

COOP E TERZO SETTORE

di **GIANNI MARIO COLOMBO, PIERINO POSTACCHINI****Dupliche responsabilità tributaria per le associazioni non riconosciute**

La Cassazione, con sentenza 11.01.2023, n. 546, qualifica come società di fatto un'associazione non riconosciuta che ha perso la qualifica di ente non commerciale.

La **responsabilità di chi ha agito in nome e per conto** dell'associazione non riconosciuta sussiste verso i terzi ai sensi dell' **art. 38 c.c.**

La responsabilità personale e solidale per colui che agisce in nome e per conto dell'associazione non riconosciuta non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione, bensì all' **attività concretamente svolta per conto di essa**. In giudizio, chi solleva tale responsabilità è gravato dell'onere di provare la concreta attività svolta in nome e nell'interesse dell'associazione, non essendo sufficiente la prova della qualifica di rappresentante legale dell'ente.

Il problema dell'individuazione dei soggetti personalmente responsabili verso i terzi, aderendo all'indirizzo giurisprudenziale, sussisterà soltanto in capo a coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione nei confronti dei terzi e solo per le obbligazioni che ciascuno di essi abbia assunto; non sussisterà, invece, a carico di chi abbia agito come rappresentante dell'associazione, se non ne sia derivata un'obbligazione per l'ente; non sussisterà, inoltre, nei confronti degli amministratori che abbiano deliberato l'atto ma non abbiano agito all'esterno in nome dell'associazione; sussisterà, infine, nei confronti di coloro che hanno agito in nome dell'associazione, anche se terzi estranei o semplici dipendenti di essa.

Per ciò che riguarda l' **individuazione dei soggetti fiscalmente responsabili** nelle associazioni non riconosciute, vale, anche ai fini tributari, l' **art. 38 c.c.**, così come interpretato dalla giurisprudenza. In base a tale norma, delle obbligazioni dell'associazione rispondono *"anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in nome e per conto dell'associazione"*. Tale responsabilità, come ricordato più volte dalla Cassazione, *"non è collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione, bensì all'attività negoziale concretamente svolta per conto di essa e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra questi e i terzi"* (punto 6.1, sentenza Cass. Civ. n. 8752/2017).

Quindi, l'art. 38 trova applicazione, non già in virtù della mera titolarità del potere di rappresentanza dell'associazione, ma giusta l' **attività negoziale concretamente svolta**, in nome e per conto dell'associazione medesima, così da dar luogo a rapporti obbligatori tra questa e i terzi.

Oltre a tale responsabilità tributaria, l'Amministrazione Finanziaria, in più occasioni, ha **escluso la qualifica di ente non commerciale dell'associazione non riconosciuta** e ha attribuito il reddito di partecipazione alla società di fatto esercitata ad alcuni responsabili dell'ente che hanno agito in nome e per conto dello stesso (Cass. n. 15474/2018).

La Cassazione, di nuovo, con **sentenza 11.01.2023, n. 546**, sul punto, enuncia il seguente principio di diritto "*La perdita della natura decommercializzata dell'attività svolta dagli enti collettivi non societari costituiti nelle forme dell'associazione non riconosciuta e la conseguente qualificazione dell'attività dall'associazione svolta quale attività commerciale comporta, ove la stessa attività venga svolta da più associati in comune tra loro, la qualificazione dell'ente collettivo quale società di fatto e la conseguente applicazione del regime di trasparenza agli associati che siano qualificabili quali soci della medesima società di fatto*".

La fattispecie esaminata dalla Cassazione è classica: assenza della partecipazione degli associati alla vita associativa, tutto lo svolgimento dell'attività a cura di un gruppo ristretto di membri facenti parte del "*direttivo*". I giudici hanno ritenuto che gli associati che usufruivano dei servizi dell'associazione fossero clienti che versavano un corrispettivo per i servizi ricevuti.

In sintesi, alcuni associati, facenti parte del direttivo, **hanno esercitato tra di loro, senza un formale contratto scritto di società, l'attività commerciale**. In base all'art. 5 del Tuir, trattasi di una **società in nome collettivo irregolare** che va **tassata per trasparenza**.

L'impostazione dell'Amministrazione Finanziaria si basa sulla perdita di qualifica dell'ente che da non commerciale diventa commerciale, e, pertanto, sarà soggetto alla disciplina degli enti commerciali.

Riproduzione vietata - lunedì 20 febbraio 2023

Oggi per gli ETS, con la disciplina del CTS, non saranno più gli artt. 148 e 149 del Tuir, a disciplinare la commercialità