

Corte di Cassazione, Sezione V Civile, sentenze n. 14225 e 14226 del 20 maggio 2015 e depositate l'8 luglio 2015

Le sentenze della Suprema Corte di Cassazione n. 14225 e 14226, depositate lo scorso 8 luglio, ribadiscono che gli istituti scolastici religiosi di Livorno dovranno pagare l'Ici. La controversia concerne l'impugnazione del pagamento dell'imposta comunale sugli immobili dal 2004 al 2009 su unità di enti religiosi, i quali reclamavano l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lettera i), D.Lgs. n. 504/1992. La Commissione adita accoglieva il ricorso. La decisione era confermata in appello, avverso la quale il Comune di Livorno proponeva ricorso per cassazione con unico motivo.

di Faustino De Gregorio

PRIME NOTE IN MATERIA DI ESENZIONE ICI PER GLI ISTITUTI RELIGIOSI

Faustino DE GREGORIO è professore associato di Storia del diritto canonico, Storia e sistemi dei rapporti tra Stato e Chiesa, Diritto ecclesiastico italiano e comparato, Diritto canonico e Diritto ecclesiastico (IUS 11) presso l'Università Mediterranea di Reggio Calabria, Facoltà di Giurisprudenza.



Si ritiene utile offrire al lettore alcune brevi considerazioni a seguito delle sentenze emesse dalla V Sezione della Corte Suprema di Cassazione, rispettivamente la numero 14225 e 14226, datate entrambe 20 maggio e pubblicata lo scorso 8 luglio del 2015, con le quali, accogliendo i ricorsi proposti dal Comune di Livorno, hanno statuito l'applicazione dell'ICI, con il conseguente pagamento del dovuto, da parte degli Istituti religiosi gestiti ognuno dalle suore, che svolgono attività scolastica parificata. Per entrambe le sentenze, il problema va inquadrato, preliminarmente, tenendo a mente la previsione dell'articolo 7, primo comma del decreto legislativo numero 504 del 30 dicembre 1992, il quale subordina espressamente l'esenzione quando sono presenti due elementi imprescindibili e tra di essi concatenati: uno soggettivo e l'altro oggettivo intendendo con il primo che **l'esercizio effettivo dell'azione da parte dell'ente, sia esso pubblico o privato, non debba essere svolto in esclusiva o anche in via principale allo stesso modo di una qualsiasi attività commerciale**, in ciò rinviando anche all'articolo 87, primo comma, lettera c del D.P.R. numero 917 del 22 dicembre 1986; mentre per il secondo, quello oggettivo, il riferimento sarà la destinazione d'uso dell'immobile avendo cura, principalmente, di accertare che l'attività ivi svolta dall'ente non abbia ad essere la stessa alla stregua delle comuni attività commerciali.

Infatti, come ricorda la Corte in sentenza, *«la sussistenza del requisito oggettivo – che in base ai principi generali è onere del contribuente dimostrare – non può essere desunta 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; sull'onere della prova gravante sul contribuente v. anche Cass. N. 27165 del 2011)»*. A chiarire l'intendimento reso dalla Sentenza della Cassazione provvede anche una nota firmata dal Primo Presidente dott. Giorgio Santacroce, il quale si affretta a precisare che *«laddove l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle astrattamente previste dalla norma come suscettibili di andare esenti, non sia svolta in concreto con le modalità di un'attività commerciale e l'onere di provare tale ultima circostanza spetta, secondo le regole generali, al contribuente»*.

C'è da aggiungere su quanto appena ricordato dallo stesso Primo Presidente della Suprema Corte, che in ordine alla questione ICI e conseguente pagamento da parte degli Istituti delle scuole parificate, la sentenza in commento *«conferma l'orientamento in materia espresso già in precedenza da questa Corte»*.

Più nello specifico le sentenze della V Sezione della Suprema Corte, hanno ritenuto che il giudice d'Appello non avesse compiutamente motivato in ordine al conseguimento in giudizio di siffatta prova da parte dell'istituto religioso, tenuto conto di quanto la giurisprudenza della Corte ha affermato circa gli elementi che contraddistinguono l'attività d'impresa annullando la sentenza con rinvio, **ritendo opportuno demandare alla valutazione del giudice di merito ogni decisione, avendo riguardo se l'esenzione, oggetto di causa, fosse esclusa in ragione dell'attività scolastica effettivamente svolta, oppure no**.

Ancora, la nota della Suprema Corte sente la necessità di precisare che, quand'anche non ve ne fosse alcun obbligo, *«al fine di evitare qualsiasi strumentalizzazione, la sentenza in questione si pone in linea di continuità con il consolidato orientamento della Corte stessa sull'interpretazione prevista dall'articolo 7 del decreto legislativo 504 del 1992 e dei relativi limiti (...) la questione è stata oggetto, e la sentenza vi fa esplicito riferimento, di un'indagine comunitaria per sospetti aiuti di stato agli enti della Chiesa, che sembrano potuti derivare da una interpretazione della predetta esenzione non rigorosa e in possibile contraddizione con i principi della concorrenza»*.

Nella parte motivata dell'ultimo capoverso, le Sentenze *de qua* ritengono utile sottolineare che *«nel caso di specie si tratta della gestione di una scuola paritaria i cui utenti (per quanto risulta dalla stessa sentenza impugnata) pagano un corrispettivo, che erroneamente il giudice di merito ritiene irrilevante ai fini ICI, in quanto è un fatto rivelatore dell'esercizio dell'attività con modalità commerciali. Altrettanto erroneamente il giudicante attribuisce rilievo al fatto che la gestione operi in perdita (questione assolutamente priva di rilievo, in quanto anche un imprenditore può operare in perdita) e ritiene che l'esenzione spetti sempre laddove l'ente si proponga finalità diverse dalla produzione di reddito. In verità secondo l'orientamento di questa Corte, "la nozione di imprenditore, ai sensi dell'art. 2082 cod. civ., va intesa in senso oggettivo, dovendosi riconoscere il carattere imprenditoriale all'attività economica organizzata che sia ricollegabile ad un dato obiettivo inerente*

all'attitudine a conseguire la remunerazione dei fattori produttivi, rimanendo giuridicamente irrilevante lo scopo di lucro, che riguarda il movente soggettivo che induce l'imprenditore ad esercitare la sua attività e dovendo essere, invece, escluso il suddetto carattere imprenditoriale dell'attività nel caso in cui essa sia svolta in modo del tutto gratuito, dato che non può essere considerata imprenditoriale l'erogazione gratuita dei beni o servizi prodotti. Peraltro, ai fini dell'industrialità dell'attività svolta (art. 2195, primo comma, cod. civ.), per integrare il fine di lucro è sufficiente l'idoneità, almeno tendenziale, dei ricavi a perseguire il pareggio di bilancio; né ad escludere tale finalità è sufficiente la qualità di congregazione religiosa dell'ente (Cass. N. 16612 del 2008)».

Ampiamente prevedibili le posizioni assunte da più parti, prevalentemente in disaccordo, con le vibrante levate di scudi delle gerarchie ecclesiastiche che non hanno risparmiato pesanti riserve avverso le decisioni della V Sezione della Suprema Corte di Cassazione.

Come anche molto ampia è stata la risonanza mediatica delle sentenze in commento e, tra le tante voci registriamo quella del Direttore del Servizio Informazioni Religiose, Domenico Delle Foglie, il quale, ripreso dalle pagine del giornale La Stampa del 27 luglio ultimo scorso, nell'editoriale ha tenuto a precisare che «la sentenza della Corte di Cassazione che ha inflitto il pagamento dell'ICI arretrata ad alcuni istituti scolastici parificati in favore del Comune di Livorno è oggettivamente, comunque la si guardi, una spallata alla libertà di educazione. (...) Il retrogusto della sentenza è ideologico e non sorprendono gli applausi che vengono dai settori più ideologizzati sia della società sia del Parlamento. Applausi dietro i quali si intravedono, purtroppo, pregiudizi coltivati negli anni, nel tentativo di affermare un principio assoluto di laicità dello Stato che facilmente sconfina nell'arbitrio del più forte».

L'editoriale non risparmia neppure l'estensore del provvedimento «non è un caso che la scuola pubblica paritaria continui a svolgere il proprio ruolo di servizio al Paese senza alzare mai la voce, senza rincorrere comportamenti estremistici, ripianando con grandi sacrifici le perdite economiche (...) È meglio che le decisioni essenziali per la vita pubblica vengano da un Parlamento democraticamente eletto e da un Governo nel pieno delle proprie prerogative piuttosto che da un magistrato pur autorevolissimo. È una questione di democrazia e di rispetto della vita reale».

