



diritto & religioni

Semestrale
Anno IX - n. 1-2014
gennaio-giugno

ISSN 1970-5301

17



LUIGI
PELLEGRINI
EDITORE

Diritto e Religioni
Semestrale
Anno IX - n. 1-2014
Gruppo Periodici Pellegrini

Direttore responsabile
Walter Pellegrini

Direttore
Mario Tedeschi

Segretaria di redazione
Maria d'Arienzo

Comitato scientifico

F. Aznar Gil, A. Autiero, R. Balbi, G. Barberini, A. Bettetini, F. Bolognini, P. A. Bonnet, P. Colella, O. Condorelli, P. Consorti, G. Dammacco, P. Di Marzio, F. Falchi, M. C. Folliero, A. Fucillo, M. Jasonni, G. J. Kaczyński, G. Leziroli, S. Lariccia, G. Lo Castro, M. F. Maternini, C. Mirabelli, M. Minicuci, L. Musselli, R. Navarro Valls, P. Pellegrino, F. Petroncelli Hübler, S. Prisco, A. M. Punzi Nicolò, M. Ricca, A. Talamanca, P. Valdrini, M. Ventura, A. Zanotti, F. Zanchini di Castiglionchio

Struttura della rivista:

Parte I

SEZIONI

Antropologia culturale
Diritto canonico
Diritti confessionali

Diritto ecclesiastico
Sociologia delle religioni e teologia
Storia delle istituzioni religiose

DIRETTORI SCIENTIFICI

M. Minicuci
A. Bettetini, G. Lo Castro
M. d'Arienzo, V. Fronzoni,
A. Vincenzo
M. Jasonni, L. Musselli
G.J. Kaczyński, M. Pascali
R. Balbi, O. Condorelli

Parte II

SETTORI

Giurisprudenza e legislazione amministrativa
Giurisprudenza e legislazione canonica
Giurisprudenza e legislazione civile

Giurisprudenza e legislazione costituzionale e comunitaria
Giurisprudenza e legislazione internazionale
Giurisprudenza e legislazione penale
Giurisprudenza e legislazione tributaria

RESPONSABILI

G. Bianco
P. Stefani
L. Barbieri, Raffaele Santoro,
Roberta Santoro

G. Chiara, R. Pascali
S. Testa Bappenheim
V. Maiello
A. Guarino

Parte III

SETTORI

Lecture, recensioni, schede,
segnalazioni bibliografiche

RESPONSABILI

F. Petroncelli Hübler, M. Tedeschi

Comitato dei referees

Prof. Andrea Bettetini - Prof.ssa Geraldina Boni - Prof. Salvatore Bordonali - Prof. Orazio Condorelli - Prof. Pierluigi Consorti - Prof. Raffaele Coppola - Prof. Pasquale De Sena - Prof. Saverio Di Bella - Prof. Francesco Di Donato - Prof. Olivier Echappè - Prof. Nicola Fiorita - Prof. Antonio Fucillo - Prof. Federico Aznar Gil - Prof. Ivàn Ibàn - Prof. Pietro Lo Iacono - Prof. Dario Luongo - Prof. Agustin Motilla - Prof. Salvatore Prisco - Prof. Patrick Valdrini - Prof. Gian Battista Varnier - Prof. Carmela Ventrella - Prof. Marco Ventura.

Direzione:

Cosenza 87100 - Luigi Pellegrini Editore
Via Camposano, 41 (ex via De Rada)
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80133 - Piazza Municipio, 4
Tel. 081 5510187 - 80133 Napoli
E-mail: martedes@unina.it

Redazione:

Cosenza 87100 - Via Camposano, 41
Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672
E-mail: info@pellegrinieditore.it

Napoli 80134 - Facoltà di Giurisprudenza
I Cattedra di diritto ecclesiastico
Via Porta di Massa, 32
Tel. 081 2534216/18
E-mail: mariadarienzo@libero.it

Abbonamento annuo 2 numeri:

per l'Italia, € 75,00

per l'estero, € 120,00

un fascicolo costa € 40,00

i fascicoli delle annate arretrate costano € 50,00

Per abbonarsi o per acquistare fascicoli arretrati rivolgersi a:

Luigi Pellegrini Editore

Via De Rada, 67/c - 87100 Cosenza

Tel. 0984 795065 - Fax 0984 792672

E-mail: info@pellegrinieditore.it

Gli abbonamenti possono essere sottoscritti tramite:

– versamento su conto corrente postale n. 11747870

– assegno bancario non trasferibile intestato a Luigi Pellegrini Editore.

