# Sentenza del 29/10/2020 n. 23876 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Testo:**
FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza depositata aprile 2016 n. 856/01/2016, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale di Bologna rigettava l'appello proposto dalla " (XXXXX) Soc. Coop. Sociale a r.l." (O.N.L.U.S.) nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri, del Ministero dell'Economia e delle Finanze e del Tribunale Amministrativo Regionale per l'Emilia-Romagna avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Bologna il 16 febbraio 2009 n. 39/01/2009, con compensazione delle spese giudiziali. Il giudice di appello rilevava che: a) il giudizio aveva ad oggetto l'impugnazione di due inviti al pagamento del contributo unificato per l'importo complessivo di Euro 2.000,00 in relazione ad altrettanti ricorsi in materia di appalti di servizi pubblici; b) la Commissione Tributaria Provinciale aveva dichiarato l'inammissibilita' del ricorso della contribuente sul rilievo che l'impugnazione fosse stata proposta avverso la circolare del Segretariato Generale della Giustizia Amministrativa n. 56/UOR del 29 gennaio 2004. La Commissione Tributaria Regionale annullava la sentenza impugnata per la dichiarazione di inammissibilita' e rigettava il ricorso nel merito, sul presupposto che il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 avesse escluso per gli atti giudiziari delle O.N. L.U.S. l'esenzione prevista per l'imposta di bollo.

2. Avverso la sentenza di appello, la " (XXXXX) Soc. Coop. Sociale a r.l." (O.N. L.U.S.) proponeva ricorso per cassazione, consegnato per la notifica il 2 novembre 2016 ed affidato a due motivi; la Presidenza del Consiglio dei Ministri, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ed il Tribunale Amministrativo Regionale per l'Emilia-Romagna si costituivano con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo, la ricorrente denuncia violazione e/o falsa applicazione dell'articolo 27-bis della tabella - allegato "8" al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642 e del Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, articolo 17 con riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che le O.N.L.U.S. non beneficiano dell'esenzione dal contributo unificato.

2. Con il secondo motivo, la ricorrente deduce questione di legittimita' costituzionale dell'articolo 27-bis della tabella - allegato "B" al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, per violazione degli articoli 2, 3, 24, 45, 53, 97 e 113 Cost., nella parte in cui la medesima norma non prevede e non estende agli atti giudiziari delle O.N.L.U.S. l'esenzione dal contributo

unificato con riferimento al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10.

3. Il primo motivo e' infondato.

3.1 Assumendo che le cooperative sociali di cui alla L. 8 novembre 1991, n. 381 sono in ogni caso considerate O.N.L.U.S. ai sensi del Decreto Legislativo 4 dicembre 1997, n. 460, articolo 10, comma 8, la ricorrente denuncia violazione del Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 in combinato disposto con l'articolo 27-bis della tabella - allegato "8" al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, sul presupposto che il Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 aveva confermato per gli atti giudiziari delle O.N.L.U.S. l'esenzione prevista per l'imposta di bollo.

Tuttavia, questa Corte intende dare continuita' al consolidato orientamento, secondo cui: "Il termine "atti" di cui all'articolo 27-bis della tabella 8 allegata al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, il quale prevede specifiche esenzioni dall'imposta di bollo in favore delle organizzazioni non lucrative di utilita' sociale (ONLUS) ed ha riguardo ad "atti, documenti, istanze, contratti", deve essere interpretato riduttivamente, con riferimento cioe' ai soli atti amministrativi e non anche a quelli processuali (nella specie, ricorsi presentati al T.A.R.)" (Cass., Sez. 5, 20 settembre 2013, n. 21522; Cass., Sez. 5, 29 dicembre 2016, n. 27331; Cass., Sez. 6, 5 giugno 2018, n. 14332).

3.2 Questo orientamento si muove nel quadro della costantemente affermata necessita' di far ricorso ad una interpretazione restrittiva, con esclusione del ricorso all'analogia, nelle fattispecie relative al riconoscimento di agevolazioni tributarie, come ad esempio si e' espressa la Corte in altra situazione relativa sempre alle O.N.L.U.S.: "In materia di ONLUS, il Decreto Legislativo n. 460 del 1997, articolo 10, comma 5, deve essere interpretato restrittivamente, trattandosi di previsione relativa ad agevolazioni tributarie, sicche' le "attivita' direttamente connesse a quelle istituzionali", a cui fa riferimento, vanno identificate con le sole attivita' oggettivamente e strumentalmente funzionali al migliore e piu' efficace espletamento di quelle istituzionali, con il cui fine solidaristico puo' essere compatibile la previsione di un corrispettivo, purche' non emerga, in tal modo, il perseguimento di un fine di lucro attraverso la distribuzione degli utili" (Cass., Sez. 5, 18 settembre 2015, n. 18396).

3.3 La ricorrente sviluppa una argomentazione che non allontana l'eccezione dall'area dell'imposta di bollo, in quanto sostiene che il contributo unificato altro non sarebbe che l'imposta di bollo, dapprima necessaria nel processo, in altre forme.

