Ordinanza del 16/07/2020 n. 15248 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Imposta di registro - Enti ecclesiastici - Categoria delle ONLUS.

Massima:

Gli Enti ecclesiastici non sono ONLUS di diritto, attesa la mancata inclusione degli stessi nell'elenco tassativo di cui al comma VIII, dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 460/1997, e non essendo sufficiente la qualificazione giuridica dell'ente, ma rilevando le finalità da questo perseguite nel rispetto delle altre condizioni, compresa la comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS, La particolare disciplina di favore ad esse riservata discende dall'esigenza di rivitalizzare il terzo settore e di individuare quegli enti commerciali particolarmente meritevoli perché operativi in settori di interesse collettivo. Pertanto , gli Enti ecclesiastici, possono beneficiare ai fini fiscali del trattamento previsto per le ONLUS, nel rispetto di parametri ben definiti, limitatamente alle attività di cui all'articolo 10 del decreto legislativo citato, e di conseguenza sono tenuti alla comunicazione prevista, atteso che il rispetto dei requisiti formali costituisce un presupposto fondamentale per ottenere il regime agevolativo.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

RILEVATO

CHE:

1.- La (------) ha acquistato, con atto dell'11 dicembre 2008, beni immobili, dichiarando di volerli utilizzare direttamente per la propria attivita', e invocando in proprio favore il regime agevolativo previsto dalla L. n. 222 del 1995 e dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 22, per le ONLUS, poiche' gli enti ecclesiastici sono ad esse equiparati ai fini fiscali nei limiti previsti dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10. L'ufficio ha emesso avvisi di accertamento contestando la sussistenza dei requisiti di cui al Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 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 e' 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 e' costituita l'intimata. Assegnato il procedimento alla sezione sesta, su proposta del relatore e' stata fissata l'adunanza camerale ai sensi dell'articolo 380 bis c.p.c. notificando la proposta e il decreto alle parti.

RITENUTO

CHE:

3.- Con il primo e unico motivo del ricorso l'Agenzia lamenta la violazione e falsa applicazione del Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articoli 10, 22, del Decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986, articolo 1, e della L. n. 222 del 1985, articolo 31, commi 1 e u.c., avendo la CTR ritenuto che l'ente ecclesiastico abbia diritto alle pretese agevolazioni tributarie e che e' di per se' equiparato alle ONLUS, ai fini dei benefici fiscali, anche a prescindere dalle comunicazione di cui al Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 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 Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 22, riguarda la sola imposta di registro e che la L. n. 222 del 1985, articolo 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 attivita' elencate nel Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, e in conformita' a quanto disposto dalla circolare n. 168/E del 1998, e cioe' a condizione che tengano separatamente le scritture contabili e assolvano all'onere di comunicazione di cui al Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 11, ritenuta invece non necessaria dalla CTR.

Il motivo e' fondato.

La particolare disciplina di maggior favore riservata alle ONLUS discende dall'esigenza di rivitalizzare il cosiddetto Ã¢EuroË terzo settore' e di individuare, in questa ottica, quegli enti non commerciali ritenuti particolarmente meritevoli, in quanto perseguono esclusivamente finalita' di solidarieta' 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 Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 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, articolo 3, comma 6, lettera e), le cui finalita' assistenziali siano riconosciute dal Ministero dell'interno, sono considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attivita' elencate al comma

1, lettera a); fatta eccezione per la prescrizione di cui al comma 1, lettera c), agli stessi enti e associazioni si applicano le disposizioni anche agevolative del presente decreto, a condizione che per tali attivita' siano tenute separatamente le scritture contabili previste al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 20-bis, introdotto dall'articolo 25, comma 1". Il successivo articolo 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, articolo 8, in materia di istituzione del registro delle imprese, approvato con il Decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 1995, n. 581, i soggetti che intraprendono l'esercizio delle attivita' previste all'articolo 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 conformita' ad apposito modello approvato con decreto del Ministro delle finanze.....2. L'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 e' 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 attivita' di solidarieta' elencate nel comma 1, lettera a); b) a condizione che tengano, per tali attivita', scritture contabili separate, con osservanza delle disposizioni prescritte al riguardo per le ONLUS (Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articolo 20-bis, introdotto dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 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 statutari e i vincoli sostanziali imposti dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, nonche' l'onere della comunicazione imposto dall'articolo 11.

La corretta e completa compilazione della comunicazione Decreto Legislativo n. 460 del 1997, ex articolo 11, e' 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 attivita' previste all'articolo 10 dello stesso decreto. La norma pone dunque un obbligo generalizzato, in ragione non gia' della qualifica formale rivestita dall'ente ma per l'attivita' che essi intraprendono. Gli enti ecclesiastici sono equiparati alle ONLUS, quanto al regime agevolativo, limitatamente alle attivita' di cui all'articolo 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 perche' gia' esercitato attraverso il decreto di riconoscimento dell'ente ecclesiastico: ma come sopra si e' detto, il beneficio fiscale in questione non compete in ragione della (sola) qualifica di ente ecclesiastico, bensi' per l'attivita' in concreto esercitata e nei termini previsti dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articoli 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, articolo 10, comma 8, non essendo sufficiente la qualificazione giuridica dell'ente, ma rilevando le finalita' da questo perseguite nel rispetto delle altre condizioni della tenuta separata delle scritture contabili di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 20

bis, dei requisiti statutari e dei vincoli sostanziali imposti dal citato Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, e della comunicazione all'anagrafe unica delle ONLUS di cui al successivo articolo 11 (Cass. 6851/2020).

Infine si osserva che il regime agevolativo e' previsto dal Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 22, per l'imposta di registro, sicche' non puo' 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 puo' 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 legittimita' 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 legittimita' che liquida in Euro 5.600,00 oltre spese prenotate a debito. Compensa le spese del doppio grado di merito.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza