

Civile Sent. Sez. 5 Num. 7311 Anno 2014

Presidente: CAPPABIANCA AURELIO

Relatore: CRUCITTI ROBERTA

Data pubblicazione: 28/03/2014

**S E N T E N Z A**

sul ricorso proposto da:

**AGENZIA delle ENTRATE**, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n.12 presso gli uffici dell'Avvocatura Generale dello Stato dalla quale è rappresentata e difesa.

- ricorrente -

contro

**PROTEO LUCCA CENTRO STUDI e FORMAZIONE ONLUS**, in persona del legale rappresentante pro tempore Sig. PierPaolo Dell'Uomo, rappresentata e difesa, giusta procura speciale in notaio Domenico Costantino del 30.9.2010 (prot.n.98201) dall'Avv. Guido Giovannelli

3396  
13





ed elettivamente domiciliata in Roma, Lungotevere  
Flaminio n.46 presso lo studio Grez & Associati.

**-resistente-**

avverso la sentenza n.42/17/08 della Commissione  
Tributaria Regionale della Toscana, depositata il  
2.7.2008;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica  
udienza del 28.11.2013 dal Consigliere Dott.Roberta  
Crucitti;

udito per la ricorrente l'Avv.Marco La Greca;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott.Ennio Attilio Sepe, che ha concluso per  
il rigetto del ricorso.

#### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Con processo verbale di constatazione, notificato  
alla Centro Studi Proteo Onlus, veniva dato atto che -  
pur essendo specificato nello statuto dell'Associazione  
che l'oggetto sociale era costituito dalla formazione a  
favore di persone appartenenti a fasce sociali deboli,  
in ragione di condizioni fisiche, economiche, sociali o  
familiari- non emergeva con sufficiente chiarezza  
l'effettiva prevalenza di detta attività di formazione  
a favore di tali soggetti svantaggiati dal momento che,  
sulla base della documentazione fornita dall'Ente, era  
emerso che l'Associazione, negli anni 1998/1999 aveva

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



effettuato attività di formazione, dietro corrispettivi specifici e nel 200 aveva svolto attività istituzionale sui progetti di formazione finanziati dalla pubblica amministrazione ed il Fondo Sociale Europeo.

Ne derivava la formale cancellazione, ad opera dell'Amministrazione, dell'Associazione dall'anagrafe ONLUS per violazione dell'art.10, comma 1, lett.B) d.lgs. n.460/97.

Il ricorso proposto avverso tale atto dall'Associazione veniva rigettato dalla Commissione Tributaria Provinciale la quale riteneva che la prevalente attività dell'associazione non fosse rivolta in favore di soggetti svantaggiati bensì verso "plurimi soggetti, appartenenti alla generalità della collettività, quali gli studenti di istituti tecnici, gli apprendisti del settore del turismo, elettricisti, studenti ed insegnanti di scuola media, concorrenti per educatori negli asili nido, adulti, circoli di studio.. e confermava la correttezza della lettura dell'art.10 cit. "la cui portata non può essere estesa genericamente a qualsiasi soggetto che incontri (come le universalità delle persone incontra) difficoltà per l'inserimento nel mondo del lavoro, eludendo così il dettato normativo, affatto ispirato a meri criteri di generalizzata utilità sociale.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



La Commissione Tributaria Regionale della Toscana, con la sentenza indicata in epigrafe, accoglieva l'appello proposto da Proteo Lucca Centro Studi e Formazione Onlus nei confronti di detta decisione.

Il Giudice di appello motivava la decisione attribuendo alla lettera della legge una più generale portata e ritenendo, pertanto, sulla base di quanto emergente dallo Statuto e dalla documentazione prodotta, che l'Associazione avesse le caratteristiche rispondenti a quelle richieste dalla normativa di riferimento.

Avverso la sentenza ha proposto ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, l'Agenzia delle Entrate.

Proteo Lucca Centro Studi e Formazione ONLUS ha depositato memoria di costituzione al fine di intervenire alla pubblica udienza.

#### **MOTIVI DELLA DECISIONE**

1. Con il primo motivo la ricorrente deduce, ai sensi del n.3, I comma, dell'art.360 c.p.c., che l'interpretazione dell'art.10 del d.lg. 460/1997, come effettuata dalla Commissione Tributaria toscana, dilati l'espressione normativa "persone svantaggiate" oltre l'esplicito dato normativo e contrasti con il principio in base al quale le norme, come quella in esame, che



concedono esenzioni fiscali hanno carattere eccezionale e sono, pertanto, di stretta interpretazione.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce - sempre quale violazione e falsa applicazione dell'art.10, I comma, lett.b. e II comma lett.a) d.lgs.n.460/1997- l'errore in cui sarebbe incorsa la C.T.R. nel ritenere illegittimo il provvedimento di cancellazione dall'anagrafe dell'ONLUS, malgrado l'attività di formazione, prevista nello statuto associativo, fosse genericamente rivolta alla generalità dei consociati con difficoltà per l'inserimento nel mondo del lavoro e non soltanto, come voluto dal II comma, lett.a dell'art.10, a coloro che si trovano in una situazione di svantaggio in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari.