Tuttavia, si tratta di una prospettiva esegetica che non coglie la "realta'" del contributo unificato. Quest'ultimo nasce da un'esigenza di semplificazione volta ad istituire una "entrata tributaria erariale" diretta a sostituire non solo tributi erariali gravanti anch'essi su procedimenti giurisdizionali, quali l'imposta di bollo e la tassa di iscrizione a ruolo, ma anche i diritti di cancelleria e di chiamata di causa dell'ufficiale giudiziario, ed e' espressamente configurata come prelievo coattivo volto al finanziamento delle "spese degli atti giudiziari" (Corte Cost., 11 febbraio 2005, n. 73; Cass., Sez. Un., 5 maggio 2011, n. 9840; Cass., Sez. Un., 17 aprile 2012, n.

5994). Situazione che gia' di per se' esclude quella sostanziale sinonimia tra contributo unificato ed imposta di bollo alla quale sembra pensare la parte controricorrente.

4. Del pari, il secondo motivo e' infondato.

4.1 Con riferimento all'eccezione d'illegittimita' costituzionale che la ricorrente ha sollevato in relazione all'articolo 27-bis della tabella - allegato "B" al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, nella parte in cui non si specifica che gli atti esenti dal bollo sono anche gli atti processuali e/o giudiziari delle O.N.L.U.S., nonche' al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, articolo 10 nella parte in cui non si prevede e non si estende l'esenzione dal contributo unificato agli atti processuali e/o giurisdizionali e/o giudiziari delle O.N.L.U.S., questa Corte si e' gia' pronunciata in altra occasione, con argomentazioni che si ritiene di condividere e riproporre anche in questa sede (Cass., Sez. 6, 5 giugno 2018, n. 14332).

4.2 La ricorrente afferma che non sussiste alcun limite posto dall'ordinanza resa dalla Corte Costituzionale il 26 maggio 2015, n. 91, con la quale e' stata dichiarata l'inammissibilita' di una pressoche' analoga questione di costituzionalita' sollevata dalla Commissione Tributaria Regionale del Lazio in riferimento alla L. 11 agosto 1991, n. 266, articolo 8 (Legge-quadro sul volontariato), e all'articolo 27-bis della tabella - allegato "B" al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642 (Disciplina dell'imposta di bollo), nella parte in cui non prevedono, nell'ambito delle esenzioni dall'imposta di bollo, gli atti di natura giudiziale e processuale delle organizzazioni di volontariato: il giudice delle leggi ha ritenuto che le disposizioni sottoposte a scrutinio contenessero una norma inconferente rispetto all'oggetto delle censure del giudice a quo.

4.3 Nello spiegare le ragioni della propria decisione la Corte Costituzionale ha evidenziato: a. che, nella prospettazione del giudice rimettente, la violazione degli evocati parametri costituzionali viene fatta derivare dalla sottoposizione degli atti processuali delle O.N.L.U.S. al pagamento del contributo unificato, di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 9 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia - Testo A); b. che pertanto, secondo la prospettazione dello stesso giudice a quo, la violazione denunciata non discenderebbe dall'applicazione delle disposizioni censurate - relative alle esenzioni dall'imposta di bollo - bensi' dalle disposizioni che prevedono le esenzioni dal contributo unificato (Decreto del Presidente della Repubblica n. 115 del 2002, articolo 10), le quali, tuttavia, non hanno formato oggetto di censura; c. che, d'altra parte, l'intervento additivo richiesto alla Corte Costituzionale, volto a ricomprendere tra le esenzioni dal contributo unificato anche gli atti processuali delle O.N.L.U.S. non viene riferito al Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 - il quale enumera piu' cause di esenzione dal contributo, ulteriori rispetto a quelle previste dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 642 del 1972 bensi' alle disposizioni che prevedono l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro; di qui l'inammissibilita' della questione di illegittimita' costituzionale.

4.4 Ma anche spostando. l'ottica sul Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 10 come la ricorrente tenta di fare, non per questo solo puo' giudicarsi accoglibile l'eccezione sollevata, che deve essere ritenuta manifestamente infondata.

Intanto, non e' condivisibile l'argomentazione che non allontana l'eccezione dall'area dell'imposta di bollo, in quanto sostiene che il contributo unificato altro non sarebbe che l'imposta di bollo, dapprima necessaria nel processo, in altre forme. Si tratta di una prospettiva esegetica che non coglie la "realta'" del contributo unificato. Quest'ultimo nasce da un'esigenza di semplificazione volta ad istituire una "entrata tributaria erariale" diretta a sostituire non solo tributi erariali gravanti anch'essi su procedimenti giurisdizionali, quali l'imposta di bollo e la tassa di iscrizione a ruolo, ma anche i diritti di cancelleria e di chiamata di causa dell'ufficiale giudiziario, ed e' espressamente configurata come prelievo coattivo volto al finanziamento delle "spese degli atti giudiziari" (Corte Cost., 11 febbraio 2005, n. 73; Cass., Sez. Un., 5 maggio 2011, n. 9840; Cass., Sez. Un., 17 aprile 2012, n. 5994).

