



10286.19

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

Oggetto

SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

ICI IMU
AGEVOLAZIONI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

R.G.N. 28951/2014

Dott. MAGDA CRISTIANO

- Presidente -

Cron. 10286

Dott. LIANA MARIA TERESA ZOSO

- Consigliere -

Rep.

Dott. RITA RUSSO

- Consigliere -

Ud. 05/12/2018

Dott. ANTONIO MONDINI

- Consigliere -

cc

Dott. ROSARIA MARIA CASTORINA

- Rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 28951-2014 proposto da:

COMUNE DI L'AQUILA, elettivamente domiciliato in (omissis)

(omissis) , presso lo studio dell'avvocato

(omissis) , rappresentato e difeso dall'avvocato

(omissis) ;

- **ricorrente** -

contro

ISTITUTO (omissis)

(omissis) , domiciliato in ROMA P.ZZA CAVOUR presso la

cancelleria della CORTE DI CASSAZIONE, rappresentato e

difeso dall'Avvocato (omissis) ;

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 476/2014 della COMM.TRIB.REG.

di L'AQUILA, depositata il 06/05/2014;

2018

4715

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 05/12/2018 dal Consigliere Dott. ROSARIA
MARIA CASTORINA.

Ritenuto in fatto

L'Istituto (omissis) impugnava l'avviso di accertamento emesso dal Comune di L'Aquila per ICI afferente l'anno di imposta 2007 in relazione a due immobili da esso posseduti ed adibiti ad attività assistenziali. Assumeva il ricorrente di essere esente dall'imposta ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera i, del decreto legislativo 504/1992 in quanto gli immobili erano utilizzati per attività non commerciale e in particolare uno, sito in (omissis), per l'ospitalità di pellegrini e gruppi di preghiera e l'altro, sito in via Sallustio, per il ricovero di anziani. La commissione tributaria di L'Aquila accoglieva il ricorso limitatamente all'immobile sito in via (omissis), destinato a residenza assistita per anziani. Proposto appello principale da parte del Comune e appello incidentale da parte del contribuente, la commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, con sentenza n.4768/04/2014 rigettava l'appello del Comune e accoglieva l'appello incidentale dell'Istituto sul presupposto che l'immobile rispondeva ai requisiti soggettivi ed oggettivi per l'agevolazione essendo adibito a ricettività sociale, tesa alla formazione e diffusione dei principi di solidarietà cattolica.

Avverso la sentenza della C.T.R. propone ricorso per cassazione il Comune di L'Aquila affidato a un motivo.

Resiste con controricorso il contribuente.

Ritenuto in diritto

1. Con il motivo il Comune dell'Aquila deduce violazione di legge, ai sensi dell'articolo 360, comma 1, numero 3, cod. proc. civ. in relazione all'articolo 7, comma 1, lettera i, del decreto legislativo 504/1992 ed all'art. 2697 cod. civ.. Sostiene che la CTR è incorsa nella dedotta violazione perché non era stata fornita la prova dell'esenzione, non essendo a tal fine sufficiente l'autorizzazione amministrativa rilasciata dal Comune.

La censura è parzialmente fondata nei limiti che si vanno a precisare.

1.1. È incontestato che l'immobile sito in (omissis) sia utilizzato per l'ospitalità di pellegrini e l'altro, quello sito in via (omissis), per il ricovero di anziani.

Questa Corte si è pronunciata più volte in relazione alla esenzione dell'ICI prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 affermando i principi di seguito riassunti: a) in tema di ICI, l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, spetta a condizione che gli immobili – appartenenti ai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett.c), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 – siano destinati esclusivamente allo svolgimento di una delle attività contemplate dalla norma medesima, tra le quali, nel caso di enti ecclesiastici, anche quelle indicate nel richiamato art. 16, lett.a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (attività di religione o di culto, cioè dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana); ne consegue che il beneficio dell'esenzione dall'imposta non spetta in relazione agli immobili appartenenti ad un ente ecclesiastico che siano destinati allo svolgimento di attività oggettivamente commerciali (Cass. n. 4645 del 2004).