Più volte su queste stesse pagine della Rivista abbiamo affrontato temi inerenti la libertà religiosa, l'autonomia scolastica, il concetto di laicità nelle sue diverse sfaccettature, non solo ideologiche e, dunque, li consideriamo, detti argomenti, per presupposti, ma non possiamo non declinare una riflessione conclusiva sulla questione in argomento.

Forse meglio di chi scrive, un esperto in materia tributaria o commerciale avrebbero reso più efficace il concetto, ma sento comunque di poter dire che la sentenza apre un fronte, certamente più volte esplorato, ma lasciato imperdonabilmente senza univoca soluzione; il che presta il fianco a severe critiche qualunque siano le posizioni dalle quali provengano.

È tempo, allora, di profferire il massimo sforzo per trarre il maggior vantaggio prendendo proprio a pretesto la questione che si è voluta proporre, cercando di ovviare ai tanti 'equivoci' suscitati ma od oggi ancora irrisolti. L'intento, dovrebbe essere quello di condurre ad appianare, trovando modo e forma, tutto un arduo contenzioso tra gli apparati ecclesiastici e le istituzioni non solo locali ma anche europee, dando così risposte concrete ai rilievi mossi in ordine ad un potenziale permanente conflitto con le normative comunitarie vigenti sugli aiuti di Stato cercando, nel contempo, il giusto compromesso, per essere in linea anche con le regole in materia di concorrenza.

Sull'ultimo punto appena evidenziato, le sentenze della V Sezione della Cassazione, intervengono per ricordare, infatti, come «la Commissione Europea sulla concorrenza abbia in proposito aperto un'indagine, per ovviare alla quale è stato poi approvato l'art. 91-bis del d.l. n. 1 del 2012 (convertito con modificazioni dalla legge n. 62 del 2012). In base al comma 1 di tale norma la lettera i) dell'art. 7 del D. Lgs. 505 del 1992 ha il seguente testo: «gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, fatta eccezione per gli immobili posseduti da partiti politici, che restano comunque assoggettati all'imposta indipendentemente dalla destinazione d'uso dell'immobile, destinati esclusivamente alla svolgimento con modalità non commerciali di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222». Gli altri due commi della novella del 2012, si preoccupano di regolare le ipotesi di utilizzazione "mista" degli immobili in questione, introducendo il difficile concetto dell'attribuzione "proporzionale" del beneficio fiscale».

Il 4 agosto scorso a Palazzo Chigi si è tenuto un incontro tra il sotto-segretario alla Presidenza del Consiglio dei ministri, Claudio De Vincenti, il ministro dell'Istruzione Stefania Giannini, con le associazioni delle scuole paritarie, tra cui la Fidae, la Federazione Istituti Attività Educative, e l'Agidae, l'Associazione Gestori Istituti Dipendenti dall'Autorità Ecclesiastica. Tra le questioni affrontate lo spinoso problema dell'Ici-Imu. Secondo padre Francesco Ciccimarra, presidente nazionale dell'Agidae, «l'incontro è stato più che positivo. Intanto perché erano presenti tutte le parti in causa, non c'erano molte richieste da fare ma c'era soltanto da capire come si potesse evolvere in senso positivo o negativo la situazione Imu per le scuole paritarie» (rif. http://it.radiovaticana.va/news/2015/08/04/scuole_paritarie_sullicci_verso_una_soluzione_con_il_governo/1162932).

L'incontro può essere considerato un buon inizio, con l'auspicio - di chi scrive - di avere cura di trovare il modo per contemperare le reciproche aspettative da ognuna rivendicate.

Poi, il 14 settembre 2015, con una straordinaria apertura sul tema, il Santo Padre ha dichiarato alla giornalista Aura Miguel di Rádio Renascença di Lisbona che «Alcune congregazioni dicono "Ora che il convento è vuoto, facciamo un hotel, accogliamo le persone e quindi con i soldi ci sosteniamo". Beh, se volete fare questo, dovete pagare tasse! Una scuola religiosa, essendo religiosa è esente da imposta, ma se funziona come un albergo, poi deve pagare le tasse come qualsiasi persona della porta accanto. In caso contrario, il business non è pulito» (l'intervista completa in lingua portoghese è disponibile su <http://www.padrescasados.org/archives/37926/37926/>). ©