Gli abbonamenti decorrono dal gennaio di ciascun anno. Chi si abbona durante l'anno riceve i numeri arretrati. Gli abbonamenti non disdetti entro il 31 dicembre si intendono rinnovati per l'anno successivo. Decorso tale termine, si spediscono solo contro rimessa dell'importo.

Per cambio di indirizzo allegare alla comunicazione la targhetta-indirizzo dell'ultimo numero ricevuto.

Tutti i diritti di riproduzione e traduzione sono riservati.

La collaborazione è aperta a tutti gli studiosi, ma la Direzione si riserva a suo insindacabile giudizio la pubblicazione degli articoli inviati.

Gli autori degli articoli ammessi alla pubblicazione, non avranno diritto a compenso per la collaborazione. Essi riceveranno n. 2 fascicoli gratuiti della rivista. Possono ordinare estratti a pagamento.

Manoscritti e fotografie, anche se non pubblicati, non saranno restituiti.

Autorizzazione presso il Tribunale di Cosenza.

Iscrizione R.O.C. N. 316 del 29/08/01

ISSN 1970-5301

Presentazione

La “questione Ici”, croce e delizia del diritto ecclesiastico tributario, continua a tener banco nel settore di questa rivista dedicato.

Nella sezione si riportano tre decisioni, di cui due, una della Commissione tributaria di Trento e una del supremo organo di nomofilachia, entrambe negative per l'ente religioso, espressione di una tendenza restrittiva in materia di riconoscimento dell'esenzione dall'Ici, manifestata con particolare tenacia negli ultimi lustri soprattutto dalla Corte di cassazione. Per quest'ultima, la parziale destinazione dell'immobile ad attività di religione o di culto non costituisce titolo sufficiente per il godimento dell'agevolazione fiscale.

Dal canto suo, la Commissione tributaria regionale di Trento, smentendo un precedente orientamento giurisprudenziale, non ha attribuito rilevanza, ai fini dell'esenzione dall'Ici, al fatto che l'ospitalità alberghiera, praticata nell'immobile, fosse offerta a prezzi sensibilmente più bassi rispetto a quelli di mercato, dal momento che tale elemento non farebbe venir meno la natura commerciale dell'attività esercitata nel cespite.

Un orientamento diametralmente opposto viene, invece, espresso dalla riportata sentenza della Commissione tributaria provinciale di Roma, la quale si basa sull'interpretazione letterale della disposizione agevolativa, che subordina la fruizione dell'esenzione alla circostanza che “le attività ... non abbiano esclusivamente natura commerciale”.

Si tratta di contrapposizioni ermeneutiche che dovrebbero (il condizionale, in questo caso, è più che mai d'obbligo!) essere superate dall'art. 91 bis, comma 3, del d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, integrato dal d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, art. 9, comma sesto, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, il quale prevede che, dal 2013, l'esenzione dall'Ici (ora Imu) si applichi in proporzione all'utilizzazione non commerciale dell'immobile.

Commissione tributaria provinciale di Roma, Sezione XXXVII, sentenza 18 gennaio 2013, n. 12

Ici – Immobile di ente ecclesiastico – Utilizzazione parzialmente commerciale - Esenzione – Compete.

La disposizione, di cui al d.l. 30 settembre 2005 n. 203, art. 7 comma 2 bis, aggiunto dalla legge di conversione 2 dicembre 2005 n. 266, art. 1 comma 133, ed infine sostituito dal d.l. 4 luglio 2006 n. 223, art. 39 convertito nella legge 4 agosto 2006 n. 248, secondo la quale “l’esenzione disposta dall’art. 7 comma 1 lettera i) del d. lgs. 504/92 s’intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera che non abbiano esclusivamente natura commerciale”, deve essere interpretata nel senso che per l’assoggettamento ad Ici occorre che le attività abbiano totalmente natura commerciale.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con il ricorso depositato il 12.12.11, l’Ospizio Salesiano del S. Cuore, la cui denominazione canonicamente corretta è “Casa Salesiana di S. Giovanni Bosco denominata Ospizio Salesiano di S. Cuore”, rappresentato e domiciliato come in atti, ha impugnato l’avviso di accertamento n. 108326152, notificato in data 02.08.11, con il quale il Comune di Roma chiede all’ente l’ICI per l’annualità 2006 per vari immobili elencati nell’atto in ordine ai quali evidenzia errori catastali per cui l’ICI non è dovuta perché non posseduti per altri di aventi titolo al riconoscimento dell’esenzione ai sensi dell’art. 7 lett. I) del D.lgs n. 504/1992 e della normativa comunale di cui all’art. 9 lett. H) della Delibera n. 30/2009, coordinati con il disposto della l. 222/1985.