b) l'esenzione dall'imposta prevista dall'art. 7, comma primo, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, è subordinata alla compresenza di un requisito oggettivo, rappresentato dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate dal legislatore ai fini dell'esenzione, e di un requisito soggettivo costituito dallo svolgimento di tali attività da parte di un ente pubblico o privato che non abbia come oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (art. 87, comma primo, lett. c), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, cui il citato art. 7 rinvia): la sussistenza del requisito oggettivo – che in base ai principi generali è onere del contribuente dimostrare – non può essere desunto esclusivamente sulla base di documenti che attestino a priori il tipo di attività cui l'immobile è destinato, occorrendo invece verificare che tale attività, pur rientrando tra quelle esenti, non sia svolta, in concreto, con le modalità di un'attività commerciale (Cass. n. 5485 del 2008).

c) l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1993, n. 504, è limitata all'ipotesi in cui gli immobili siano destinati in via esclusiva allo svolgimento di una delle attività di religione o di culto indicate nell'art. 16, lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222, e pertanto non si applica ai fabbricati di proprietà di enti ecclesiastici nei quali si svolga attività recettiva, non rilevando in contrario né la destinazione degli utili eventualmente ricavati al perseguimento di fini sociali o religiosi, che costituisce un momento successivo alla loro produzione e non fa venire meno il carattere commerciale dell'attività, né il principio della libertà di svolgimento di attività commerciale da parte di un ente ecclesiastico - fondato, oltre che sull'art. 16, lett. a) della legge n. 222 del 1985, anche sulla legge 25 marzo 1985, n. 121 in tema di revisione del concordato - la successiva evoluzione normativa, in quanto l'art. 7, comma 2 bis, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203 (aggiunto dalla legge di conversione 2 dicembre 2005, n. 248, poi modificato dal comma 133 dell'art. 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, ed infine sostituito dall'art. 39 del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito nella legge 4 agosto 2006, n. 248), nell'estendere l'esenzione disposta dall'art. 7, comma 1, lett. i), cit. alle attività ivi indicate "a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse" (versione originaria) e poi a quelle "che non abbiano esclusivamente natura commerciale" (versione vigente), ha carattere innovativo e non interpretativo (Cass. n. 24500 del 2009 e, sull'ultima parte, Cass. n. 14530 del 2010).

Nella specie si discute dell'anno di imposta 2007, successivo alla riforma. 

1.2. Osserva la Corte che, anche con riferimento alle annualità successive al d.l. n. 203 del 2005, si impone di stabilire quando le attività indicate dalla norma di esenzione siano svolte, oggettivamente, in maniera non esclusivamente commerciale. Tali principi sono stati condivisi anche dalla Corte costituzionale, a proposito dell'essere l'esenzione dall'ICI prevista pur sempre per gli "immobili destinati ad attività peculiari che non siano produttive di lucro e di reddito" (Corte cost. n. 119/99).

Anche le norme sopravvenute, per quanto non più considerando essenziale la finalizzazione dell'attività alla "produzione di lucro e di reddito", come

elemento di per sé idoneo a definire l'ambito di attività (complessiva) dell'ente ritenuta (anche da C. cost. n. 119/99) ostativa al riconoscimento dell'esclusione dall'imposta (in base alla sola previsione dell'art. 7, lett. i) del d.lgs. n. 504 del 1992), impongono comunque di valutare quella "natura commerciale" sulla base delle modalità concrete di svolgimento delle attività suddette.

Ne consegue che, in base ai principi generali, resta onere del contribuente dimostrare l'esistenza in concreto dei requisiti di esenzione a mezzo della prova che le attività cui l'immobile è destinato non sia svolta con le modalità di attività commerciale (Cass. n. 4502 del 2012). Il requisito di una attività commerciale corrisponde ad un dato oggettivo, e va riferito a specifiche modalità di esercizio, tali, da un lato, da escludere gli elementi tipici dell'economia di mercato (quali il lucro soggettivo e la libera concorrenza) e da affermare presenti, invece, dall'altro, le finalità solidaristiche insite nella "ratio" della fattispecie di esenzione. In questo senso la combinazione del requisito oggettivo e soggettivo comporta che le attività svolte negli immobili siano di fatto sottratte, anche in base al reimpiego dei proventi, alla logica pura di realizzazione del profitto che è propria del mercato, e siano svolte, quindi, per rispondere ai bisogni socialmente rilevanti non sempre suscettibili di essere soddisfatti dalle strutture pubbliche.