Situazione che gia' di per se' esclude quella sostanziale sinonimia tra contributo unificato ed imposta di bollo alla quale sembra pensare la parte controricorrente. Ma vi e' altro ancora di cui tener conto. Invero la previsione del contributo non comporta "alcuna discriminazione ai danni dei soggetti che decidano di far valere le proprie ragioni tramite l'associazione di categoria, in quanto essi non verrebbero a essere gravati di maggiori oneri economici" (Corte Cost., 26 maggio 2015, n. 91) ed in quanto "tale contributo e' imposto indistintamente, quanto alla sua forma e al suo importo, nei confronti di tutti gli amministrati che intendano proporre ricorso avverso una decisione adottata dalle amministrazioni aggiudicatrici": il sistema "non crea una discriminazione tra gli operatori che esercitano nel medesimo settore di attivita'" (Corte di giustizia, 6 ottobre 2015, causa C-61/14, punto 62-63).

4.5 Inoltre, si deve considerare che la ratio delle esenzioni previste dal Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, articolo 10 e' orientata ad "un criterio di meritevolezza, in funzione di finalita' di solidarieta' sociale, connesse alla protezione di diritti strettamente personali" e che, d'altra parte, una eventuale esenzione dal contributo unificato, in ragione della sola qualita' del soggetto che agisce in giudizio, risulterebbe "distonica rispetto alla tecnica utilizzata dal legislatore nella previsione delle ipotesi di esenzione, la quale procede attraverso l'individuazione dell'oggetto dei giudizi nei quali gli atti sono posti in essere, in base al criterio della particolare meritevolezza delle situazioni soggettive" (Corte Cost., 26 maggio 2015, n. 91).

4.6 Ne' si puo' pensare che possa essere irrilevante il fatto che, "sebbene la parte ricorrente abbia l'obbligo di anticipare il contributo unificato all'atto di proposizione del proprio ricorso giurisdizionale avverso una decisione in materia di appalti pubblici, la parte soccombente e' tenuta, in linea di principio, a rimborsare i tributi giudiziari anticipati dalla parte che risulta vincitrice" (Corte di Giustizia, 6 ottobre 2015, causa C61/14, punto 65): e cio' vale come regola generale riferita a qualsiasi controversia.

Anzi in proposito questa Corte ha stabilito che: "Il contributo unificato atti giudiziari costituisce un'obbligazione ex lege gravante sulla parte soccombente per effetto della condanna alle spese, sicche', anche in caso di mancata menzione da parte del giudice, la relativa statuizione include, implicitamente, l'imposizione della restituzione alla parte vittoriosa di quanto versato, senza che si renda necessaria alcuna correzione, per errore materiale, del provvedimento giudiziale, restando il pagamento verificabile, anche in sede esecutiva, con la corrispondente ricevuta"

(Cass., sez. 6, 23 settembre 2015, n. 18828 - nello stesso senso: Cass., Sez. 6, 20 giugno 2017, n. 15320; Cass., Sez. 1, 10 luglio 2019, n. 18529).

4.7 Infine, il contributo unificato non contrasta, sotto il profilo del diritto Europeo, con il "principio di equivalenza", in quanto tale principio non reclama che sussista "l'equivalenza delle norme processuali nazionali applicabili a contenziosi di diversa natura, quali il contenzioso civile, da un lato, e quello amministrativo, dall'altro, o a contenziosi che ricadono in due differenti settori del diritto", bensi' "implica un pari trattamento dei ricorsi fondati su una violazione del diritto nazionale e di quelli, simili, fondati su una violazione del diritto dell'Unione" Europea (Corte di Giustizia, 6 ottobre 2015, causa C-61/14, punto 67).

Sicche', secondo l'orientamento espresso dalla Corte di Giustizia: "L'articolo 1 della direttiva 89/665/CEE del Consiglio, del 21 dicembre 1989, che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative alla applicazione delle procedure di ricorso in materia di aggiudicazione degli appalti pubblici di forniture e di lavori, come modificata dalla direttiva 2007/66/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio, dell'11 dicembre 2007, nonche' i principi di equivalenza e di effettivita' devono essere interpretati nel senso che essi non ostano a una normativa nazionale che impone il versamento di tributi giudiziari, come il contributo unificato oggetto del procedimento principa' le, all'atto di proposizione di un ricorso in materia di appalti pubblici dinanzi ai giudici amministrativi"(Corte di Giustizia, 6 ottobre 2015, causa C-61/14, principio n. 1).

5. Stante l'infondatezza dei motivi dedotti, il ricorso deve essere rigettato.

6. La particolarita' della controversia e dei soggetti coinvolti, nonche' il consolidamento in corso di causa dell'orientamento giurisprudenziale sulla questione controversa, giustificano la compensazione delle spese giudiziali.

7. Ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, articolo 13, comma 1-quater, si da' atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, a norma dello stesso articolo 13, comma 1-bis se dovuto.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese giudiziali; da' atto dell'obbligo, a carico della ricorrente, di pagare l'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Si da' atto che il presente provvedimento e' sottoscritto dal solo presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi del D.P.C.M. 8 marzo 2020, articolo 1, comma 1, lettera a).

## Documenti citati



## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza