

**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**  
**SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

LUCIO LUCIOTTI Presidente

GIACOMO MARIA NONNO Consigliere Rel.

ROBERTO SUCCIO Consigliere

GIANLUCA GRASSO Consigliere

PIERPAOLO GORI Consigliere

Oggetto:

TRIBUTI - ASD - PRESIDENTE - RESPONSABILITÀ.

Ud.26/06/2025 CC

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 5617/2022 R.G. proposto da:

-controricorrente incidentale contro

SENTENZA di COMM.TRIB.REG. SARDEGNA n. 518/01/21

depositata il 29/07/2021.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 26/06/2025 dal Consigliere GIACOMO MARIA NONNO.

**FATTI DI CAUSA**

1.

Con la sentenza n. 518/01/21 del 29/07/2021, la Commissione tributaria regionale della Sardegna (di seguito CTR) dichiarava inammissibile l'appello proposto da \_\_\_\_\_ e accoglieva parzialmente (limitatamente agli anni d'imposta 2008 e 2009) l'appello proposto da \_\_\_\_\_, quale coobbligato dell'associazione, avverso la sentenza n. 256/04/16 della Commissione tributaria provinciale di Cagliari (di seguito CTP), che, previa riunione delle cause, aveva dichiarato inammissibili i ricorsi proposti da \_\_\_\_\_ e respinto quelli proposti dal coobbligato avverso tre avvisi di accertamento per IRES, IRAP e IVA relative agli anni d'imposta 2008, 2009 e 2010.

1.1.

Come emerge dalla sentenza impugnata, gli atti impositivi erano stati emessi in ragione della mancata presentazione della dichiarazione annuale da parte di \_\_\_\_\_, con conseguente rideterminazione induttiva dei ricavi.

1.2.

La CTR, per quanto ancora interessa, dichiarava inammissibile l'appello proposto da \_\_\_\_\_ e accoglieva parzialmente l'appello proposto da \_\_\_\_\_, evidenziando che: a) il \_\_\_\_\_ non era legale rappresentante dell'associazione né al momento della proposizione del ricorso in primo grado, né al momento della proposizione del gravame, sicché l'appello proposto dallo stesso in nome e per conto di \_\_\_\_\_ era inammissibile; b) quanto alla responsabilità del ricorrente quale gestore della società, la stessa doveva escludersi con riferimento agli anni d'imposta 2008 e 2009, per i quali l'Amministrazione finanziaria non aveva ottemperato all'obbligo di indicare gli elementi indiziari rilevanti della gestione; c) diversamente, per l'anno d'imposta 2010, detti elementi emergevano dall'avviso di accertamento, sicché l'appello era infondato

2.

Avverso la sentenza della CTR \_\_\_\_\_ proponeva ricorso per cassazione \_\_\_\_\_, affidato a due motivi.

3.

La \_\_\_\_\_ resisteva con controricorso e proponeva ricorso incidentale, affidato a cinque motivi.

4.

Avverso il ricorso incidentale \_\_\_\_\_ resisteva con controricorso.

5.

Entrambe le parti depositavano memoria ex art. 380 bis.1 cod. proc. civ.

## RAGIONI DELLA DECISIONE

1.

Va pregiudizialmente evidenziato che il contraddittorio è integro anche se non è stata citata \_\_\_\_\_, che ha preso parte al giudizio di secondo grado. Invero, trattasi di cause scindibili per le quali non vi è obbligo di integrare il contraddittorio nei confronti di quelle parti del giudizio di appello, il cui interesse alla partecipazione è venuto meno (cfr. Cass. S.U. n. 11676 del 30/04/2024).

1.1.

Nel caso di specie, infatti, \_\_\_\_\_ avrebbe dovuto impugnare la statuizione del giudice di appello che ha dichiarato inammissibile il ricorso proposto dall'associazione; non avendo la stessa proposto impugnazione, legittimamente il giudizio si svolge tra \_\_\_\_\_ e \_\_\_\_\_.

2.

Sempre in via pregiudiziale, va evidenziato che, come si evince dalla nota depositata in data 04/04/2025 dalla difesa, il ricorrente ha presentato, ai sensi dell'art. 1, comma 198, della l. 29 dicembre 2022, n. 197, regolare istanza di definizione della controversia con riferimento agli avvisi di accertamento relativi agli anni 2008 e 2009.

2.1.

Ne consegue che, con riferimento a detti anni di imposta, va dichiarata l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

3.

Il ricorso principale del \_\_\_\_\_ è affidato a due motivi, di seguito riassunti.

### 3.1.

Con il primo motivo di ricorso principale si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle Imposte sui Redditi - TUIR) e dell'art. 14 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per non avere la CTR deciso nel litisconsorzio necessario dell'associazione con gli associati che hanno agito in nome e per conto dell'associazione.

### 3.2.

Con il secondo motivo di ricorso principale si contesta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione dell'art. 38 cod. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto la responsabilità solidale del \_\_\_\_\_ con \_\_\_\_\_, pur essendo quest'ultimo cessato dalla carica in data 30/06/2010.

### 4.

Il primo motivo di ricorso principale, con il quale si assume l'esistenza di un litisconsorzio necessario tra associazione e gli associati che hanno agito in nome e per conto dell'associazione, è infondato.

#### 4.1.

Secondo la giurisprudenza di questa Corte, «Nel giudizio promosso sia nei confronti di un'associazione non riconosciuta che di coloro che hanno agito in nome e per conto dell'ente, ai sensi dell'art. 38 c.c., tra l'associazione ed il suo rappresentante non si determina una situazione di litisconsorzio necessario, neppure in fase di impugnazione, in quanto, vertendosi in un'ipotesi di obbligazione solidale, dal lato passivo, i rapporti giuridici restano distinti, anche se fra loro connessi, rimanendo perciò sempre possibile la scissione del rapporto processuale» (Cass. n. 4065 del 14/02/2024; specificamente in materia tributaria, si veda Cass. n. 8623 del 30/05/2012).

#### 4.2.

Il superiore principio di diritto, pienamente condivisibile, va in questa sede ribadito.

#### 4.3.

Il ricorrente fa riferimento ad una giurisprudenza consolidata di questa Corte che riguarda le società di persone e le società di fatto, imputandosi il reddito della società ai soci per trasparenza ai sensi dell'art. 5 del TUIR. Tale giurisprudenza non è, peraltro, applicabile alle associazioni non riconosciute, non essendoci una imputazione del reddito dell'associazione agli associati ed essendo prevista dall'art. 38 cod. civ. unicamente una responsabilità solidale delle persone che hanno agito per l'ente per ragioni di tutela dei creditori, le quali hanno fatto affidamento su detti soggetti.

### 5.

Il secondo motivo, con il quale si contesta la responsabilità del \_\_\_\_\_ per l'anno 2010 in quanto cessato dalla carica di legale rappresentante di \_\_\_\_\_ in data \_\_\_\_\_, è inammissibile.

#### 5.1.

Diversamente da quanto sostenuto dal ricorrente, la sentenza impugnata, per come non manca di osservare la difesa \_\_\_\_\_, configura la responsabilità del \_\_\_\_\_ per l'attività gestoria espletata e non solo in ragione della carica formale ricoperta all'interno di \_\_\_\_\_. Invero, la CTR afferma che: «con l'avviso di accertamento per l'anno 2010, che dedicava un paragrafo alla responsabilità dei soci (pag. 7-8), individuati nel \_\_\_\_\_ come coobbligati (pag. 24), il \_\_\_\_\_ ha assolto all'onere della prova degli elementi da cui desumere la qualità di rappresentante e/o di gestore di tutta o di una parte

dell'attività dell'associazione in capo all'appellante e quest'ultimo non ha dato prova della sua estraneità alla gestione dell'ente per tale anno» (pagg. 10 e 11 della sentenza impugnata).

5.2.

Il ricorrente, pertanto, non coglie integralmente la ratio decidendi della sentenza impugnata, per la quale il \_\_\_\_\_ è ritenuto responsabile della gestione sociale anche indipendentemente dalla sua formale qualifica di rappresentante dell'associazione, sussistente fino al giugno 2010; e ciò in quanto egli ha, comunque, compiuto – nella prospettazione del \_\_\_\_\_, fatta propria dal giudice di appello – atti di gestione dell'associazione.

5.3.

In altri termini, il principio enunciato da Cass. n. 4309 del 15/11/2021 e richiamato dalla difesa del ricorrente – per il quale la responsabilità per il mancato pagamento dei tributi da parte dell'associazione ricade unicamente sul legale rappresentante di quest'ultima, tenuto alla presentazione della dichiarazione – è applicabile nel solo caso in cui l'attribuzione di responsabilità al legale rappresentante dell'associazione sia stata effettuata in ragione della carica formalmente ricoperta e non anche quando venga contestata, come nella specie, l'esistenza di una gestione dell'associazione (anche) in capo al presidente che ha lasciato l'incarico in corso di esercizio.

6.

Il ricorso incidentale di \_\_\_\_\_, ammissibile in quanto redatto in conformità dei canoni di chiarezza e specificità previsti dalla legge, è affidato a cinque motivi, di seguito riassunti.

6.1.

Con il primo motivo di ricorso incidentale si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., la nullità della sentenza impugnata per erronea interpretazione dell'appello e violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 cod. civ. e degli artt. 75, 81 e 83 cod. proc. civ., per avere la CTR erroneamente ritenuto che il \_\_\_\_\_ sia parte nei procedimenti concernenti gli avvisi di accertamento relativi agli anni d'imposta 2008 e 2010, essendo invece parte nel solo procedimento relativo all'anno d'imposta 2009, con conseguente inammissibilità dell'appello da lui proposto relativamente agli anni d'imposta 2008 e 2010.