1.3. In proposito, giova ricordare che la stessa decisione della Commissione dell'Unione Europea del 19 dicembre 2012, resa nell'ambito della valutazione del se l'art. 7, comma 1, lett. i) del d.lgs. n. 504 del 1992 in tema di esenzione ICI, nelle sue diverse formulazioni succedutesi nel tempo, concretizzasse una forma di aiuto di Stato in violazione del diritto dell'Unione, ha chiarito, in conformità anche alla giurisprudenza della Corte di Giustizia, che anche un ente senza fine di lucro può svolgere attività economica, cioè offrire beni o servizi sul mercato.

Questa Corte, con specifico riferimento alla attività alberghiera o ad assistenza di pellegrini, ha escluso l'esenzione, stabilendo che: «In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, è prevista a condizione che gli immobili, appartenenti ai soggetti di cui all'art. 87 (ora 73), comma 1, lett. c),

del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, siano destinati esclusivamente allo svolgimento di una delle attività ivi contemplate, tra le quali quelle indicate nel richiamato art. 16, lett. a), della legge 20 maggio 1985, n. 222 (attività di religione o di culto, cioè dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana) e, pertanto, non spetta in relazione ad un immobile, appartenente ad un ente religioso, destinato ad attività alberghiera o ad assistenza di pellegrini. >> (Cass. n. 5041 del 2015, conf. n. 16728 del 2010, n. 23584 del 2011). A detto indirizzo, il Collegio intende dare ulteriore continuità.

1.4. La CTR, con riferimento all'immobile sito in via (omissis), destinato a residenza assistita per anziani, ha affermato il diritto all'esenzione evidenziando che lo stesso era destinato esclusivamente allo svolgimento di attività socio-assistenziale espressamente prevista dalla legge e che tale attività non aveva natura "esclusivamente" commerciale. Ha quindi svolto un accertamento di fatto, verificando la sussistenza di entrambi requisiti previsti dalla legge per godere dell'esenzione.

Parte ricorrente ha censurato tale statuizione solo sotto il profilo della violazione di legge, vizio nella specie insussistente.

Con riferimento all'immobile sito in (omissis) destinato ad attività di ricettività di pellegrini, invece, la CTR ha affermato il diritto all'esenzione per il solo fatto che tale attività era tesa alla formazione e diffusione dei principi di solidarietà cattolica senza accertare che le attività cui gli immobili sono destinati non sia svolta con le modalità di attività "esclusivamente" commerciale.

Non è idonea a costituire prova del diritto all'esenzione l'affermazione che sulla base della autorizzazione amministrativa rilasciata al comune le attività avessero natura sociale e non lucrativa. Il diritto all'esenzione non può basarsi, infatti, esclusivamente sulla base di documenti che attestino a priori il tipo di attività cui l'immobile è destinato, occorrendo invece verificare che le attività, pur rientranti tra quelle esenti, non siano svolte, in concreto, con le modalità di un'attività "esclusivamente" commerciale.

Il ricorso deve essere, pertanto, accolto limitatamente all'immobile sito in (omissis) e la sentenza cassata con rinvio alla CTR dell'Abruzzo in diversa composizione la quale accerterà che l'attività non fosse svolta, in concreto, con le modalità di un'attività "esclusivamente" commerciale e liquiderà le spese anche di questo giudizio di legittimità

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso nei limiti di cui in motivazione, cassa la sentenza con rinvio alla CTR dell'Abruzzo in diversa composizione anche per le spese di questo giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del giorno 5.12.2018

Il Presidente

Magda Cristiano

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
12 APR 2019



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARRACONA