

Omessa dichiarazione associazioni: conta chi era legale alla scadenza

SINTESI OPERATIVA

Un recente pronunciamento della Cassazione ridisegna i confini della responsabilità fiscale nelle associazioni quando si verifica un cambio di rappresentante legale. L'amministrazione finanziaria non può sanzionare il nuovo amministratore per obblighi sorti quando ancora non ricopriva tale carica, anche se la richiesta di documentazione arriva successivamente. Il commento guida alla corretta compilazione dei quadri della dichiarazione, evidenziando le criticità operative e i controlli preventivi.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Un recente pronunciamento della Cassazione ridisegna i confini della responsabilità fiscale nelle associazioni quando si verifica un cambio di rappresentante legale. L'amministrazione finanziaria non può sanzionare il nuovo amministratore per obblighi sorti quando ancora non ricopriva tale carica, anche se la richiesta di documentazione arriva successivamente. Al centro della questione c'è un principio apparentemente semplice ma spesso trascurato: rileva esclusivamente chi ricopriva il ruolo al momento della scadenza dell'adempimento, non chi risulta in carica quando l'Agenzia avvia i controlli.<



Cosa sapere in un minuto

- ◆ La responsabilità fiscale per dichiarazioni omesse nelle associazioni non riconosciute ricade sempre su chi era rappresentante legale alla data di scadenza dell'adempimento.
- ◆ L'amministrazione finanziaria non può sanzionare il nuovo amministratore per obblighi sorti prima del suo mandato.
- ◆ La Cassazione conferma: rileva esclusivamente il soggetto che aveva la carica alla scadenza, anche se l'Agenzia notifica successivamente.
- ◆ I rapporti tra fisco e contribuente devono essere improntati a buona fede e collaborazione (Statuto del contribuente).
- ◆ Le sanzioni amministrative per omessa dichiarazione vanno solo al rappresentante in carica al momento della scadenza dell'obbligo.

IL CASO SOTTOPOSTO ALLA SUPREMA CORTE

La controversia nasce dalla richiesta dell'Agenzia delle Entrate di acquisire la documentazione relativa a una associazione che aveva omesso la presentazione della dichiarazione dei redditi. Nella fattispecie esaminata dai giudici di legittimità, l'amministrazione finanziaria aveva indirizzato la propria richiesta al rappresentante legale in carica nel momento in cui è stata formulata la richiesta stessa. Sennonché – e qui sta il nodo della questione – questo soggetto aveva assunto la carica soltanto dopo la scadenza del termine entro cui andava presentata la dichiarazione.

L'Agenzia, constatata l'omissione e l'impossibilità di ottenere i documenti richiesti, aveva quindi contestato la violazione al nuovo rappresentante, ritenendo che fosse suo onere farsi carico della regolarizzazione della posizione dell'ente, a

prescindere dal fatto che l'inadempimento risalisse a un periodo antecedente il suo mandato.

I LA DECISIONE DEI GIUDICI TRIBUTARI

Sia la Commissione Tributaria Provinciale che, successivamente, quella Regionale hanno dato ragione al contribuente. I giudici di merito hanno rilevato come l'amministrazione finanziaria non avesse adeguatamente considerato un elemento dirimente: le dimissioni del precedente rappresentante legale erano intervenute ben prima della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, e questo nuovo soggetto si era trovato investito della carica quando ormai i termini erano già decorsi.

Inoltre, nell'arco temporale intercorso tra la scadenza dell'adempimento e la nomina del nuovo amministratore, l'associazione risultava priva di un legale rappresentante validamente nominato. Una situazione, questa, che secondo i giudici di merito rendeva inopportuno e non corretto attribuire la responsabilità al soggetto subentrato.

I L'ORIENTAMENTO DELLA CASSAZIONE SULLA RESPONSABILITÀ DEL RAPPRESENTANTE

La Suprema Corte ha confermato l'impostazione dei giudici territoriali, respingendo il ricorso dell'Agenzia delle Entrate. Nel motivare la decisione, i giudici di Piazza Cavour hanno ribadito un principio fondamentale in materia di responsabilità personale e solidale del legale rappresentante di un'associazione non riconosciuta.

