



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 10, riunita in udienza il 27/03/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**COTTA ANTONELLA**, Presidente

**LORETO RITA**, Relatore

**AMBROSIO LUIGI**, Giudice

in data 27/03/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'istanza di riassunzione dell'appello n. 4400/2020

**proposto da**

Congregazione Suore Apostolato Cattolico - 01384080584

**Difeso da**

Leonardo Brasca - BRSLRD73L16F537Z

**ed elettivamente domiciliato presso** leonardo.brasca@avvocativibo.legalmail.it

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 3

**elettivamente domiciliato presso** dp.3roma@pce.agenziaentrate.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 323/2013 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale ROMA sez. 52 e pubblicata il 21/06/2013

**Atti impositivi:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 2004001SC0000000580001002 REGISTRO 2009

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

La Congregazione Suore Apostolato Cattolico (in seguito: Congregazione) ha impugnato l'avviso di liquidazione n. 2004001SC0000000580001002 con cui l'Ag. delle Entrate, Direzione Provinciale III di Roma, ha calcolato, in misura proporzionale, l'imposta di registro, ipotecaria e catastale dovuta per effetto della registrazione della sentenza civile n. 37/2009 emessa dal Tribunale di Velletri, che riconosceva l'intervenuta usucapione ultraventennale su un compendio immobiliare costituito da un appezzamento di terreno e relativo fabbricato.

La Congregazione contestava l'erronea determinazione dei beni tassati e del loro valore e l'applicazione dell'aliquota proporzionale in luogo di quella fissa.

Con sentenza n. 323/2013 la CTP di Roma accoglieva il ricorso, ritenendo realizzate le condizioni affinché la Congregazione potesse beneficiare della registrazione a tassa fissa, e quindi annullava l'avviso.

L'Ufficio appellava la sentenza rappresentando che mancava il presupposto per poter beneficiare della agevolazione, costituito dalla iscrizione della Congregazione alla Anagrafe delle Onlus; con un secondo motivo contestava il valore dei beni soggetti a tassazione, che ad avviso dell'appellante andava calcolato ritenendo usucapita l'intera particella n. 76. Da ultimo, evidenziava l'omessa pronuncia sulle imposte ipotecarie e catastali, soggette in ogni caso a imposta proporzionale

La CTR del Lazio, con sentenza n. 6536/2014, rigettava l'appello.

L'Ufficio ha proposto ricorso in cassazione per i medesimi motivi e la Corte di cassazione, con ordinanza n. 6851/2020, ha accolto il primo ed il terzo motivo, cassando con rinvio ad altra sezione della Commissione tributaria regionale del Lazio per la decisione nel merito e sulle spese.

Il giudizio è stato riassunto dinanzi a questa Sezione 10<sup>a</sup> dalla Congregazione, la quale ha chiesto il rigetto della pretesa di controparte, che non avrebbe fornito un conteggio in merito alla quantificazione della base imponibile per le imposte ipotecaria e catastale; in subordine, che tali imposte siano rideterminate sui soli beni usucapiti, con espunzione del fabbricato di categoria B1 indicato come particella 76 dalla stima.

L'Ufficio si è costituito nel giudizio di rinvio deducendo l'infondatezza delle richieste della contribuente e chiedendo la riforma della sentenza con applicazione dell'imposta proporzionale e condanna alle spese della contribuente.

## **MOTIVI DELLA DECISIONE**

1. Si premette che la cognizione di questo Collegio, in quanto giudice del rinvio, è strettamente limitata alla definizione della controversia applicando i principi espressi dalla Suprema Corte.

Con ordinanza n. 6851/2020 la Corte di cassazione ha in primo luogo accolto il primo motivo di ricorso dell'Ufficio, affermando l'erroneità della sentenza della CTR che aveva riconosciuto alla Congregazione religiosa l'agevolazione in oggetto sebbene la stessa non fosse iscritta nell'apposita anagrafe delle ONLUS.

Gli enti ecclesiastici non possono essere considerati ONLUS di diritto, come è agevole desumere dalla mancata inclusione degli stessi nell'elenco, da ritenere tassativo, di cui al comma 8 dell'art. 1 del d.lgs. n. 460/1997, in quanto non può a tal fine ritenersi sufficiente la qualifica di ente ecclesiastico, occorrendo anche dare rilevanza alle finalità dagli stessi perseguite.

E difatti il d.lgs. n. 460 del 1997 prevede all'art. 10 varie tipologie di ONLUS e con particolare riguardo agli enti ecclesiastici, come la Congregazione in oggetto, prevede al comma 9 che, nel rispetto di alcune condizioni, essi siano considerati ONLUS limitatamente all'esercizio delle attività elencate alla lettera a) del comma 1, fra cui sono elencate le attività di beneficenza e di istruzione.

Secondo quanto esplicitato nella circolare ministeriale n. 168/1998, gli enti in questione possono accedere al regime tributario di favore previsto per le ONLUS a condizione che nell'esercizio delle attività di cui alla lett. a) del comma 1 d.lgs. n. 460/1997 siano tenute separatamente le scritture contabili previste all'articolo 20-bis del DPR n. 600/73 e siano rispettati i requisiti statutari e i vincoli sostanziali imposti dall'art. 10 del d.lgs. n. 460/97, ferme restando le deroghe previste al comma 7 dell'art. 10, ed inoltre a condizione che abbiano assolto l'onere della comunicazione prescritto dal successivo articolo 11.

Anche per gli enti ecclesiastici, pertanto, sussiste l'obbligo di comunicazione e iscrizione nell'Anagrafe unica delle ONLUS, previsto dall'art. 11 del d.lgs. n. 460/1997, che al comma 2 prevede che "l'effettuazione delle comunicazioni di cui al comma 1 è condizione necessaria per beneficiare delle agevolazioni previste nel presente decreto".

Nel caso di specie, poiché la Congregazione non è iscritta all'Anagrafe delle ONLUS, non può beneficiare dell'agevolazione della applicazione della imposta fissa, come ritenuto dai primi giudici, per cui alla registrazione della sentenza civile n. 37/2009 concernente l'acquisto per usucapione vanno applicate le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura proporzionale, con ciò accogliendo anche il motivo di gravame dell'Ufficio che aveva censurato l'omessa pronuncia della CTP in ordine alla applicazione in misura proporzionale dell'imposta ipotecaria e catastale.

2. Con riferimento alla diversa censura formulata dall'Agenzia in ordine alla determinazione della base imponibile, l'ordinanza della Corte di cassazione ha demandato a questo Collegio la rideterminazione dell'imposta dovuta *"tenendo conto del valore dei beni usucapiti come indicati nella sentenza di usucapione"*.

La sentenza del Tribunale di Velletri aveva accertato l'acquisto per usucapione, da parte della Congregazione e nei confronti di n. 13 persone, della proprietà dell'appezzamento di terreno sito in territorio del Comune di Grottaferrata (Roma) alla Via Dusmet angolo Via Cipriana di circa 13.913 mq., compreso l'entrostante fabbricato di vecchia costruzione, di servizio, composto di 8 vani catastali, con corte circostante di circa mq. 220 (iscritto in catasto al fg. 3, part. 95).

Ebbene, a tal riguardo dalla lettura del dispositivo della sentenza tassata si evince, per quello che qui rileva, che la Congregazione ha usucapito, tra l'altro, *"la particella 76, che per la parte trasferita, assunse il numero 597"* di are 2,85, senza rendite.

È evidente, dalla lettura degli atti, che la Congregazione aveva usucapito solo la parte della particella 76 (iscritta al nuovo catasto terreni di Grottaferrata alla Partita 4759, Foglio 3) che aveva assunto per frazionamento il n. 597, di sole are 2 e centiare 85, ovvero la minore estensione degli originari are 20 e centiare 40, mentre delle residue are 17 e centiare 55 era già proprietaria, così come era già proprietaria della porzione di fabbricato insistente sulla particella n. 76 e indicato catastalmente in B1.

Pertanto, la stima della base imponibile va effettuata solo sulla minore estensione della particella 76 di are 2, centiare 85 effettivamente usucapita, con esclusione anche del fabbricato indicato in categoria B1.

In sede di riassunzione, l'Ufficio ha provveduto alla rideterminazione di tale base, che si ritiene corretta in quanto basata sulla stima dei terreni non contestata dalla parte ed effettuata su un valore complessivo del compendio ridimensionato (di euro 1.526.759,00 anziché di euro 4.916.759,00) da assoggettare a tassazione proporzionale come segue:

- Euro 947.059,00 (valore dei terreni indicato nella stima e non contestato)
- Euro 579.700,00 (valore del fabbricato usucapito al netto della parte espunta: mq. 187x 3.100,00 - euro 7 mq.;
- TOTALE base imponibile: euro 1.526.759,00

Imposta di registro: Terreni 947.059,00 al 8% = euro 75.764,72

Fabbricati 579.700,00 al 7% = euro 40.579,00

TOTALE imposta di registro: euro 116.343,72

Imposta ipotecaria: euro 1.526.759,00 al 2% = euro 30.535,18

Imposta catastale: euro 1.526.759,00 al 1% = euro 15.267,59

L'appello della Congregazione va quindi parzialmente accolto, nei limiti di cui in motivazione, con parziale riforma della sentenza impugnata. In ragione della parziale reciproca soccombenza, si dispone l'integrale compensazione delle spese di lite, anche per il giudizio di legittimità.

**P.Q.M.**

Accoglie parzialmente l'appello come in motivazione. Spese di lite compensate, anche per il giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27 marzo 2023.

L'ESTENSORE

IL PRESIDENTE

Rita LORETO

Antonella COTTA