(Omissis)

Il Comune di Roma si è costituito con controdeduzioni il 21.06.2012.

(Omissis)

In merito all’invocata esenzione sulla base del quadro normativo di riferimento, e quindi all’art. 7, comma 1, lett. I) del D.lgs. n. 504/1992 e art. 32 del D.L. n. 223/2006, convertito con modificazioni dalla l. 4 Agosto 2006 n. 248 l’inciso “l’esenzione disposta dall’art. 7 comma 1, lett. I) del D.lgs n. 504/1992 s’intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera che non abbiano in via esclusiva natura commerciale” deve interpretarsi assumendo che il termine “esclusivamente” implica che l’esenzione non si applica qualora anche una parte dell’immobile posseduto sia destinata ad attività diversa da quelle previste dalla lettera i) della norma citata, quali ad es., quella amministrativa, organizzativa, affari generali ecc. Chiede, con vittoria di spese, il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

(*Omissis*)

Per quanto riguarda la richiesta esenzione la Commissione rileva che il senso dell'inciso "*l'esenzione disposta dall'art. 7 comma 1, lett. I) del D.lgs n. 504/1992 s'intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera che non abbiano in via esclusiva natura commerciale*" è opposto a quello proposto dal Comune di Roma e cioè che si richiede, per l'assoggettamento ad ICI, che le attività abbiano totalmente natura commerciale. Occorre tener presente che l'inciso, ove vi fossero dubbi sulla sua interpretazione, aveva proprio lo scopo di estendere l'esenzione a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle attività di cui al più volte richiamato art. 7. Il D.L. 30 settembre 2005 n. 203, art. 7 comma 2-bis, (aggiunto dalla legge di conversione 2 dicembre 2005 n. 266, art. 1, comma 133 ed infine sostituito dal D. L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 39, convertito nella legge 4 agosto 2006 n. 248) nell'estendere appunto l'esenzione disposta dall'art. 7, comma 1, lett i) del D.lgs 504/1992 alle attività ivi indicate precisava "a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse" (versione originaria) e poi, nella versione vigente, a quelle "che non abbiano esclusivamente natura commerciale". La interpretazione suggerita dal Comune di Roma non può quindi essere condivisa.

Consegue l'accoglimento del ricorso. La complessità della questione sottoposta e il non costante indirizzo giurisprudenziale, costituiscono giusti motivi per compensare le spese in giudizio.

PQM

La Commissione accoglie il ricorso. Spese compensate.

Commissione tributaria regionale di Trento, Sezione II, sentenza 4 aprile 2013, n. 26

Ici – Immobile di ente religioso con finalità statutarie spirituali – Destinazione ad albergo con prezzi sensibilmente più bassi di quelli di mercato e con esercizi in perdita- Esenzione – Non compete.

La natura formalmente commerciale dell'attività esercitata e il pagamento, comunque, di un corrispettivo non escludono la sottoposizione a Ici di un immobile posseduto da un ente religioso, anche se quest'ultimo per statuto abbia finalità spirituali.

Cassazione civile, Sezione VI, ordinanza 13 marzo 2014, n. 5871

Ici – Immobile di ente ecclesiastico – Destinazione non esclusiva ad attività di religione o di culto - Esenzione – Non compete.

L'esenzione dall'Ici, prevista dal d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 7, comma 1, lett. i), è limitata all'ipotesi in cui gli immobili siano destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività di religione o di culto. Il d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, nel prevedere, all'art. 111 bis, l'esclusione degli enti ecclesiastici dal novero degli enti che perdono la qualifica di ente non commerciale in seguito all'esercizio prevalente di attività commerciale per un intero periodo d'imposta, riflette i suoi effetti unicamente sulla qualità del soggetto utilizzatore dell'immobile, ma non sul requisito oggettivo dell'attività nello stesso esercitata.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Il Comune di Pompei propone ricorso per cassazione, affidato ad un unico motivo, avverso la sentenza della commissione tributaria regionale della Campania n. 90/34/10, depositata il 2 marzo 2010, con la quale essa rigettava l'appello del medesimo ente contro la decisione di quella provinciale, sicchè l'opposizione del Pontificio Santuario Beata Vergine di Pompei, inerente all'avviso di accertamento relativo all'Ici per l'anno 2002 su quattro complessi immobiliari di sua proprietà, veniva ritenuta fondata. In particolare il giudice di secondo grado osservava che l'atto impositivo era carente dei presupposti, trattandosi di beni posseduti da ente religioso, per il quale le attività svolte negli stessi non possono mutare il carattere esentativo che si intende esteso anche a tali unità immobiliari, a prescindere dall'attività svoltavi in concreto e dalla loro destinazione. Inoltre l'ente impositore non aveva fornito la prova che su alcuni immobili venissero esercitate attività commerciali dopo la cessazione di quella alberghiera. Il contribuente resiste con controricorso, proponendo a sua volta ricorso incidentale condizionato con un solo motivo, ed ha depositato memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

