

**Civile Ord. Sez. 5 Num. 7418 Anno 2019**

**Presidente: CHINDEMI DOMENICO**

**Relatore: RUSSO RITA**

**Data pubblicazione: 15/03/2019**

**ORDINANZA**

sul ricorso 11294-2015 proposto da:

ROMA CAPITALE, elettivamente domiciliato in ROMA VIA  
DEL TEMPIO DI GIOVE 21, presso lo studio dell'avvocato  
ENRICO MAGGIORE, che lo rappresenta e difende;

**- ricorrenti -**

**contro**

ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA CIRCOLO IPPICO  
LA PINETA, elettivamente domiciliato in ROMA, VIALE G.  
MAZZINI 134, presso lo studio dell'avvocato GIUSEPPE  
MARIA CIPOLLA, che lo rappresenta e difende;

**- controricorrenti -**

avverso la sentenza n. 6363/2014 della COMM.TRIB.REG.  
di ROMA, depositata il 23/10/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di

consiglio del 07/02/2019 dal Consigliere Dott. RITA  
RUSSO.

RILEVATO CHE

1. L'associazione sportiva circolo ippico la Pineta ha impugnato gli avvisi di accertamento per l'ICI degli anni 2005/2006/2007 sostenendo di avere diritto all'esenzione prevista dall'art. 7 lett. I) del D.lgs. 504/1992.

2.- Roma Capitale ha opposto resistenza, ritenendo insussistenti i presupposti per fruire dello sgravio ICI previsto dall'art. 7 del D.lgs. 504/1992.

3. Il giudice di primo grado ha respinto il ricorso, ma la CTR del Lazio, con sentenza n. 6363/1/14, depositata il 23 settembre 2014 ha accolto l'appello dell'associazione sportiva e annullato gli avvisi impugnati.

4.- Avverso la predetta sentenza Roma Capitale propone ricorso per cassazione affidandosi ad un unico motivo. L'associazione sportiva ha depositato controricorso, resistendo. Roma Capitale ha depositato memoria difensiva ex art. 378 c.p.c.

CONSIDERATO CHE:

5.- Con l'unico motivo di ricorso si evidenzia violazione falsa applicazione dell'art. 7 D.Lgs. 504/1992 ai sensi dell'art. 360 n. 4 c.p.c.

In particolare si osserva che gli immobili delle associazioni sportive sono esenti dal tributo solo in quanto -oltre che praticanti le discipline sportive riconosciute dal CONI- l'attività sia svolta senza scopo di lucro; soltanto così l'attività può considerarsi non commerciale. La Commissione, di contro, ha ritenuto che stante la formulazione dell'art. 7 vigente *ratione temporis*, è sufficiente che si tratti di immobile destinato allo sport equestre, non rilevando il volume di affari, considerato peraltro che detto volume di affari non è particolarmente significativo.

5.1 - Nella fattispecie vengono in rilievo, in relazione alle diverse annualità di imposta, due disposizioni legislative parzialmente diverse. L'art 7 comma 1 lett. i) del D.lgs. 504/1992 nel testo vigente dal 01/01/2003 al 03/10/2005 disponeva l'esenzione ICI

RR

per «gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lettera c ), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive». Successivamente, l'art 7 è stato integrato e modificato dapprima, dal D.L. 203 del 2005, art. 7 comma 2 bis quale introdotto dalla legge di conversione del 2.12.2005 n. 248, che aveva esteso l'esenzione alle attività indicate dalla medesima lettera a prescindere dalla natura eventualmente commerciale delle stesse, e poi dal D.L. n. 223 del 2006, art. 39, convertito con modificazioni nella l. 248 del 2006 che, sostituendo il comma 2 bis del citato art 7, ha stabilito che l'esenzione disposta dal D.lgs. 504 del 1992 art. 7 comma 1 lett. i), si intende applicabile alle attività indicate nella medesima lettera «che non abbiano esclusivamente natura commerciale». Le modifiche legislative *de quo* non si applicano retroattivamente, trattandosi di disposizioni che hanno carattere innovativo e non interpretativo (Cass. civ., sez. V, n. 14530/2010; Cass. civ., sez. V, n. 14795/2015).

5.2. Le condizioni dell'esenzione sono cumulative: devono sussistere tanto il requisito soggettivo e cioè la natura non commerciale dell'ente quanto il requisito oggettivo e cioè che l'attività svolta nell'immobile rientri tra quelle previste dall'art. 7 citato (cfr. Cass. civ. sez. V n.13966/2016, cit.). Non rileva quindi, al fine di ritenere la sussistenza del requisito oggettivo, la destinazione degli utili eventualmente ricavati al perseguimento di fini sociali, che costituisce un momento successivo alla loro produzione e non fa venir meno il carattere commerciale dell'attività (Cass. sez. V, n. 24500/2009).

5.3.- Per giurisprudenza costante di questa Corte, il requisito oggettivo ai fini dell'esenzione prevista dall'art. 7 (nella formulazione vigente per le annualità 2004/2005) è «rappresentato

RR

dallo svolgimento esclusivo nell'immobile di attività di assistenza o di altre attività equiparate, il cui accertamento deve essere operato in concreto, verificando che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti, non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale» ed ancora che «il contribuente ha l'onere di dimostrare l'esistenza, in concreto, dei requisiti dell'esenzione, mediante la prova che l'attività cui l'immobile è destinato, pur rientrando tra quelle esenti non sia svolta con le modalità di un'attività commerciale»(Cass. civ. sez. V 10754/2017; Cass. civ. sez. V n. 5041/2015; Cass. civ. sez. V n.6711/2015).

