a prescindere da quanto evidenziato in precedenza, occorre tenere presente che per fruire della **deducibilità** piena occorre sempre e comunque rispettare il **principio di inerenza**, aspetto non trascurabile per tutti quei casi assai frequenti di utilizzo dei veicoli anche nel tempo libero. Infatti, l'**autocarro**, così come definito dal **Codice della strada** (il riferimento è all'[articolo 54, comma 1, lettera d\), D.Lgs. 285/1992](#)), si intende un autoveicolo destinato “*al trasporto di cose e delle persone addette all'uso o al trasporto delle cose stesse*”. L'utilizzo del termine “addette”, infatti, evoca un **impiego in ambito lavorativo**, con la conseguenza di escludere che a bordo possano esserci, ad esempio, minori di età legati da un rapporto di parentela con il conducente piuttosto che l'utilizzo avvenga in periodi festivi (il sabato o la domenica) o durante le festività comandate (natale, pasqua) magari in luoghi di villeggiatura. In questi casi il rischio, oltre che di natura fiscale, diventa anche di natura sanzionatoria sotto il profilo della violazione delle norme del codice stradale.



AGEVOLAZIONI

Lo sconto in fattura e la cessione del credito – II° parte

di Luca Mambrin

Nel [primo contributo](#) sono state analizzate le **disposizioni attuative** dell'[articolo 10, commi 1 e 2, D.L. 34/2019](#) contenute nel [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 660057 del 31.07.2019](#) riguardanti **l'ambito oggettivo** dell'agevolazione, le **modalità di esercizio dell'opzione** da parte dei beneficiari della detrazione e le **modalità di pagamento** delle spese. In questa seconda parte saranno analizzate le disposizioni che **riguardano le modalità di recupero dello sconto praticato da parte del fornitore** e i **nuovi interventi** per i quali è prevista la **cessione del credito** corrispondente alla detrazione spettante.

Il fornitore che ha praticato lo sconto recupera il relativo importo sotto forma **di credito d'imposta**:

- da utilizzare esclusivamente in **compensazione con modello F24**;
- a decorrere dal **giorno 10 del mese successivo** a quello in cui è stata effettuata **la comunicazione dell'opzione**;
- in **5 quote annuali di pari importo**.

Non si applicano i limiti di cui all'[articolo 34 L. 388/2000](#) (euro 700.000 per le compensazioni annuali), e all'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#) (euro 250.000 dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU).

Il **fornitore**, per usufruire del credito d'imposta deve:

- preventivamente **confermare l'esercizio dell'opzione** da parte del soggetto avente diritto alla detrazione e **attestare l'effettuazione dello sconto**, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate;
- successivamente alla conferma, **presentare il modello F24** esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Nel caso in cui l'importo del credito d'imposta utilizzato in compensazione risulti essere **superiore** all'ammontare disponibile, anche tenendo conto di precedenti fruizioni del credito stesso, il relativo modello F24 risulterà scartato. Lo scarto viene comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24 tramite **apposita ricevuta** consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

La quota di credito che non è utilizzata nell'anno:

- **può** essere utilizzata **negli anni successivi**;
- **non può** essere **richiesta a rimborso**.

In **alternativa** all'utilizzo in compensazione, il fornitore può **cedere il credito d'imposta ai propri fornitori** anche indiretti, di beni e servizi, con esclusione della possibilità di ulteriori cessioni da parte di questi ultimi. Sul punto l'Agenzia delle entrate ha chiarito che è in **ogni caso esclusa** la cessione agli **istituti di credito** e **intermediari finanziari**, nonché alle **Amministrazioni pubbliche** di cui al D.Lgs 165/2001.

Il fornitore che ha praticato lo **sconto in fattura** e non utilizza direttamente il corrispondente credito deve **comunicare la cessione** con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle entrate; il cessionario del credito può utilizzarlo in compensazione tramite modello F24, alle medesime condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione, da effettuare sempre con le medesime funzionalità, **mentre non potrà procedere a sua volta ad ulteriori cessioni**.

Il [provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 660057 del 31.07.2019](#) dà attuazione anche alla possibilità di **cedere il credito** corrispondente alla detrazione spettante per gli interventi di cui:

1. all'[articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013](#) (interventi realizzati nei comuni ricadenti nelle zone classificate a rischio sismico 1, 2 e 3 mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico, anche con variazione volumetrica rispetto all'edificio preesistente, eseguiti da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare, che provvedano, entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile);
2. all'[articolo 16-bis, comma 1, lettera h\), Tuir](#) (realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego di fonti rinnovabili di energia).