(Omissis)

Col motivo addotto a sostegno del ricorso il ricorrente deduce violazione di norme di legge, in quanto la CTR non considerava che si tratta di immobili, in cui vengono svolte attività di carattere commerciale, tanto che: 1) quello di via (...) è adibito a pensionato con pagamento di rette; 2) l'altro di via (...) è costituito da un villino, solo in parte adibito a museo; 3) il plesso di piazza (...) è un grande complesso, che, denominato Casa del (...), tuttavia viene utilizzato per fini commerciali, essendovi allocati una banca, il commissariato di P.S., l'azienda autonoma per il turismo, una sala per la sosta dei pellegrini, altra per mostre di svariate attività commerciali, altra ancora per convegni, e quindi per fini di lucro; 4) altro diverso immobile, anch'esso in via (...), denominato (...), anche se allo stato non è usato, tuttavia è stato sempre

dato in affitto a privati, e originariamente catastato dallo stesso ente proprietario con la categoria B1 e rendita presunta di Euro 56.042,18, senza che la circostanza per cui attualmente non vi sia svolta alcuna attività possa farlo ritenere esente dall'imposta, che ha carattere reale.

Il motivo è fondato, atteso che in tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione prevista dal D.Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 7, comma 1, lett. i), 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 nella L. 20 maggio 1985, n. 222, art. 16, lett. a), e pertanto non si applica ai fabbricati di proprietà di enti ecclesiastici, nei quali si svolga attività commerciale o comunque di lucro, 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 venir meno il carattere commerciale dell'attività stessa, né il principio della libertà di svolgimento di attività commerciale da parte di un ente ecclesiastico - fondato, oltre che sulla L. n. 222 del 1985, art. 16, lett. a), anche sulla L. 25 marzo 1985, n. 121, in tema di revisione del concordato -, né la successiva evoluzione normativa. Invero il D.L. 30 settembre 2005, n. 203, art. 7, comma 2 bis, (aggiunto dalla legge di conversione 2 dicembre 2005, n. 248, poi modificato dalla L. 23 dicembre 2005, n. 266, art. 1, comma 133, ed infine sostituito dal D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 39, convertito nella L. 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.

Inoltre il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 111 bis, (aggiunto dal D.Lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, art. 6), nel prevedere (comma 1) la perdita della qualifica di ente non commerciale per gli enti che esercitino prevalentemente attività commerciale per un intero periodo d'imposta ad esclusione (comma 4) di quelli ecclesiastici, riflette i suoi effetti unicamente sulla qualità del soggetto utilizzatore dell'immobile, ma non sul requisito oggettivo dell'attività nello stesso esercitata (Cfr. anche Cass. Sentenze n. 24500 del 20/11/2009, n. 5485 del 2008). Inoltre va aggiunto che deve essere escluso dall'esenzione un fabbricato nel quale un ente religioso svolga un'attività a dimensione imprenditoriale anche se non prevalente, essendo il beneficio previsto in via generale solo per gli immobili destinati direttamente ed in via esclusiva allo svolgimento di determinate attività, tra le quali quelle dirette all'esercizio del culto ed alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi e all'educazione cristiana. Invece per gli immobili in cui si svolgono attività diverse dalla religione e dal culto l'esenzione di che trattasi non può essere invocata, tanto che essa è stata esclusa per un fabbricato gestito da un ente religioso destinato a "casa religiosa di ospitalità" (V. pure Cass. Sentenze n. 16728 del 16/07/2010, n. 14530 del 2010).

Su tale punto perciò la sentenza impugnata non risulta motivata in modo giuridicamente corretto.

(*Omissis*)

P.Q.M.

La Corte riuniti i ricorsi, accoglie il principale; rigetta l'altro incidentale; cassa la sentenza impugnata in relazione al primo, e, decidendo nel merito, rigetta pure quello introduttivo; compensa le spese del doppio grado, e condanna il controricorrente al rimborso di quelle di questo giudizio, che liquida in Euro 3.000,00 per onorario, oltre a quelle prenotate a debito.