5.4.- Questa Corte (cfr. Cass. civ. sez. V, n. 13970/2016) ha altresì chiarito che deve tenersi conto della decisione della Commissione dell'Unione Europea del 19 dicembre 2012, che nel valutare se il D.lgs. 504/1992 art. 7 comma 1, lett. i), 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 precisato che anche un ente senza fine di lucro può svolgere attività economica, cioè offrire beni o servizi sul mercato; La Commissione ha osservato che anche laddove un'attività abbia una finalità sociale, questa non basta da sola a escluderne la classificazione di attività economica. E' necessario, quindi, al fine dell'esclusione del carattere economico dell'attività, che quest'ultima sia svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di un importo simbolico.

5.5.- Con la predetta decisione la Commissione dell'Unione Europea ha valutato la compatibilità delle disposizioni legislative nel tempo susseguitesi con l'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato, che dispone: «sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza». Conformemente a tale disposizione, la Commissione ha esaminato: 1) se la misura è

RR

finanziata dallo Stato o mediante risorse statali; 2) se la misura conferisce un vantaggio selettivo; 3) se la misura incide sugli scambi tra gli Stati membri e falsi o minacci di falsare la concorrenza. Ha quindi osservato che, secondo una giurisprudenza costante, la nozione di impresa abbraccia qualsiasi entità che esercita un'attività economica, a prescindere dallo status giuridico di detta entità e dalle sue modalità di finanziamento: pertanto, anche un soggetto che in base alla normativa nazionale è classificato come un'associazione o una società sportiva può essere considerato come un'impresa ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato. L'unico criterio rilevante al riguardo è se il soggetto interessato svolga o meno un'attività economica. Inoltre, osserva la Commissione, l'applicazione della normativa sugli aiuti di Stato non dipende dal fatto che un soggetto venga costituito per conseguire utili, poiché anche un ente senza fine di lucro può offrire beni e servizi sul mercato.

6.- L'attenzione della Commissione UE si è focalizzata sul comma 2 bis dell'art. 7 citato, (già abrogato all'epoca della decisione) norma che qui viene in rilievo, come si è detto, per l'anno di imposta 2006. La Commissione UE ha dato atto che era stata emanata una circolare ministeriale (29 gennaio 2009) esplicativa dei criteri utili per stabilire quando le attività di cui all'art. 7 lett. i) dovevano essere considerate di natura «non esclusivamente commerciale». Se erano soddisfatte le condizioni indicate nella circolare, gli enti non commerciali erano esentati dall'ICI, anche quando le attività da essi svolte presentavano elementi di natura economica. Deve qui osservarsi che il nessuno di questi criteri è stato tenuto in considerazione dal giudice d'appello nella decisione oggi impugnata, che ha fatto riferimento unicamente al volume di affari "non particolarmente significativo", così implicitamente riconoscendo che l'attività sportiva è offerta dietro corrispettivo. In ogni caso, la Commissione UE nella sua decisione ha ritenuto che l'applicazione i criteri di cui alla citata circolare (disattesi dal giudice

di secondo grado) non vale ad escludere la natura economica delle attività interessate.

Rese queste premesse, la Commissione UE ha ritenuto che la misura in esame sia all'origine di una perdita di risorse statali nella misura in cui, garantendo un'esenzione fiscale, concede un vantaggio selettivo agli enti non commerciali che svolgono determinate attività. La misura deve quindi essere considerata aiuto di Stato, incompatibile con il Trattato, mentre l'esenzione fiscale prevista dal nuovo regime dell'imposta municipale unica, applicabile dal 1 gennaio 2012, non costituisce un aiuto di Stato. La Commissione non ha tuttavia ordinato il recupero delle somme, ritenendolo impossibile. Tuttavia, questa parte della decisione, che sembrava chiudere il capitolo dell'aiuto di Stato illegittimamente concesso in virtù della norma in esame con una sorta di sanatoria, è stata annullata dalla recente sentenza della CGUE del 6 novembre 2018, (cause riunite C-622/16P - C-623/16P, C-624/16P) dove si è evidenziato che l'ordine di recupero di un aiuto illegale è la logica e normale conseguenza dell'accertamento della sua illegalità e che diversamente si farebbero perdurare gli effetti anticoncorrenziali della misura. In particolare la CGUE ha ricordato che le decisioni della Commissione volte ad autorizzare o vietare un regime nazionale hanno portata generale. Il che impone al giudice nazionale una ancora maggiore attenzione nella decisione delle cause pendenti, per evitare che si produca l'effetto, in assoluto contrasto con i principi sopra enunciati, di attribuire oggi, in presenza di questo arresto della giurisprudenza europea, un vantaggio indebito, tramite una illegittima esenzione dal tributo.

7. - Così ricostruita la portata e l'efficacia del dato normativo applicabile alla fattispecie, nelle due diverse formulazioni succedutesi nel tempo, deve concludersi che il giudice d'appello ha fatto una non corretta applicazione della norma, così come essa deve leggersi ed intendersi alla luce della giurisprudenza nazionale

e comunitaria, e che, per tutte le annualità oggi in esame, manca il presupposto oggettivo per l'esenzione dall'ICI.

Il ricorso merita quindi accoglimento e può decidersi nel merito, rigettando l'originario ricorso del contribuente. In ragione della complessità della vicenda e del succedersi nel tempo delle interpretazioni giurisprudenziali, le spese dell'intero giudizio di merito si compensano tra le parti, mentre le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza del controricorrente e si liquidano come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e decidendo nel merito rigetta l'originario ricorso del contribuente. Compensa le spese delle fasi di merito e condanna il controricorrente alle spese del giudizio di legittimità che liquida in euro 2.900,00 oltre rimborso spese forfetarie ed accessori di legge.

Roma, camera di consiglio del 7 febbraio 2019

-----