6.2.

Con il secondo motivo di ricorso incidentale si contesta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione dell'art. 112 cod. proc. civ., per essersi la CTR pronunciata ultra petita partium, non avendo tenuto conto che i motivi originariamente proposti avverso distinti avvisi di accertamento siano diversi gli uni dagli altri. In particolare, il ricorso avverso l'avviso di accertamento relativo all'anno 2008 non conterrebbe alcuna indicazione concernente la responsabilità del \_\_\_\_\_ ex art. 38 cod. civ., mentre il ricorso relativo all'avviso di accertamento relativo all'anno 2009 contesterebbe l'atto impositivo con esclusivo riferimento alla responsabilità del legale rappresentante dell'associazione e limitatamente alla carenza di motivazione dello stesso.

6.3.

Con il terzo motivo di ricorso incidentale, espressamente condizionato all'accoglimento del primo o del secondo motivo di ricorso principale, si lamenta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 6, comma 3, del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218 e dell'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992, per avere la CTR ritenuto ammissibili gli originari ricorsi sebbene tardivi, in ragione della proposizione di istanza di adesione da parte di soggetto non legittimato a proporla.

#### 6.4.

Con il quarto motivo di ricorso incidentale si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., la violazione e la falsa applicazione degli artt. 38, secondo periodo, e 297 cod. civ., per non avere la CTR erroneamente ritenuto che la semplice qualifica del quale presidente e legale rappresentante di , non contestata con riferimento agli anni d'imposta 2008 e 2009, non avrebbe comportato la sua responsabilità solidale per le imposte dovute dall'associazione, non potendo gravarsi l'Amministrazione anche della prova della concreta ingerenza nella gestione. Avrebbe dovuto essere, invece, il a fornire la prova della propria estraneità alla gestione di

#### 6.5.

Con il quinto motivo di ricorso incidentale si contesta, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 5, cod. proc. civ., omesso esame di fatti decisivi che sono stati oggetto di discussione tra le parti, costituiti dall'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi da parte di , dalla mancata giustificazione da parte di della provenienza delle somme versate in contanti ovvero a mezzo assegno bancario sul conto corrente dell'associazione, delle risultanze del processo verbale di constatazione della Guardia di finanza costituente parte integrante degli avvisi di accertamento. I menzionati fatti, se considerati dalla CTR, avrebbero condotto quest'ultima a ritenere il sia stato il presidente di , comunque, in tale veste si sia manifestato a terzi, con conseguente sua responsabilità ex art. 38 cod. civ. per gli anni 2008 e 2009.

#### 7.

Tenuto conto del rigetto del ricorso principale con riferimento all'anno 2010, che ha visto l'Amministrazione vittoriosa, e della intervenuta definizione della lite con riferimento agli anni d'imposta 2008 e 2009, va dichiarata l'inammissibilità dei motivi di ricorso incidentale per sopravvenuto difetto di interesse.

#### 8.

In conclusione, va dichiarata l'estinzione parziale del giudizio con riferimento agli anni d'imposta 2008 e 2009 e va rigettato il ricorso principale del con riferimento all'anno d'imposta 2010, con conseguente inammissibilità sopravvenuta del ricorso incidentale.

#### 8.1.

Il ricorrente va condannato al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del procedimento concernenti il ricorso principale, liquidate come in dispositivo, mentre per la parte del giudizio estinto le spese restano a carico della parte che le ha anticipate.

#### 8.2.

Poiché il ricorso principale è stato proposto successivamente al 30 gennaio 2013 ed è rigettato, sussistono le condizioni per dare atto – ai sensi dell'art. 1, comma 17, della legge 24 dicembre 2012, n. 228, che ha aggiunto il comma 1 quater dell'art. 13 del testo unico di cui al d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 – della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per la stessa impugnazione, ove dovuto.

P.Q.M.

La Corte dichiara l'estinzione del giudizio con riferimento agli anni d'imposta 2008 e 2009; rigetta il ricorso principale con riferimento all'anno d'imposta 2010; dichiara la sopravvenuta inammissibilità del ricorso incidentale; condanna il ricorrente principale al pagamento, in favore della controricorrente, delle

spese di lite concernenti il procedimento relativo all'anno d'imposta 2010, che si liquidano in euro 3.000,00, oltre alle spese di prenotazione a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, del d.P.R. n. 115 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 17, della l. n. 228 del 2012, dichiara la sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente principale del contributo unificato previsto per il ricorso a norma dell'art. 1 bis dello stesso art. 13, ove dovuto.

Così deciso in Roma, il 26/06/2025.

Il Presidente

LUCIO LUCIOTTI