

Civile Sent. Sez. 5 Num. 12501 Anno 2014

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: PERRINO ANGELINA MARIA

Data pubblicazione: 04/06/2014

SENTENZA

sui ricorsi iscritti, rispettivamente, al numero 6396 del ruolo generale dell'anno 2009 ed al numero 17418 del ruolo generale dell'anno 2010, ciascuno rispettivamente proposto

da

Casa Benefica Opera Pia Alfonso ed Erminia Menada,
in persona del legale rappresentante *pro tempore*,
rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine
del ricorso, dagli avvocati Mario Garavoglia e Claudio
Lucisano, domiciliato presso lo studio del secondo, in
Roma, alla via Crescenzo, n. 91

- **ricorrente-**

contro

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*,
rappresentato e difeso dall'avvocatura dello

1167
14

Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, domicilia

-controricorrente-

e da

Agenzia delle entrate, in persona del direttore *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avvocatura dello Stato, presso gli uffici della quale in Roma, alla via dei Portoghesi, n. 12, domicilia

- ricorrente-

contro

Casa Benefica Opera Pia Alfonso ed Erminia Menada, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso, giusta procura speciale a margine del controricorso, dagli avvocati Mario Garavoglia e Claudio Lucisano, domiciliato presso lo studio del secondo, in Roma, alla via Crescenzo, n. 91

-controricorrente-

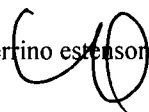
per la cassazione delle sentenze della Commissione tributaria regionale del Piemonte, sezione 15°, depositata in data 17 marzo 2008, n. 2/15/08 e sezione 26°, depositata in data 8 giugno 2009, n. 57/26/09;

udita la relazione sulla causa svolta alla pubblica udienza in data 26 marzo 2014 dal consigliere Angelina-Maria Perrino;

uditi per la Casa benefica l'avv. Mario Garavoglia e per l'Agenzia delle entrate l'avvocato dello Stato Eugenio De Bonis;

udito il pubblico ministero, in persona del sostituto procuratore generale Pasquale Fimiani, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso iscritto al n. 6396/2009 e per l'inammissibilità o, in subordine, il rigetto del ricorso iscritto al n. 17418/2010

Fatto



Corte di Cassazione - copia non ufficiale

La casa benefica Opera Pia Alfonso ed Erminia Menada impugnò, dinanzi alla commissione tributaria provinciale di Torino, il provvedimento col quale l'Agenzia delle Entrate ne aveva disposto la cancellazione dall'anagrafe unica delle Onlus.

Secondo il provvedimento, redatto sulla scorta delle risultanze di un verbale di acquisizione documenti, l'associazione aveva condotto la casa di riposo indirizzando le prestazioni soltanto in parte a soggetti in condizioni di disagio e di bisogno, perdipiù includendo in alcuni anni le rette corrisposte tra i ricavi indicati in dichiarazione.

La Commissione tributaria provinciale respinse il ricorso, con sentenza che la Commissione tributaria regionale ha confermato, facendo leva sulla circostanza che <<il disagio economico... non risulta rispettato..>>.

Con separato ricorso, la casa benefica impugnò l'avviso di accertamento ai fini IRPEG ed IRAP per l'anno d'imposta 2003, che aveva fatto seguito all'atto di cancellazione, ottenendone l'annullamento dalla locale Commissione tributaria provinciale, la sentenza della quale è stata confermata dalla Commissione tributaria regionale, in base alla considerazione che non appare incompatibile col fine solidaristico di una ONLUS lo svolgimento di attività dietro pagamento.

Propone ricorso per cassazione avverso la prima sentenza la casa benefica, affidandolo a due motivi e l'Agenzia delle entrate si difende con controricorso.

L'Agenzia delle entrate propone poi ricorso per ottenere la cassazione della seconda sentenza, affidato a quattro motivi, al quale la casa benefica resiste con controricorso.



La casa benefica deposita memorie ex art. 378 c.p.c. in entrambe le cause.

Diritto

1.- Va preliminarmente disposta la riunione dei due ricorsi, perché soggettivamente ed oggettivamente connessi.

2.- Con i due motivi del ricorso n. 6396/09, da esaminare congiuntamente, in quanto strettamente avvinti e preliminarmente rispetto a quelli del ricorso n. 17418/10, perché ad essi logicamente prodromici, la casa benefica si duole:

-ex articolo 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., della violazione e falsa applicazione dell'articolo 10 del decreto legislativo numero 460 del 1997, reputando che sia illegittima la cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS dell'ente privo di scopo di lucro e attivo nel settore dell'assistenza sociale, per il solo fatto che percepisca delle rette dai propri ospiti e, in tal modo realizzi ricavi che, in conformità al divieto statutario di scopo di lucro, non sono oggetto di distribuzione –primo motivo;

-ex articolo 360, 1° comma, n. 5, c.p.c., l'omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa il fatto controverso e decisivo per il giudizio della insussistenza di alcun disagio economico in capo ai beneficiari dell'attività della ricorrente –secondo motivo.

