

Cass. civ. Sez. VI - 5, Ord., (ud. 04-03-2020) 16-07-2020, n. 15248

Fatto Diritto P.Q.M.

IMPOSTA REGISTRO

Accertamento

IMPOSTE E TASSE IN GENERE

Avviso di accertamento

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE SESTA CIVILE

SOTTOSEZIONE T

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. GRECO Antonio - Presidente -

Dott. ESPOSITO Antonio Francesco - Consigliere -

Dott. CROLLA Cosmo - Consigliere -

Dott. LUCIOTTI Lucio - Consigliere -

Dott. RUSSO Rita - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso 30529-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE (OMISSIS), in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

DIOCESI DI TRAPANI;

- intimata -

avverso la sentenza n. 3398/14/2017 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE della SICILIA, depositata il 18/09/2017;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 04/03/2020 dal Consigliere Relatore Dott. RUSSO RITA.

Svolgimento del processo

CHE:

1.- La Diocesi di Trapani ha acquistato, con atto dell'11 dicembre 2008, beni immobili, dichiarando di volerli utilizzare direttamente per la propria attività, e invocando in proprio favore il regime agevolativo previsto dalla L. n. 222 del 1995 e dal D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 22, per le ONLUS, poichè gli enti

ecclesiastici sono ad esse equiparati ai fini fiscali nei limiti previsti dal D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10. L'ufficio ha emesso avvisi di accertamento contestando la sussistenza dei requisiti di cui al D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 22, e rilevando che le imposte ipotecaria e catastale non sono oggetto di esenzione o agevolazione. La Diocesi ha opposto gli avvisi e il ricorso della contribuente è stato accolto dalla CTP di Trapani. Ha proposto appello l'Agenzia e la CTR della Sicilia, con sentenza depositata il 18/09/2017 ha confermato la sentenza di primo grado.

2.- Avverso la predetta sentenza ricorre per cassazione l'Agenzia affidandosi a un motivo. Non si è costituita l'intimata. Assegnato il procedimento alla sezione sesta, su proposta del relatore è stata fissata l'adunanza camerale ai sensi dell'art. 380 bis c.p.c. notificando la proposta e il decreto alle parti.

Motivi della decisione

CHE:

3.- Con il primo e unico motivo del ricorso l'Agenzia lamenta la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 460 del 1997, artt. 10, 22, del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 1, e della L. n. 222 del 1985, art. 31, commi 1 e u.c., avendo la CTR ritenuto che l'ente ecclesiastico abbia diritto alle pretese agevolazioni tributarie e che è di per sé equiparato alle ONLUS, ai fini dei benefici fiscali, anche a prescindere dalle comunicazioni di cui al D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 11, da effettuarsi ai fini dell'inserimento dell'ONLUS nell'apposito registro. Per quanto attiene poi specificamente alle imposte ipotecarie e catastali, l'Agenzia deduce che ha errato la CTR a ritenere che l'avviso non fosse congruamente motivato, limitandosi a "comunicare la generica insussistenza dei presupposti per la chiesta agevolazione". La ricorrente osserva che la motivazione adottata nell'avviso di accertamento in ordine alle imposte ipotecaria catastale e di bollo si salda con il disposto normativo, atteso che il D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 22, riguarda la sola imposta di registro e che la L. n. 222 del 1985, art. 31, prevede una esenzione tributaria solo per i trasferimenti fino al 31 dicembre 1989. Inoltre, per quanto attiene alla imposta di registro, osserva che gli enti ecclesiastici possono beneficiare delle agevolazioni fiscali previste per le ONLUS solo in relazione alle attività elencate nel D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, e in conformità a quanto disposto dalla circolare n. 168/E del 1998, e cioè a condizione che tengano separatamente le scritture contabili e assolvano all'onere di comunicazione di cui al D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 11, ritenuta invece non necessaria dalla CTR. Il motivo è fondato.

La particolare disciplina di maggior favore riservata alle ONLUS discende dall'esigenza di rivitalizzare il cosiddetto "terzo settore" e di individuare, in questa ottica, quegli enti non commerciali ritenuti particolarmente meritevoli, in quanto perseguono esclusivamente finalità di solidarietà sociale, operando in settori di interesse collettivo. Pertanto, gli enti che possono beneficiare del regime tributario riservato alle ONLUS sono individuati secondo elementi finalistici e non strutturali.

Il D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, comma 9, in particolare stabilisce che "Gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese e le associazioni di promozione sociale ricomprese tra gli enti di cui alla L. 25 agosto 1991, n. 287, art. 3, comma 6, lett. e), le cui finalità assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate al comma 1, lett. a); fatta eccezione per la prescrizione di cui al comma 1, lett. c), agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attività siano tenute separatamente le scritture contabili previste al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 20-bis, introdotto dall'art. 25, comma 1". Il successivo art. 11 dispone inoltre che: "E' istituita presso il Ministero delle finanze l'anagrafe unica delle ONLUS. Fatte salve le disposizioni contemplate nel regolamento di attuazione della L. 29 dicembre 1993, n. 580, art. 8, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il D.P.R. 7 dicembre 1995, n. 581, i soggetti che intraprendono l'esercizio delle attività previste all'art. 10, ne danno comunicazione entro trenta giorni alla direzione regionale delle entrate del Ministero delle finanze nel cui ambito territoriale si trova il loro domicilio fiscale, in conformità ad apposito modello approvato con decreto del Ministro delle finanze.....2. L'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste dal presente decreto".

Gli enti ecclesiastici possono quindi beneficiare ai fini fiscali del trattamento previsto per le ONLUS, nel rispetto di parametri ben definiti: a) limitatamente all'esercizio delle attività di solidarietà elencate nel comma 1, lett. a); b) a condizione che tengano, per tali attività, scritture contabili separate, con osservanza delle disposizioni prescritte al riguardo per le ONLUS (D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 20-bis, introdotto dal D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 25). La circolare ministeriale n. 168/E del 1998 conferma l'obbligo per gli enti ecclesiastici delle confessioni religiose con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese, che intendano "accedere al regime tributario previsto in favore delle ONLUS", di tenere scritture contabili separate, di rispettare i requisiti statuari e i vincoli sostanziali imposti dal D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, nonché l'onere della comunicazione imposto dall'art. 11.

La corretta e completa compilazione della comunicazione D.Lgs. n. 460 del 1997, ex art. 11, è un presupposto fondamentale per ottenere il regime agevolativo dal medesimo previsto (Cass. n. 10300/2019). Alla predetta comunicazione sono tenuti tutti i soggetti che intraprendono l'esercizio delle

attività previste all'art. 10 dello stesso decreto. La norma pone dunque un obbligo generalizzato, in ragione non già della qualifica formale rivestita dall'ente ma per l'attività che essi intraprendono. Gli enti ecclesiastici sono equiparati alle ONLUS, quanto al regime agevolativo, limitatamente alle attività di cui all'art. 10, e pertanto sono tenuti alla comunicazione predetta, atteso che il rispetto dei requisiti formali costituisce un presupposto fondamentale per ottenere il regime agevolativo (Cass. 10330/2019 cit.) Di questi principi la CTR non ha fatto buon governo ritenendo "superfluo" il controllo dello Stato perchè già esercitato attraverso il decreto di riconoscimento dell'ente ecclesiastico: ma come sopra si è detto, il beneficio fiscale in questione non compete in ragione della (sola) qualifica di ente ecclesiastico, bensì per l'attività in concreto esercitata e nei termini previsti dal D.Lgs. n. 460 del 1997, artt. 10 e 11. Gli enti ecclesiastici, infatti, non sono ONLUS di diritto, attesa la mancata inclusione degli stessi nell'elenco tassativo di cui al citato decreto, art. 10, comma 8, non essendo sufficiente la qualificazione giuridica dell'ente, ma rilevando le finalità da questo perseguite nel rispetto delle altre condizioni della tenuta separata delle scritture contabili di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 20 bis, dei requisiti statutari e dei vincoli sostanziali imposti dal citato D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, e della comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS di cui al successivo art. 11 (Cass. 6851/2020).

Infine si osserva che il regime agevolativo è previsto dal D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 22, per l'imposta di registro, sicchè non può considerarsi privo di motivazione un avviso di accertamento ove si comunica al contribuente che "si recuperano le imposte ipotecaria e catastale non rientrando comunque nella superiore fattispecie agevolativa" essendo peraltro le norme che prevedono agevolazioni tributarie di stretta interpretazione.

Ne consegue, in accoglimento del ricorso, la cassazione della sentenza impugnata e non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto può decidersi nel merito, rigettando l'originario ricorso della contribuente. Le spese del doppio grado del giudizio di merito possono essere compensate e le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza della intimata e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso della contribuente. Condanna parte intimata alle spese del giudizio di legittimità che liquida in Euro 5.600,00 oltre spese prenotate a debito. Compensa le spese del doppio grado di merito.

Così deciso in Roma, il 4 marzo 2020.

Depositato in Cancelleria il 16 luglio 2020

Copyright 2013 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati
UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da De Agostini Editore S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.