Secondo la Cassazione, per i debiti tributari – che sorgono ex lege al verificarsi del relativo presupposto e non su base negoziale – risponde solidalmente il soggetto che, in forza della carica ricoperta, abbia diretto la gestione complessiva dell'associazione nel periodo di relativa investitura. La responsabilità è quindi strettamente collegata al momento in cui l'obbligazione tributaria si è cristallizzata, ovvero alla scadenza del termine per l'adempimento.

Nell'ipotesi di avvicendamento nella carica sociale, il rappresentante legale subentrante non può essere chiamato a rispondere per obblighi tributari il cui termine di adempimento sia scaduto prima della sua nomina. Diversamente, si finirebbe per attribuire a un soggetto la responsabilità per atti compiuti – o meglio, non compiuti – da altri, in un periodo in cui egli era del tutto estraneo alla gestione dell'ente.

I LA COLLABORAZIONE TRA FISCO E CONTRIBUENTE SECONDO LO STATUTO

Un passaggio particolarmente significativo della pronuncia riguarda il richiamo allo Statuto dei diritti del contribuente, segnatamente alla legge 27 luglio 2000, n. 212. Nella fattispecie esaminata, l'amministrazione finanziaria si era limitata a constatare che il soggetto interpellato non aveva fornito la documentazione richiesta, senza compiere alcuna verifica per individuare chi fosse effettivamente il legale rappresentante dell'associazione alla data della scadenza dell'adempimento.

I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria devono essere improntati – secondo quanto stabilito dall'articolo 10 dello Statuto – alla collaborazione e alla buona fede. Su quest'ultima ricadeva dunque l'obbligo di verificare chi fosse concretamente il soggetto responsabile per l'inadempimento contestato, e non limitarsi ad attribuire tale responsabilità a chi ricopriva la carica al momento dell'accertamento.

Tale approccio, peraltro, trova riscontro nella più ampia giurisprudenza della Corte di Cassazione in materia di responsabilità solidale nelle associazioni non riconosciute. La Suprema Corte ha più volte chiarito che, per i debiti d'imposta che derivano ex lege, la responsabilità del rappresentante legale presuppone che questi abbia effettivamente gestito l'ente nel periodo rilevante ai fini dell'insorgenza dell'obbligazione.

I LA RILEVANZA DEL MOMENTO DI INSORGENZA DELL'OBLIGO

Nel sistema tributario italiano, secondo il disposto dell'articolo 1 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'obbligo di presentare la dichiarazione dei redditi sorge in capo ai soggetti passivi dell'imposta. Per le associazioni non riconosciute, tale obbligo deve essere assolto dal rappresentante legale pro tempore, cioè da chi riveste tale qualifica al momento in cui scade il termine per l'adempimento.



Ordinariamente, il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, cade il 30 novembre dell'anno successivo a quello di riferimento. Le dichiarazioni presentate entro 90 giorni dalla scadenza sono considerate tardive – e quindi soggette a sanzioni ridotte – ma pur sempre valide; oltre tale termine si configurano come omesse, pur costituendo titolo per la riscossione delle imposte dovute.

Nel caso in esame, la circostanza che il nuovo rappresentante fosse subentrato dopo la scadenza del termine rendeva impossibile attribuirgli alcuna responsabilità per l'omissione. Il soggetto obbligato andava individuato esclusivamente in chi ricopriva la carica alla data in cui l'adempimento avrebbe dovuto essere effettuato, anche se al momento della notifica dell'atto impositivo questi non rivestiva più tale ruolo.

GLI OBBLIGHI DI VERIFICA DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

La pronuncia della Cassazione pone in evidenza come l'amministrazione finanziaria non possa prescindere da un'adeguata attività istruttoria per individuare correttamente i soggetti responsabili degli adempimenti tributari. Limitarsi a constatare la mancata comunicazione della variazione del legale rappresentante – come avvenuto nel caso di specie – non è sufficiente per legittimare l'attribuzione della responsabilità al soggetto attualmente in carica.

Risultava quindi indefettibile, per l'Agenzia, acquisire gli elementi necessari per stabilire chi fosse il rappresentante legale dell'associazione alla data della scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione. Tale verifica, del resto, è agevolmente esperibile attraverso la consultazione del registro delle associazioni o mediante richiesta di informazioni presso l'ente stesso.

La circostanza che l'associazione non avesse tempestivamente comunicato il cambio di legale rappresentante non esimeva l'amministrazione dall'obbligo di accertare chi fosse effettivamente il soggetto responsabile. Diversamente opinando, si finirebbe per attribuire rilevanza esclusiva a un dato formale – la mancata comunicazione della variazione – trascurando la sostanza dei rapporti e l'effettivo titolare della posizione giuridica rilevante ai fini tributari.

IMPLICAZIONI PRATICHE PER ASSOCIAZIONI E PROFESSIONISTI

Questa decisione ha ricadute concrete nella gestione degli adempimenti fiscali delle associazioni non riconosciute, che spesso sono caratterizzate da una certa fluidità nelle cariche sociali. Nella prassi professionale si osserva frequentemente come l'avvicendamento tra diversi rappresentanti legali possa generare zone grigie in ordine alla individuazione del soggetto responsabile degli obblighi tributari.

Il principio affermato dalla Cassazione offre certezza tanto alle associazioni quanto ai legali rappresentanti subentranti, i quali non possono essere chiamati a rispondere di obblighi maturati in un periodo in cui non ricoprivano alcun ruolo gestionale. Resta ferma, ovviamente, la responsabilità del rappresentante legale per gli adempimenti la cui scadenza cada durante il proprio mandato, anche qualora riguardino periodi d'imposta precedenti.

È opportuno notare come, nell'ipotesi di avvicendamento nella carica, il nuovo rappresentante assuma comunque l'obbligo di presentare le dichiarazioni fiscali relative agli anni precedenti qualora queste non siano state presentate, provvedendo eventualmente alle necessarie rettifiche. Tuttavia, tale obbligo non si traduce in una responsabilità per le sanzioni relative a omissioni verificatesi prima dell'assunzione della carica, bensì riguarda esclusivamente l'adempimento dell'obbligo dichiarativo e il pagamento delle imposte.

CONSEGUENZE SUL PIANO SANZIONATORIO

Sul versante sanzionatorio, l'articolo 1 del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 prevede che l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi comporti l'applicazione di una sanzione amministrativa dal 120% al 240% dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di 250 euro. Secondo quanto disposto dall'articolo 38 del codice civile, nelle associazioni non riconosciute, coloro che hanno agito in nome e per conto dell'associazione rispondono personalmente e solidalmente delle obbligazioni assunte.

Per i debiti tributari, tuttavia, l'applicazione di tale disposizione va coordinata con il principio secondo cui la responsabilità sorge in capo a chi ricopriva la carica di rappresentante legale al momento dell'insorgenza dell'obbliga-



zione. Ne consegue che le sanzioni per omessa dichiarazione devono essere irrogate nei confronti del legale rappresentante in carica alla scadenza del termine per l'adempimento, e non possono essere trasferite al successore.

Qualora l'amministrazione finanziaria abbia notificato l'atto sanzionatorio a un soggetto diverso da quello effettivamente responsabile, quest'ultimo potrà contestare la legittimità dell'atto mediante ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale competente per territorio. Il vizio attiene alla corretta individuazione del destinatario dell'atto impositivo e può condurre all'annullamento dell'avviso di accertamento o della cartella di pagamento.

RIFLESSIONI CONCLUSIVE E SVILUPPI FUTURI

La sentenza in commento si inserisce in un filone giurisprudenziale consolidato che valorizza la dimensione temporale della responsabilità tributaria. Il criterio cronologico – basato sull'individuazione del soggetto che ricopriva la carica al momento della scadenza dell'adempimento – appare coerente con i principi generali dell'ordinamento tributario e con le esigenze di certezza del diritto.

Talvolta, nella casistica comune, si riscontra una certa confusione tra il momento rilevante per l'individuazione del soggetto obbligato e quello in cui l'amministrazione finanziaria attiva i propri poteri di controllo. La pronuncia della Cassazione contribuisce a dissipare tale ambiguità, affermando con chiarezza che il dies a quo per determinare la responsabilità è esclusivamente la scadenza del termine per l'adempimento tributario.

Resta da vedere se, in futuro, il legislatore interverrà per disciplinare in modo più puntuale le ipotesi di avvicendamento nelle cariche sociali e le relative responsabilità fiscali. Allo stato attuale, tuttavia, i principi elaborati dalla giurisprudenza offrono una cornice sufficientemente definita per orientare l'operato tanto degli operatori del diritto quanto dell'amministrazione finanziaria.



STUDIO PIZZANO STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (15/10/2025). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
via
Sant'Alessio,
5,
83030

STUDIO PIZZANO