In particolare, viene disposto che:

- i **soggetti beneficiari** delle detrazioni spettanti di cui al punto a) **possono cedere** il corrispondente credito alle **imprese che hanno effettuato gli interventi** ovvero ad **altri soggetti privati**, con facoltà di successiva cessione del credito ed esclusione della possibilità di ulteriori cessioni; è in ogni caso **esclusa la cessione agli istituti di credito e intermediari finanziari**, nonché alle **Amministrazioni pubbliche**;
- i **soggetti beneficiari** delle detrazioni spettanti di cui al punto b), possono cedere, il corrispondente credito in favore dei **fornitori anche indiretti dei beni e servizi** necessari alla realizzazione degli interventi, con facoltà di successiva cessione del credito ai propri fornitori di beni e servizi, per i quali è esclusa la possibilità di ulteriori cessioni; è in ogni caso **esclusa la cessione agli istituti di credito e intermediari finanziari**,

nonché alle amministrazioni pubbliche.

La cessione dei crediti deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate, a pena d'inefficacia, **entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento delle spese** che danno diritto alle detrazioni, tramite le funzioni disponibili sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate ovvero tramite la presentazione del modello allegato al Provvedimento in esame.

Per quanto riguarda la comunicazione della cessione del credito corrispondente alla detrazione spettante ai sensi del [comma 1-septies](#) dell'**articolo 16 D.L. 63/2013**, relativamente alle spese sostenute fino **al 31 dicembre 2018**:

- la comunicazione va effettuata dal contribuente interessato dal **16 ottobre 2019 al 30 novembre 2019**;
- il **credito ceduto è reso disponibile al cessionario**, per l'accettazione e l'utilizzo in compensazione, ovvero per la successiva cessione, a **decorrere dal 10 dicembre 2019**.

Se l'intervento riguarda **parti comuni condominiali** la comunicazione della **cessione del credito** va effettuata dall'amministratore di condominio.

I crediti ceduti sono utilizzabili dal cessionario, rispettivamente, in **cinque** (per i crediti di cui [all'articolo 16, comma 1-septies, D.L. 63/2013](#)) e **dieci** (per i crediti di cui [all'articolo 16-bis, comma 1, lettera i\), Tuir](#)) **quote annuali** di pari importo, **esclusivamente in compensazione**, senza l'applicazione dei limiti di cui [all'articolo 34 L. 388/2000](#), e [all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#).

Seminario di specializzazione

LE MODIFICHE DEL DIRITTO SOCIETARIO A SEGUITO DELLA RIFORMA DEL DIRITTO FALLIMENTARE

Scopri le sedi in programmazione >

ENTI NON COMMERCIALI

L'Ici per le società sportive dilettantistiche

di Guido Martinelli

La **Corte di Cassazione**, con due decisioni contraddittorie ([sentenza n. 20334 del 26.07.2019](#) e [n. 23053 del 17.09.2019](#)) in materia di applicazione dell'**Ici** a immobili gestiti da società sportive dilettantistiche di capitale, ci induce ad analizzarne la natura.

L'[articolo 90 L. 289/2002](#) è la norma innovatrice che ha concesso lo svolgimento di attività sportiva dilettantistica anche a soggetti collettivi costituiti in forma di **società di capitali** e cooperative riconducibili a quelle indicate nel titolo quinto del libro quinto del codice civile.

La stessa norma prevede, espressamente, che alle medesime **si applicano “le norme del codice civile”**, ivi compreso, quindi, l'[articolo 2247 cod. civ.](#) Non a caso la **lettera d)** del comma 18 del citato articolo 90 fa riferimento sia “all’assenza di scopo di lucro” che alla “previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi tra gli associati”. La seconda parte non costituisce un rafforzativo della prima (non se ne comprenderebbe il senso) ma, in realtà, si riferisce proprio alle società sportive di capitali le quali sono tenute a fare **lucro oggettivo** (ossia svolgere attività di impresa) al fine di poter giustificare la loro collocazione tra le imprese del libro quinto del codice civile ma devono **escludere il lucro soggettivo** (ossia la possibilità di distribuire gli utili così conseguiti). **La crescita dell’“impresa” sportiva così ideata è figlia, appunto, del reinvestimento obbligatorio degli utili.** Ed è proprio questo limite quello che giustifica e legittima il trattamento di favore ai fini fiscali (vedi anche il **D.Lgs. 112/2017** sulla impresa sociale).

Tale concetto appare condiviso anche dalla giurisprudenza comunitaria sul concetto di **assenza di scopo di lucro**. Alla domanda posta dal Giudice del rinvio se una organizzazione possa essere intesa “senza scopo lucrativo” anche se essa tende sistematicamente a **produrre eccedenze** che vengono in seguito dalla stessa destinate all’esecuzione delle sue prestazioni, il Giudicante comunitario così statuisce: “... il fatto che una organizzazione realizzi del pari profitti, anche se da essa perseguiti o prodotti sistematicamente, non può porre in discussione la qualificazione iniziale di tale organizzazione **fintanto che tali profitti non siano distribuiti come utili ai soci** della organizzazione stessa ... un’organizzazione può essere qualificata come **senza scopo lucrativo** anche se essa tende sistematicamente a produrre eccedenze che in seguito vengono dalla stessa destinati **all’esecuzione delle sue prestazioni**” (Corte di giustizia della Comunità europea sez. 5 Sentenza del 21.03.2002 n. 174).

Ne consegue che, come giustamente evidenziato dalla stessa Agenzia delle entrate nella già citata [circolare 18/E/2018](#): **“nei confronti delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro non possono trovare applicazione le disposizioni relative agli enti non commerciali**

recate dagli artt. 143 e seguenti del Tuir, fatte salve le specifiche eccezioni di seguito illustrate Da ciò consegue che può trovare applicazione nei confronti delle società sportive dilettantistiche senza fini di lucro, oltre al regime fiscale previsto dalla legge 398/91 anche in via eccezionale la disposizione contenuta nell'art. 148 comma 3 del Tuir **Le società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della legge 289/02 infatti, come sopra esposto, ancorché non perseguano scopo di lucro assumono dal punto di vista della soggettività fiscale natura commerciale** e sono riconducibili nell'ambito dei soggetti passivi Ires di cui all'articolo 73 comma 1 lettera a) del Tuir”.

Tale tesi era presente già nella [circolare 21/E/2003](#): “Si chiarisce che **le società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali, ancorché non perseguono fini di lucro, mantengono, dal punto di vista fiscale, la natura commerciale** e sono riconducibili, in quanto società di capitali, nell'ambito dell'articolo 87 (NDR oggi 73 e ss), comma uno, lettera A) del Tuir. L'assenza del fine di lucro non incide sulla qualificazione tributaria degli enti in questione”.

Ne consegue che, sotto il profilo fiscale, le società sportive dilettantistiche sono enti commerciali soggetti al reddito di impresa che hanno il diritto (ma, volendo, non l'obbligo) di applicare, sussistendone i presupposti, le agevolazioni di cui alla Legge 398/1991 e articolo 148, comma 3, Tuir.

Seguendo logicamente tali presupposti “la Suprema Corte, con la decisione n. 20334 ha ritenuto, in maniera condivisibile, che **l'esenzione da ICI spetti esclusivamente per la gestione con modalità non commerciali di attività sportive**”, pertanto: “è chiaro come tale agevolazione non possa essere riconosciuta ad un soggetto imprenditoriale... che ha notevoli dimensioni e che non svolge in modo esclusivo attività dilettantistica sportivo – ricreativa”.

In maniera inaspettata, invece, la successiva decisione (n. 23053) della stessa sezione della Corte di cassazione giunge a differente conclusione.

Partendo dal presupposto che il primo comma dell'[articolo 90 L. 289/2002](#) equipara le società sportive di capitali alle associazioni dilettantistiche **ha ritenuto di poter estendere l'esenzione ai fini Ici anche alle Ssd** a meno che queste “al di là della veste formale ... svolgano in concreto attività commerciale avente scopo lucrativo”.

Ciò sul presupposto, da cui si dissente per i motivi sopra illustrati, che l'[articolo 90 L. 289/2002](#) **ha creato: “un nuovo tipo di società che è appunto la società di capitali senza fini di lucro e perciò stesso non commerciale”.**

Seminario di specializzazione

LA CESSIONE E L'AFFITTO D'AZIENDA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Impugnazione al buio: la legittimazione passiva spetta all'ente impositore

di Angelo Ginex

In tema di **impugnazione al buio**, la tardività o l'**omessa notificazione** della **cartella** non costituisce un vizio proprio di questa, con la conseguenza che la **legittimazione passiva** spetta all'**ente impositore** e non già, in via esclusiva, all'agente della riscossione. È questo il principio ribadito dalla **Corte di Cassazione** con [ordinanza n. n. 20735 del 01.08.2019](#).

La vicenda trae origine dall'impugnazione di un atto di **iscrizione ipotecaria** e delle cinque prodromiche **cartelle**, dei quali il contribuente deduceva la **nullità** per **omessa notifica** di queste ultime.

I giudici di prime cure rigettavano il ricorso, mentre la Commissione tributaria regionale della Lombardia, in **accoglimento** dell'**appello** proposto dal **contribuente**, rilevava che il **ricorso** doveva considerarsi **tempestivo**, giacché il termine *a quo* dell'impugnazione andava individuato nel giorno in cui l'agente della riscossione aveva prodotto le cartelle non notificate nel giudizio di opposizione agli atti esecutivi, e che **non** vi era **prova** dell'avvenuta **notifica** delle **cartelle** né della comunicazione degli **atti prodromici**.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate proponeva **ricorso in Cassazione**, lamentando la **nullità** della **sentenza** per violazione degli [articoli 19](#) e [21 D.Lgs. 546/1992](#), attesa l'**intempestività** del **ricorso** del contribuente, il cui termine *a quo* non avrebbe potuto coincidere con il giorno in cui questi aveva preso visione delle cartelle nel giudizio *ex* [articolo 617 c.p.c.](#), e, soprattutto, per violazione dell'[articolo 10 D.Lgs. 546/1992](#) e [dell'articolo 102 c.p.c.](#), considerato il **difetto** di **legittimazione passiva**, in quanto la decisione in ordine alla nullità delle notifiche della cartelle sarebbe stata presa in assenza di contraddittorio con l'agente della riscossione.

Ebbene, la Corte di Cassazione, con riferimento alla contestata **tardività** del **ricorso** di primo grado, ha affermato *tout court* che è **infondata** la tesi erariale secondo la quale il contribuente avrebbe dovuto impugnare le cartelle entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto di iscrizione ipotecaria.

Ciò, sulla base della considerazione per la quale deve ritenersi che il contribuente aveva **piena conoscenza** delle cartelle solo nel giorno in cui queste venivano prodotte dall'agente della riscossione **nel giudizio di opposizione agli atti esecutivi, e non con l'atto di iscrizione ipotecaria**, cui le cartelle stesse non erano state allegate, contenente solo un elenco sommario e schematico di precedenti atti notificati, risalenti ad oltre cinque anni addietro, dal quale non

potevano ricavarsi neppure gli anni di riferimento dei singoli tributi e, dunque, non poteva individuarsi la pretesa tributaria.

Quanto, poi, all'asserito **difetto di legittimazione passiva**, la Suprema Corte, conformemente al granitico orientamento da essa espresso a **Sezioni Unite** sin dalla nota [sentenza n. 16412/2007](#), ma non sempre condiviso dalle Corti di merito, ha affermato *expressis verbis* che: ***“La tardività o l'omessa notificazione della cartella non costituisce vizio proprio di questa, tale da legittimare in via esclusiva il concessionario a contraddire nel relativo giudizio. La legittimazione passiva spetta, pertanto, all'ente titolare del credito tributario e non già al concessionario, al quale, se è fatto destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio l'ente predetto, se non vuole rispondere all'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario (Cass. n. 10477/2014; n. 9016/2016)”***.

Più nel dettaglio, la **mancata notificazione della cartella** comporta un vizio della sequenza procedimentale dettata dalla legge, che, incidendo sulla progressione di atti stabilita dalla legge a garanzia del contribuente, determina l'**illegittimità dell'intero processo di formazione della pretesa tributaria**.

La rilevanza di tale vizio non è esclusa dalla possibilità, riconosciuta al contribuente dall'[articolo 19, comma 3, D.Lgs. 546/1992](#), di esercitare il proprio diritto di difesa a seguito della notificazione dell'atto successivo, che consente dunque al contribuente di impugnare quest'ultimo atto, deducendone la nullità per omessa notifica dell'atto presupposto o contestando, in via alternativa, la stessa pretesa tributaria azionata nei suoi confronti.

Ergo, in entrambi i casi, la **legittimazione passiva** spetta all'**ente impositore** e non già all'agente della riscossione.

Sulla scorta di tali principi, i giudici di vertice hanno **rigettato il ricorso per cassazione** proposto dall'Agenzia delle Entrate, condannandola anche alla **rifusione di spese e competenze di lite**.