2.-Il ricorso in questione è fondato e va in conseguenza accolto.

La sentenza impugnata, in diritto, calibra sull'insussistenza del disagio economico, evincibile dalla percezione di rette da parte della Casa benefica, l'insussistenza dei requisiti richiesti dal legislatore per la qualificazione come ONLUS, ai fini dell'iscrizione nella relativa Anagrafe: <<ed è proprio quest'ultimo elemento: il disagio economico che, in particolare, non risulta rispettato dall'appellante Casa di Riposo...>>.



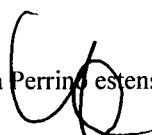
Richiamando e facendo proprie le osservazioni della sentenza di primo grado, che sul punto trascrive, tuttavia, la sentenza in realtà amplia la valutazione. Ciò in quanto la motivazione riprodotta evidenzia che le prestazioni rese dalla casa benefica soltanto in parte erano indirizzate a soggetti in condizioni di disagio, bisogno o marginalità.

2.1.-Così strutturata, la sentenza è errata in diritto ed insufficiente nella motivazione.

3.- Essa è errata in diritto, in quanto postula che il fine dell'assistenza e della solidarietà sociale non possa essere perseguito se non nei confronti di soggetti che versino in condizioni di svantaggio economico.

3.1.-Una simile tesi, come già evidenziato dalle sezioni unite di questa Corte (con le sentenze 9 ottobre 2008, n. 24883 e 23 aprile 2009, n. 9661 nonché, da ultimo, in termini, con la sentenza resa da questa sezione in data 20 settembre 2013, n. 21562), è in contrasto col dettato normativo, in forza del quale si intende che sono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi siano dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate <<*in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari*>> (d.lgs. n. 460 del 1997, art. 10, 2° co., lett. a).

3.2.-In questa prospettiva, quindi, le attività possono essere considerate rientranti tra quelle aventi finalità di solidarietà sociale a prescindere dalla sussistenza di una situazione di svantaggio economico del beneficiario suscettibile di essere riequilibrata dalla gratuità della prestazione o dalla simbolicità delle rette.



3.3.-E ciò in quanto una tale situazione di svantaggio è dalla norma prevista in via alternativa, e non di necessaria concorrenza, rispetto alle altre.

3.4.- Giova, tuttavia, segnalare che la nozione di svantaggio rilevante ai fini in esame va intesa in senso rigoroso, essendo volta ad individuare categorie di persone in condizioni oggettive di disagio per situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti oppure per situazioni di devianza, degrado, grave precarietà economico-familiare, emarginazione sociale (espressamente in termini, Cass. 15 febbraio 2013, n. 3789). Soltanto una situazione di tal fatta, oggettiva e percepibile, giustifica la scelta di assegnare rilevanza, anche ai fini tributari, all'espletamento di finalità di assistenza e di solidarietà sociale; anche da ultimo, la Corte ha rimarcato che lo svantaggio che la legge tende a colmare, incentivando attraverso l'esenzione l'opera delle Onlus, deve consistere in una condizione che risulti obiettivamente deteriore rispetto a quella della generalità dei consociati (Cass. 28 marzo 2014, n. 7311).

3.5.- Irrilevante è, al riguardo, lo *ius superveniens* richiamato in controricorso, che si riferisce alle associazioni ed alle organizzazioni di volontariato, soggette ad un regime particolare, tendenzialmente gratuito.

4.-Ciò posto, la motivazione si manifesta carente, allorquando, pur espressamente richiamando la mancanza di bisogno economico almeno di alcuni dei soggetti nei confronti dei quali sono state rese le prestazioni della casa benefica, fa comunque proprie le valutazioni della sentenza di primo grado, relative all'accertamento che *<<la verifica condotta...ha evidenziato che in concreto le prestazioni della Casa benefica erano indirizzate solo in parte a*

soggetti che si trovano di condizioni di disagio, bisogno o marginalità>>.

4.1.-Occorre, per conseguenza, un nuovo esame, affinché si verifichino le condizioni dei soggetti beneficiari delle prestazioni, in base ai principi dinanzi evidenziati.

5.-Il ricorso va in conseguenza accolto e la sentenza cassata, con rinvio, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte.

6.- L'accoglimento del ricorso iscritto al n. 6396/09 comporta la sopravvenuta carenza d'interesse alla decisione richiesta con i primi tre motivi del ricorso iscritto al n. 17418/10, con i quali, rispettivamente, l'Agenzia delle entrate si duole dell'omessa pronuncia sul motivo proposto in appello inerente all'omessa considerazione della sorte dell'atto di cancellazione dall'anagrafe delle Onlus (*primo motivo*) e della violazione, sotto due diversi profili, dell'art. 19, 3° co., del d.leg. 546/92, là dove la Commissione tributaria regionale ha dedotto l'erroneità della determinazione presupposta di cancellazione della casa benefica dall'anagrafe delle Onlus (*secondo e terzo motivo*).

7.- Col *quarto motivo di ricorso*, l'Agenzia delle entrate si duole, ex articolo 360, 1° comma, n. 3, c.p.c., della violazione e falsa applicazione degli articoli 10 e 11 del decreto legislativo numero 460 del 1997 e dell'art. 2697 c.c., là dove la sentenza impugnata ha qualificato come Onlus un'associazione che svolge attività di casa di riposo per anziani, con comprovati e incontestati criteri di commercialità, senza alcuna verifica dell'effettiva sussistenza delle condizioni di disagio in capo ai destinatari delle prestazioni, ritenendo sufficiente che l'ufficio non avesse contestato che tali situazioni di disagio potessero sussistere in astratto e,

quindi, negando che in questi casi sia onere dell'associazione fornire prova del fatto che i propri assistiti versassero tutti in una di queste condizioni di disagio.

7.1.- È infondata sul punto l'eccezione di novità del motivo proposta dal sostituto procuratore generale nel corso della discussione. Non si può predicare novità, difatti, con riferimento alle argomentazioni poste dalle parti a fondamento della domanda, che costituiscono oggetto di esame e valutazione da parte del giudice del gravame, il quale, per effetto dell'impugnazione, deve riesaminare il fondamento in diritto della decisione impugnata, anche considerando argomenti e valutazioni proposti per la prima volta, purché rilevanti.

E di argomenti e valutazioni si tratta nel caso in esame, in cui l'Agenzia contesta la qualificazione, ad opera del giudice di secondo grado, dell'associazione in questione come Onlus.

7.2.- Né è configurabile, come vorrebbe la casa benefica, un giudicato interno sul punto concernente la sussistenza delle situazioni di disagio, che, a dire della contribuente, sarebbero coperte da accertamento definitivo della sentenza di primo grado, non contestato in appello dall'ufficio.

Ciò in quanto, per consolidato orientamento della Corte, costituisce capo autonomo della sentenza, come tale suscettibile di formare oggetto di giudicato anche interno, quello che risolve una questione controversa, avente una propria individualità ed autonomia, sì da integrare astrattamente una decisione del tutto indipendente; la suddetta autonomia manca non solo nelle mere argomentazioni, ma anche quando si verta, come nel caso in esame, in tema di valutazione di un presupposto necessario di fatto che,

unitamente ad altri, concorre a formare un capo unico della decisione (vedi, fra varie, Cass. 23 marzo 2012, n. 4732).

8.-Nel merito, il motivo è fondato e va in conseguenza accolto.

La sentenza impugnata sviluppa correttamente le proprie argomentazioni in diritto, evidenziando che la solidarietà non si manifesta soltanto col sostegno economico, potendo esprimersi anche nei confronti di persone anziane che, per condizioni psicologiche, familiari, sociali o per particolari necessità di assistenza, non possano permanere nel nucleo familiare di origine.

8.1.-In questa prospettiva, quindi, le attività possono essere considerate rientranti tra quelle aventi finalità di solidarietà sociale a prescindere dalla sussistenza di una situazione di svantaggio economico del beneficiario suscettibile di essere riequilibrata dalla gratuità della prestazione o dalla simbolicità delle rette.

8.2.- Di là dalla corretta enunciazione dei principi, tuttavia, la sentenza non compie alcuna concreta delibazione della vicenda, salvo quella di ritenere di per sé privo di carattere preclusivo il pagamento di una retta.

8.3.- Delibazione che, invece, è essenziale, in base alle considerazioni esposte sopra, *sub* 3.4.

9.-Occorre, per conseguenza, un nuovo esame, affinché si verifichino le condizioni dei soggetti beneficiari delle prestazioni, in base ai principi dinanzi evidenziati.

9.1.- Il motivo va in conseguenza accolto e la sentenza cassata, con rinvio, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte.

per questi motivi

La Corte:

-dispone la riunione dei giudizi iscritti ai numeri 6396/09 e 17418/10;

-accoglie il ricorso n. 6396/09;

-dichiara inammissibili i primi tre motivi del ricorso iscritto al n. 17418/10;

-accoglie il quarto motivo del ricorso iscritto al n. 17418/2010;

-cassa entrambe le sentenze impugnate;

-rinvia, anche per le spese, ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Piemonte.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della sezione quinta civile, il 26 marzo 2014.