3. Con il terzo motivo, articolato ai sensi del n.5 dell'art.360 c.p.c., la ricorrente denuncia la sentenza impugnata di omessa motivazione per non avere la C.T.R. chiarito in quale svantaggio si trovassero altri destinatari dei corsi apprestati dall'Associazione quali, come indicato in appello, "gli studenti tecnici e professionali, gli apprendisti dei settori turismo, gli elettricisti, gli studenti e gli insegnanti di scuola media, i soggetti interessati al concorso di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



educatore asilo nido, gli adulti impegnati in un circolo di studio".

4.I motivi di ricorso, che possono essere trattati congiuntamente, sono fondati.

5.Al fine dell'individuazione del requisito di iscrizione all'anagrafe delle O.n.l.u.s. costituito dalla finalità di solidarietà sociale, il D.Lgs. n. 460 del 1997, art. 10, distingue gli ambiti di operatività elencati ai numeri da 1 a 11 della lett.a) in due diverse categorie.

La prima - che qui interessa e che per effetto delle norme di cui ai commi 2 e 3, ricomprende i settori dell'assistenza sanitaria (n.2), dell'istruzione (n.4), della formazione (n. 5), dello sport dilettantistico (n.6), della promozione della cultura e dell'arte (n.9) e della tutela dei diritti civili (n.10)- è costituita da ambiti di operatività, in relazione ai quali la finalità solidaristica è riconosciuta solo con riguardo ad attività specificamente esercitate in favore di soggetti svantaggiati.

Per il secondo comma lett. a)dell'art.10 citato, infatti : "Si intende che vengono perseguite finalità di solidarietà sociale quando le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle attività



statutarie nei settori dell'assistenza sanitaria, dell'istruzione, della formazione, dello sport dilettantistico, della promozione della cultura e dell'arte e della tutela dei diritti civili non sono rese nei confronti di soci, associati o partecipanti, nonché degli altri soggetti indicati alla lettera a) del comma 6, ma dirette ad arrecare benefici a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari".

Questa Corte (Sentenza n. 3789 del 15/02/2013) ha già avuto modo di affermare che la nozione di "svantaggio", inserita nella norma, individua categorie di persone in condizioni oggettive di disagio per situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti ovvero per situazioni di devianza, degrado, grave precarietà economico-familiare, emarginazione sociale e che tale individuazione risulta seguita anche nella prassi amministrativa (Circolare del 26/06/1998 n. 168), la quale prevede, in via esemplificativa, quali soggetti in situazioni di svantaggio rilevanti: i disabili fisici e psichici affetti da malattie comportanti menomazioni non temporanee; i tossicodipendenti; gli alcolisti; gli anziani non autosufficienti in condizioni di disagio economico; i minori abbandonati, orfani o in situazioni di

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



disadattamento o devianza; i profughi; gli immigrati non abbienti.

Il Collegio ritiene di dare continuità a tale orientamento apparendo evidente -dal tenore della norma e della ratio solidaristica ad essa sottesa ed in applicazione del principio di stretta interpretazione delle norme che concedono esenzioni fiscali- che lo "svantaggio" che la disposizione legislativa tende a colmare -incentivando, attraverso l'esenzione, l'opera della ONLUS- consista nella obiettiva condizione deteriore, rispetto alla generalità dei consociati, in cui si trovi, negli ambiti specifici individuati dalla norma, una particolare categoria di soggetti.

La Commissione Tributaria Regionale toscana, nella sentenza impugnata, si è mossa su tale solco interpretativo, solo apparentemente, allorquando ha rilevato che "i programmi dell'Associazione sono diretti all'inserimento lavorativo ed al reinserimento di gruppi svantaggiati come il caso dei corsi di alfabetizzazione dei lavoratori comunitari o extracomunitari" ma, in realtà, non ne ha fatto integrale corretta applicazione avendo genericamente argomentato che il fattore di svantaggio va ricercato, "nel senso più ampio della parola, anche nel fattore preventivo delle patologie classiche ovvero al momento





del sorgere di tutte le situazioni di devianza e/o di svantaggio sociali, economiche e fisiche che si presentino nel tempo e che vanno affrontate nel loro sorgere". Ma, soprattutto, il Giudice di appello ha ommesso di motivare su fatti, specificamente dedotti dall'appellante Agenzia e che, ove esaminati, avrebbero potuto, per la loro decisività, condurre ad una diversa soluzione della controversia laddove nessuna argomentazione risulta svolta in ordine alla situazione di "svantaggio" in cui versavano alcuni destinatari dell'attività dell'intimata quali "gli studenti istituti tecnici e professionali Provincia di Lucca, apprendisti dei settori turismo Versilia e Garfagnana", "elettricisti di Lucca", "studenti ed insegnanti di scuola media", "soggetti interessati al corso di educatore di asilo nido", "adulti impegnati in un circolo di studio".

La sentenza impugnata va, pertanto, cassata con rinvio al Giudice di merito che provvederà, alla luce dei principi sopra enunciati, al riesame del merito oltre che a regolare le spese processuali di questo grado.

**P.Q.M.**

La Corte, in accoglimento del ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia, anche per il regolamento

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



delle spese di questo grado, a diversa Sezione della  
Commissione tributaria regionale della Toscana.

Così deciso in Roma il 28.11.2013.