

C6505

1



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

M

Oggetto

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Biagio Virgilio	Presidente
Dott. Antonio Greco	Consigliere
Dott. Mario Cigna	Consigliere
Dott. Giulia Iofrida	Consigliere rel.
Dott. Roberta Crucitti	Consigliere

Onlus

R.G.N.3196/2010

Cron. 6505

Rep.

Ud.30/01/2015

ha pronunciato la seguente:

**S E N T E N Z A**

sul ricorso proposto da:

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore p.t., domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende ex lege

- **ricorrente** -

420  
15

**contro**

Associazione Casa di Riposo di Graglia e Muzzano Onlus, elettivamente domiciliata in Roma Via Pacuvio 34, presso lo studio dell'Avv.to Guido Romanelli, che la rappresenta e difende unitamente all'Avv.to Rodolfo Rosso, in forza di procura speciale a margine del controricorso

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 54/31/2008 della Commissione Tributaria regionale del Piemonte, depositata il 15/12/2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 30/01/2015 dal Consigliere Dott. Giulia Iofrida;

uditi l'Avvocato dello Stato, Barbara Tidore, per parte ricorrente, e l'Avv.to Lorenzo Romanelli, su delega dell'Avv.to Guido Romanelli, per parte

*[Handwritten signature]*



controricorrente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore generale Dott. Federico Sorrentino, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

Ritenuto in fatto

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione, affidato a due motivi, nei confronti dell'Associazione Casa di Riposo di Graglia e Muzzano Onlus (che resiste con controricorso), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte n. 54/31/2008, depositata in data 15/12/2008, con la quale - in una controversia concernente l'impugnazione dell'atto di cancellazione dell'associazione dall'Anagrafe ONLUS, per difetto dei requisiti "sostanziali" prescritti dall'art.10 d.lgs. 460/1997 (con la seguente motivazione "la qualità di soggetto anziano non appare di per sé sufficiente a ricondurre lo stesso tra soggetti in condizione di bisogno, i destinatari di assistenza socio sanitaria...e le case di riposo meritano le agevolazioni contenute nel d.lgs. 460/1997 solamente quando si facciano carico di situazioni personali effettivamente marginali e disagiate anche sotto l'aspetto economico") - è stata confermata la decisione di primo grado, che aveva accolto il ricorso della contribuente.

In particolare, i giudici d'appello hanno sostenuto che, sussistenti i requisiti formali per l'iscrizione dell'associazione all'anagrafe ONLUS, occorre distinguere "la natura di disagio ed il relativo intervento di solidarietà" "tra i casi di svantaggio economico che originano attività di beneficenza, svantaggi psichico e familiare-sociale che generano attività di assistenza



sociale"; né si rileva, nella documentazione in atti, alcun elemento che possa "presupporre un'operatività diversa dall'enunciato dello Statuto", essendo rimasto isolato quanto affermato dall'Ufficio in ordine al pagamento da parte degli ospiti di una retta, per la cui determinazione si prescinde da un'effettiva valutazione della situazione di svantaggio dell'ospite.

Entrambe le parti hanno depositato memorie, ex art.378 c.p.c.

Considerato in diritto.

1. L'Agenzia delle Entrate ricorrente lamenta, con il primo motivo, l'insufficiente motivazione, ex art.360 n. 5 c.p.c., circa un fatto decisivo e controverso, vale a dire l'accertamento circa l'espletamento da parte della ONLUS, in concreto e non solo in astratto sulla base degli atti costitutivi, di attività solidaristica in favore di situazioni di disagio.

Con il secondo motivo, la stessa ricorrente deduce poi un vizio di violazione e falsa applicazione, ex art.360 n. 3 c.p.c., dell'art.10 d.lgs. 460/1997, avendo i giudici annullato un provvedimento di cancellazione dell'Associazione svolgente attività di casa di riposo per anziani, con comprovati criteri di commercialità ("erogazione di servizi anche a soggetti che non presentano condizione di bisogno o di svantaggio; applicazione di tariffe mensili in linea con quelle svolte da analoghe attività imprenditoriali commerciali; previsione di tariffe non differenziate rispetto alle concrete situazioni personali, familiari ed economiche dei singoli ospiti"), ritenendone la completa conformità ai criteri dettati dall'art.10 d.lgs. 460/1997.



2. Preliminarmente va rilevata la manifesta infondatezza dell'eccezione di inammissibilità del ricorso per cassazione. L'eccezione è stata sollevata dall'associazione controricorrente in relazione all'art. 366 c.p.c., n. 6.

Detta eccezione è infondata giacché il ricorso contiene le necessarie indicazioni quanto agli atti processuali sui quali si fonda.

È stata inoltre sollevata in relazione all'art. 369 c.p.c., n. 4, per l'omesso deposito delle copie degli atti e dei documenti di cui alla norma da ultimo citata.

Va, tuttavia, osservato che l'obbligo di deposito - in generale comunque previsto a pena di improcedibilità, e non di inammissibilità - è stato dalle Sezioni Unite di questa corte ritenuto non necessario in rapporto al processo tributario le volte in cui si tratti di atti e documenti acquisiti al fascicolo di merito (S.U. n. 22726-11). Ciò in forza del principio di indisponibilità dei fascicoli delle parti nel processo detto, i quali fascicoli, ai sensi dell' art. 25, comma 2, d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono restituiti solo al termine del processo. Tanto comporta che, a differenza di quanto opinato nell'eccezione, la parte ricorrente non è onerata, a pena di improcedibilità ed ex art. 369 c.p.c., comma 2, n. 4, della produzione del proprio fascicolo e per esso di copia autentica degli atti e dei documenti ivi contenuti, poiché detto fascicolo è già acquisito a quello d'ufficio di cui abbia domandato la trasmissione alla Suprema Corte ai sensi dell'art. 369 c.p.c., comma 3; a meno che detta parte non abbia irritualmente ottenuto la



restituzione del proprio fascicolo dalla segreteria della commissione tributaria, cosa che nella specie non è dedotta.

Per la stessa ragione, la parte non è tenuta alla produzione di copia degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che siano in ipotesi contenuti nel fascicolo della controparte.

3. Il primo motivo del ricorso è inammissibile.

Difetta un'illustrazione contenente "la chiara indicazione del fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, ovvero le ragioni per le quali la dedotta insufficienza della motivazione la rende inidonea a giustificare la decisione", come prescritto dall'art.366 bis c.p.c., disposizione questa pienamente operante, essendo stata pubblicata la sentenza impugnata nel 2008.

Questa stessa sezione ha affermato che "il vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, deve essere dedotto mediante esposizione chiara e sintetica del fatto controverso - in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria - ovvero delle ragioni per le quali l'insufficienza rende inidonea la motivazione a giustificare la decisione, fornendo elementi in ordine al carattere decisivo di tali fatti, che non devono attenersi a mere questioni o punti" (Cass. n. 16655/2011).

4. Il secondo motivo è invece fondato.

Esso concerne la questione della compatibilità con le caratteristiche di una Onlus, ricavabili dall'art. 10, comma 1, lett. a) e b), del d.lgs. 460/1997, dell'attività di gestione di una casa di riposo per anziani, svolta applicando rette



corrispondenti ai prezzi di mercato e senza differenziazioni in ragione delle condizioni oggettive di disagio dei destinatari.

4.1. Al fine dell'individuazione del requisito di iscrizione all'anagrafe delle O.n.l.u.s., costituito dalla finalità di solidarietà sociale, il D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, distingue gli ambiti di operatività, elencati ai numeri da 1 a 11 della lett.a), in due diverse categorie.

La prima - che qui interessa e che per effetto delle norme di cui ai commi 2 e 3, ricomprende i settori dell'assistenza sanitaria (n. 2), dell'istruzione (n.4), della formazione (n. 5), dello sport dilettantistico (n. 6), della promozione della cultura e dell'arte (n. 9) e della tutela dei diritti civili (n. 10) - è costituita da ambiti di operatività, in relazione ai quali la finalità solidaristica è riconosciuta solo con riguardo ad attività specificamente esercitate in favore di soggetti svantaggiati.

Per il secondo comma lett. a) dell'art.10 citato, infatti: *"Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari"*.

4.2. Come già evidenziato dalle sezioni unite di



questa Corte (con le sentenze 9 ottobre 2008, n. 24883 e 23 aprile 2009, n. 9661; cfr. altresì le sentenze rese da questa sezione n. 21562 del 2013 e n. 12501 del 2014), il dettato normativo comporta che siano perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate "in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari" (D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, comma 2, lett. a).

In questa prospettiva, quindi, le attività possono essere considerate rientranti tra quelle aventi finalità di solidarietà sociale, a prescindere dalla sussistenza di una situazione di svantaggio strettamente economico del beneficiario, suscettibile di essere riequilibrata dalla gratuità della prestazione o dalla simbolicità delle rette, essendo una tale situazione di svantaggio dalla norma prevista in via alternativa, e non di necessaria concorrenza, rispetto alle altre.

Questa Corte ha tuttavia precisato (Cass. 12501/2014; cfr. anche Cass. 7311/2014 e Cass. 3789/2013)) che "la nozione di svantaggio rilevante ai fini in esame va intesa in senso rigoroso, essendo volta ad individuare categorie di persone in condizioni oggettive di disagio per situazioni psicofisiche particolarmente invalidanti oppure per situazioni di devianza, degrado, grave precarietà economico-familiare, emarginazione sociale" e che "soltanto una situazione di tal fatta, oggettiva e percepibile, giustifica la scelta di assegnare rilevanza, anche ai fini tributari, all'espletamento di finalità di assistenza e di solidarietà sociale; anche da ultimo, la Corte ha

7 *Chiodo*



rimarcato che lo svantaggio che la legge tende a colmare, incentivando attraverso l'esenzione l'opera delle Onlus, deve consistere in una condizione che risulti obiettivamente deteriore rispetto a quella della generalità dei consociati". In sostanza, lo "svantaggio" che la disposizione legislativa tende a colmare - incentivando, attraverso l'esenzione, l'opera della ONLUS - deve consistere in un'obiettiva condizione deteriore, rispetto alla generalità dei consociati, in cui si trovi, negli ambiti specifici individuati dalla norma, una particolare categoria di soggetti (Cass. 7311/2014).

4.3. La ricorrente, anche nel quesito di diritto formulato ai sensi dell'art.366 bis c.p.c., evidenzia l'errore in cui sono incorsi i giudici di appello nel ritenere illegittimo il provvedimento di cancellazione dell'associazione dall'Anagrafe delle Onlus, nel quale, oltre al profilo economico delle rette, allineate agli ordinari valori di mercato, veniva contestata proprio l'erogazione dei servizi anche a favore di soggetti non versanti in condizioni di svantaggio connesse all'età e alle condizioni psicofisiche o alle condizioni familiari.

I giudici d'appello si sono limitati ad affermare che l'attività svolta dall'associazione era conforme a quanto previsto dallo Statuto, senza accertare se, come contestato dall'Agenzia delle Entrate, le prestazioni fossero rese a favore di qualunque individuo anziano e non esclusivamente o prevalentemente a favore di soggetti in concreta situazione di non autosufficienza e di disagio (fisico, psichico, economico, sociale, familiare), così da giustificare il fine solidaristico e di





beneficenza dichiarato nello Statuto e tutelato dal legislatore.

Occorre, di conseguenza, un nuovo esame, rivolto a verificare le condizioni dei soggetti beneficiari delle prestazioni, in base ai principi dinanzi evidenziati.

5. Il motivo va in conseguenza accolto e la sentenza cassata, con rinvio, anche per le spese del presente giudizio di legittimità, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, quanto al secondo motivo, inammissibile il primo; cassa la sentenza impugnata, con rinvio, anche in ordine alla liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità, ad altra Sezione della Commissione Tributaria Regionale del Piemonte.

Deciso in Roma, il 30/01/2015.

Il Consigliere est.

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL 31 MAR 2015



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BARAGONA

Il Funzionario Giudiziario  
Marcello Baragona