



ESENTE DA REGISTRAZIONE
 AL N. 111/1975
 N. 111/1975
 MATERIA TRIBUTARIA

01254 14 REPUBBLICA ITALIANA

M

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto

Registro. Accertamento.
 Associazione volontariato.
 Indebita esenzione
 d'imposta.

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. Antonio	Merone	Presidente	R.G.N. 16299/08
Dott. Domenico	Chindemi	Consigliere	
Dott. Maria Giovanna	Sambito	Consigliere	Cron. 1256
Dott. Ernestino	Bruschetta	Consigliere rel.	Rep.
Dott. Francesco	Terrusi	Consigliere	Ud. 20/11/13

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

sul ricorso n. 16299/08 proposto da:

Istituto Italiano di Assistenza, in persona del suo legale rappresentante *pro tempore* Mulas Giuseppe, elettivamente domiciliata in Roma, presso lo Studio dell'Avv. Bruno Lo Giudice, che la rappresenta e difende con l'Avv. Franco Zangheri anche disgiuntamente, giusta delega a margine del ricorso;

- ricorrente -

3233
 /13

contro

Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore Centrale *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, Via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende ope

Avv. Bruno Lo Giudice



legis;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 77/36/07 della Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, depositata il 5 novembre 2007;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 20 novembre 2013, dal Consigliere Dott. Ernestino Bruschetta;

udito l'Avv. Bruno Lo Giudice, per la ricorrente;

udito l'Avv. dello Stato Alessia Urbani Neri, per la resistente;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott.ssa Paola Mastroberardino, che ha concluso per il rigetto del ricorso.

Fatto

Con l'impugnata sentenza n. 77/36/07, depositata il 5 novembre 2007, la Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, in riforma della decisione n. 374/01/05 della Commissione Tributaria Provinciale di Varese, respingeva il ricorso del contribuente "Istituto Italiano di Assistenza - Associazione di volontariato" avverso l'avviso di liquidazione n. 6698/2005 notificato il 4 marzo 2005 col quale l'Ufficio, revocato il beneficio della totale esenzione stabilito a favore delle organizzazioni di volontariato dall'art. 8, comma 1, l. 11 agosto l. 1991, n. 266, recuperava l'ordinaria imposta di registro

Ernestino Bruschetta



relativamente all'acquisto di un "albergo" registrato il 6 marzo 2000.

La CTR, respinta l'eccezione di decadenza dalla potestà di accertamento impositivo sollevata dal contribuente a' sensi dell'art. 76, comma 2, lett. b), d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 per l'esaurimento del termine triennale decorrente dalla registrazione dell'atto, riteneva che, indipendentemente dalla successiva "cancellazione" dall'Anagrafe ONLUS, l'"Istituto Italiano di Assistenza" avesse perduto il beneficio dell'esenzione perché l'attività dallo stesso svolta era da sempre stata di "natura più propriamente commerciale e, precisamente, alberghiera"; perdita del beneficio, statuiva ancora la CTR, da farsi ulteriormente discendere dall'art. 5, comma 4, d.m. 18 luglio 2003. n. 266, in quanto "la cancellazione determina la decadenza da tutte le agevolazioni fiscali fruite, anche anteriormente alla data di cancellazione".

Contro la sentenza della CTR, il contribuente proponeva ricorso per cassazione affidato a quattro motivi.

L'Agenzia delle Entrate resisteva con controricorso.

Diritto

1. Col primo motivo di ricorso, il contribuente censurava la sentenza a' sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., deducendo, in rubrica, "Violazione di legge per falsa ed erronea applicazione del combinato disposto di cui all'art. 76 d.p.r. 131 del 1986 e all'art. 11, comma 1 e 1 bis, l. n. 289 del 2002, come

Contrario Pericolo



modificato dall'art. 5 *bis* d.l. n. 282 del 2002, convertito in l. n. 27 del 2003"; in effetti, secondo il contribuente, l'Amministrazione doveva intendersi decaduta dalla pretesa tributaria perché la proroga biennale dei termini di accertamento stabilita per il "condono" dall'art. 11, comma 1, l. 27 dicembre 2002, n. 289, non era stata allo stesso modo prevista dall'art. 11, comma 1 *bis*, d.p.r. n. 131 del 1986 cit. per il caso di accertamento dell'imposta complementare conseguente la revoca di agevolazioni. Il quesito era: "se la disposizione di proroga biennale recata dall'art. 11, comma 1, ultimo periodo, l. 289 del 2002, come modificato dall'art. 5 *bis* d.l. n. 282 del 2002, convertito in l. n. 27 del 2003, non può essere applicabile ai casi regolati dal successivo comma 1 *bis*, stesso art. 11 l. n. 289 del 2003, per i quali resta operante il termine triennale di decadenza dal potere di accertamento stabilito dall'art. 76, comma 2, lett. a), d.p.r. n. 131 del 1986".

Il motivo è infondato alla luce dell'orientamento di questa Corte, nelle more consolidatosi, per cui: "La proroga di due anni dei termini per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, prevista dall'art. 11, comma 1, l. 27 dicembre 2002 n. 289, in caso di mancata presentazione o inefficacia dell'istanza di condono quanto ai valori dichiarati o agli incrementi di valore assoggettabili a procedimento

Antonio R. ...



di valutazione, è applicabile anche all'ipotesi di cui al comma 1 bis, riguardante la definizione delle violazioni relative all'applicazione di agevolazioni tributarie sulle medesime imposte, in quanto, nell'uno e nell'altro caso, l'Ufficio è chiamato a valutare l'efficacia dell'istanza di definizione, cosicché, trattandosi delle medesime imposte, sarebbe incongrua l'interpretazione che riconoscesse solo nella prima ipotesi la proroga dei termini per la rettifica e la liquidazione del dovuto" (Cass. sez. VI n. 279 del 2013; Cass. sez. trib. n. 12069 del 2010).

2. Col secondo motivo di ricorso, il contribuente censurava la sentenza a' sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., deducendo, in rubrica, "Violazione di legge per falsa ed erronea applicazione dell'art. 5, comma 4, d.m. 18 luglio 2003, n. 266"; questo perché, secondo il contribuente, la CTR avrebbe errato nel disconoscere il diritto all'esenzione in mancanza di un "formale provvedimento di cancellazione dal registro delle ONLUS" che fosse precedente alla registrazione dell'acquisto dell'albergo. Il quesito era: "che non può ritenersi legittimo l'atto di accertamento notificato all'Amministrazione, per disconoscere una agevolazione fiscale goduta da una ONLUS, prima che sia stato emesso formale provvedimento di cancellazione del relativo registro ai sensi dell'art. 5, comma 4, d.m. 18 luglio 2003, n. 266".

3. Col terzo motivo di ricorso, il contribuente censurava la sentenza a' sensi dell'art. 360, comma 1,

Antonio Bualto



n. 3, c.p.c., deducendo, in rubrica, "Violazione di legge per falsa ed erronea applicazione dell'art. 8 l. n. 266 del 1991"; secondo il contribuente, difatti, la CTR avrebbe errato nel negare il riconoscimento del diritto all'esenzione, in presenza dei requisiti che la legge richiede per le ONLUS. Il quesito era: "che un'organizzazione di volontariato, la quale abbia stipulato un atto di compravendita immobiliare in costanza di possesso dei requisiti necessari per essere giuridicamente qualificata come tale e per essere iscritta nel registro delle ONLUS, ha diritto a fruire dell'esenzione dall'imposta di registro senza che tale esenzione possa esser revocata in un momento successivo per effetto del venir meno, senza effetto retroattivo, del requisito di organizzazione di volontariato e della sua iscrizione al registro ONLUS".

4. I motivi, che per la loro stretta connessione debbono esser trattati congiuntamente, son infondati.

Occorre premettere che l'art. 5, comma 4, d.m. n. 266, cit., nella sua seconda parte, statuisce che quando la cancellazione sia stata "conseguente al venir meno di uno o più requisiti, la ONLUS decade dalle agevolazioni fiscali fruite successivamente alla data in cui gli stessi requisiti sono venuti meno"; ora, come si è avuto cura di trascrivere in narrativa, gli esiti dell'accertamento condotto dalla CTR sono stati proprio nel senso di ritenere che l'attività del contribuente fosse stata commerciale alberghiera sin dall'inizio; per tali ragioni, in applicazione della appena sopra

Luigi Berlingo



veduta disposizione, la quale *verbatim* stabilisce che la cancellazione comporta il venir meno dei benefici fiscali dal momento dell'accertamento della perdita dei requisiti sostanziali di ONLUS, deve esser riconosciuto che la CTR ha correttamente negato il diritto all'agevolazione in parola avendo accertato che l'attività alberghiera era sempre stata di natura commerciale; ciò che, del resto, appare essere interpretazione non solo conforme al retroattivo tenore letterale dell'art. 5, comma 4, seconda parte, d.m. n. 266, cit.; ma che, altresì, appare essere l'interpretazione sistematicamente più coerente, laddove la evidente ratio della norma non può che esser rinvenuta in quella dell'intenzione ~~di escludere~~ di escludere dall'agevolazione l'esercizio del commercio e dei suoi atti.

5. Col quarto motivo di ricorso, il contribuente ha censurato la sentenza a' sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., deducendo, in rubrica, "Vizio di motivazione", questo indicato nel non aver la CTR spiegato perché, con riferimento ad un precedente atto d'acquisto, il diritto all'esenzione d'imposta non era stato oggetto di contestazione da parte dell'Ufficio.

Il motivo è inammissibile per mancanza del momento di sintesi del fatto decisivo e controverso, momento di sintesi prescritto come obbligatorio dall'art. 366 bis c.p.c. (Cass. sez. III n. 4353 del 2013; Cass. sez. II n. 8355 del 2012).

Luigi Rinaldi



5. Sussistono giusti motivi per compensare integralmente le spese dei gradi di merito; con riguardo al presente, le spese seguono invece la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo..

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa integralmente le spese dei gradi di merito; condanna la contribuente a rimborsare all'Agenzia delle Entrate le spese del presente, che liquida in € 12.000,00 a titolo di compenso, oltre a spese prenotate..

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 20 novembre 2013

Il Consigliere estensore

Lucretio Busdette

Il Presidente

[Handwritten signature]

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 22.11.2014



Il Segretario
Marta SAGONA

[Handwritten signature]

Il Presidente del Giudizio
[Handwritten signature]
Marta Sagona