

ENTI NON COMMERCIALI

Associazioni non riconosciute: profili di responsabilità

di **Elisa Perrone, Massimo Chiofalo**

Negli ultimi tempi l'Amministrazione finanziaria, nell'ambito della sua **attività di controllo e verifica**, sta indirizzando la propria attenzione alle attività svolte dalle **associazioni senza scopo di lucro**.

La **responsabilità** degli **organi direttivi** degli **enti no profit** rappresenta quindi un problema attuale, che emerge soprattutto nell'ambito delle risultanze dei **numerosi accertamenti** eseguiti dall'**Amministrazione finanziaria**, la quale potrebbe **riprendere a tassazione** presunti **maggiori redditi**, attribuendo una **responsabilità diretta ex articolo 38 cod. civ.** in capo agli **organi di rappresentanza (presidenti ed organi direttivi)**, quale conseguenza diretta dell'**imperfetta autonomia patrimoniale** degli **enti non riconosciuti**.

Il caso concreto che s'intende esaminare riguarda un accertamento tributario eseguito nei confronti di un'**associazione di categoria di piccoli artigiani**: i verificatori fiscali, in sede di **accertamento** rilevavano l'**omesso invio del modello Eas** e verificavano altresì il corretto inserimento delle clausole obbligatorie che lo statuto deve contenere (ex **articolo 148, comma 8, Tuir**, in relazione alla stretta connessione tra requisiti formali e quelli sostanziali).

L'Amministrazione Finanziaria rilevando solo il **mancato invio del modello Eas** e non tenendo conto del corretto **comportamento concludente** tenuto dalla contribuente ex **articolo 2 D.P.R. 442/1997** ("L'opzione e la revoca di regimi contabili si desumono da comportamenti concludenti del contribuente o dalle modalità di tenuta delle scritture contabili ..."), accertava induttivamente ex **articolo 39, comma 2, D.P.R. 600/1973**, maggiori redditi ed Iva, oltre sanzioni ed interessi, preconstituendosi un titolo esecutivo per poter **agire nei confronti del Presidente dell'associazione** (fra l'altro soggetto terzo rispetto ai soci), **la cui rappresentanza permaneva a titolo gratuito**.

Veniva dunque notificato un atto accertativo sia nei confronti dell'ente e sia nei confronti del **Presidente dell'associazione** a cui veniva intimato il pagamento delle **maggiori imposte e sanzioni**, individuandolo quale **responsabile del debito tributario del sodalizio**, oltre per il già citato ex **articolo 38 cod. civ.**, anche in forza dell'**articolo 1143 cod. civ.**, nonché per le sanzioni conseguenti ex **articolo 2, comma 2, D.Lgs. 472/1997**.

Invero, la **responsabilità degli organi direttivi** viene richiamata dall'**articolo 38 cod. civ.** (rubricato "Obbligazioni") il quale dispone che "*Per le obbligazioni assunte dalle persone che rappresentano l'associazione i terzi possono far valere i loro diritti sul fondo comune. **Delle obbligazioni stesse rispondono anche personalmente e solidalmente le persone che hanno agito in***

nome e per conto dell'associazione”.

Il **primo comma** sancisce che i terzi possono far valere i loro diritti sul **fondo comune** dell'associazione in caso di obbligazioni assunte da persone che la rappresentano: fondo che è destinato dunque a **soddisfare i terzi in chiave di vero e proprio patrimonio** dell'associazione non riconosciuta.

L'**autonomia patrimoniale** degli Enti non riconosciuti **non è però “perfetta”** e pertanto – **al fine di tutelare i creditori** - il **secondo comma** associa al fondo comune la **responsabilità personale e solidale di colui che agisce in nome e per conto dell'associazione**.

Ed è proprio richiamando questo primo inciso normativo che l'Agenzia delle Entrate **motiva gli atti accertativi**, motivandoli solo apparentemente (quindi in evidente violazione dell'[articolo 3 L. 241/1990](#) ed [articolo 7 L. 212/2000](#)).

Tale responsabilità però (di tipo contrattuale), secondo costante giurisprudenza, **non è (non dovrebbe essere) però collegata alla mera titolarità della rappresentanza dell'associazione bensì, ciò che concretamente rileva, è l'attività negoziale effettivamente svolta per conto di essa e risoltasi nella creazione di rapporti obbligatori fra l'associazione e i terzi** ([Cassazione, n. 12473/2015, n. 20485/2013, n. 19486/2009, n. 25748/2008](#)).

Diventa dunque indispensabile, ai fini della determinazione della **responsabilità del legale rappresentante**, dar prova dell'**ingerenza nell'attività dell'Ente** ([Cassazione, n. 22861/2018](#)).

Ed ancora con [ordinanza n. 22861 del 26.09.2018](#) la **Corte di Cassazione** ha decretato che la **responsabilità personale e solidale del rappresentante dell'associazione non riconosciuta** si applica anche ai **debiti di natura tributaria** ma ciò che è necessario al fine di accertare tale responsabilità è *“non solo l'ingerenza di tale soggetto nell'attività dell'ente che rappresenta, ma anche il corretto adempimento degli obblighi tributari sul medesimo incumbenti”*.

Da ultimo, **nel febbraio 2019**, la medesima sezione, chiamata a pronunciarsi su un altro simile caso, ha nuovamente confermato che, ai fini della individuazione della **responsabilità personale e solidale**, è elemento essenziale la dimostrazione della concreta gestione degli affari associativi ([Cassazione, n. 5684/2019](#)).

Ed infatti, *“per i debiti d'imposta, i quali non sorgono su base negoziale, ma ex lege al verificarsi del relativo presupposto, è chiamato a rispondere **solidalmente**, tanto per le **sanzioni pecuniarie** quanto per il **tributo non corrisposto**, il **soggetto** che, in forza del ruolo rivestito, abbia diretto la **complessiva gestione associativa nel periodo considerato**, fermo restando che il richiamo all'**effettività dell'ingerenza** vale a circoscrivere la responsabilità personale del soggetto investito di cariche sociali alle sole obbligazioni sorte nel periodo di relativa investitura”* ([Cassazione, n. 25650/2018, n. 19486/2009](#)).

Si può quindi affermare che, in tema di **associazioni non riconosciute**, caratterizzate da

un'**autonomia patrimoniale imperfetta** e di conseguenza dalla mancanza di ogni forma di controllo e di pubblicità legale che impedisce ai creditori di verificarne l'effettiva consistenza patrimoniale, **sono chiamati a rispondere dei debiti (di natura tributaria e non) anche i rappresentanti delle stesse associazioni** - limitatamente al periodo di reale investitura della carica - **purché però venga dimostrata in maniera chiara ed inequivocabile l'attività di gestione svolta in nome e per conto dell'associazione.**

Pertanto, siamo dell'avviso che disattendere l'orientamento ormai consolidato dei giudici del Palazzaccio, non solo determinerebbe l'emanazione di **atti palesemente illegittimi**, ma costituirebbe un **forte deterrente negli operatori** di un settore molto importante del sistema Italia come quello del no profit.



Master di specializzazione

ENTI NON PROFIT: PROFILI GIURIDICI E FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >