

SENT. 10.04.1996 N. 3324 SEZ. 01

REPUBBLICA ITALIANA  
in nome del popolo italiano  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE I CIVILE

Composta dagli Ill.mi Sigg. Magistrati:  
Dott. Michele CANTILLO Presidente  
" Vincenzo BALDASSARRE Consigliere  
" Giulio GRAZIADEI Rel. "  
" Francesco Maria FIORETTI "  
" Luigi MACIOCE "

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso proposto

da

AMMINISTRAZIONE DELLE FINANZE DELLO STATO, in persona del Ministro in carica, per legge difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, e presso gli uffici di questa domiciliata in Roma via dei Portoghesi n. 12;

Ricorrente

contro

WATCH TOWER BIBLE AND TRACT SOCIETY OF PENNSYLVANIA -  
Congregazione

Cristiana Dei Testimoni di Geova, in persona del Presidente Sig. Valter Farneti, elettivamente domiciliata in Roma, via Panama n. 68, presso l'Avv. Prof. Giovanni Puoti, che, con l'Avv. Luigi de Finis, la difende per procura a margine del controricorso;

Resistente

per la cassazione della sentenza della Corte d'appello di Trento n. 257 del 23 agosto 1993, notificata il 10 dicembre successivo; sentiti il Cons. Graziadei, il quale ha svolto la relazione della causa;

l'Avv. Laporta per la ricorrente;

il Pubblico ministero, in persona del sostituto Procuratore generale Raffaele Palmieri il quale ha concluso per il rigetto del ricorso.

FATTO

La Watch Tower Bible and Tract Society of Pennsylvania nell'aprile 1986 si e' rivolta al Tribunale di Trento, opponendosi all'ingiunzione con cui l'Ufficio della Dogana del Brennero le aveva intimato il pagamento di lire 1.029.363.480, a titolo di IVA (ed accessori) sull'importazione di una rotativa donatale da terzi ed introdotta in territorio italiano nel 1984.

L'opponente ha dedotto di aver diritto, quale ente straniero fornito di personalita' giuridica e con scopi di culto assimilabili a quelli di beneficenza, all'esenzione prevista

dall'art. 68 lett. f) del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 (nel testo fissato dal d.P.R. 29 gennaio 1979 n. 24).

La domanda e' stata respinta dal Tribunale, per mancanza della prova di detta personalita', ma accolta dalla Corte d'appello di Trento.

Tale qualita' della contribuente, ha osservato la Corte d'appello nell'aderire al gravame da essa proposto, era desumibile dal suo atto costitutivo e dal suo statuto, i quali ne evidenziavano la natura di "corporation", paragonabile a societa' di capitali, e trovava conferma in una nota del 30 aprile 1984 del Ministero dell'interno (Direzione generale degli affari di culto - divisione culti acattolici), che la definiva come "organizzazione confessionale da considerarsi in Italia come persona giuridica ai sensi del Trattato di amicizia con gli U.S.A. del 2 febbraio 1948.

La Corte di Trento ha poi ritenuto dimostrata la finalita' di culto, fiscalmente equiparata a quella di beneficenza dall'art. 12 del r.d. 28 febbraio 1930 n. 289, ed ha affermato che la riconducibilita' dell'importazione in detta finalita' rendeva invocabile la norma di esenzione.

L'Amministrazione delle finanze, con atto notificato il 31 gennaio 1994, ha sollecitato la cassazione della sentenza della Corte di Trento.

La Watch Tower ha replicato con controricorso, illustrato con successiva memoria.

## DIRITTO

La ricorrente sostiene che le organizzazioni di culto, italiane o straniere, comprese quelle tutelate dal suddetto Trattato, sono ammesse alle agevolazioni contemplate per gli enti di beneficenza solo se erette in enti morali, ai sensi del menzionato art. 12, in relazione alle disposizioni della legge 24 giugno 1929 n. 1159; deduce che la Corte di Trento, in assenza di tale ulteriore presupposto, non poteva escludere la debenza dell'IVA, non essendo all'uopo sufficiente il mero riscontro della personalita' giuridica della controparte.

Il ricorso e' fondato, sulla scorta e nei limiti delle considerazioni seguenti.

Le associazioni private riconosciute, vale a dire dotate di personalita' giuridica, che si rendano importatrici di beni loro donati, si sottraggono all'IVA, a norma dell'art. 68 lett. f) del d.P.R. n. 633 del 1972, quando abbiano scopi di assistenza, beneficenza, educazione, istruzione, studio o ricerca scientifica.

La tassativita' dell'elencazione ed il divieto di applicazione analogica di disposizioni introduttive di eccezioni a regola generale (art. 14 disp. prel. cod. civ.) comportano che le associazioni riconosciute, con finalita' diverse, possono fruire dell'esonero solo se le finalita' stesse siano espressamente equiparate, agli effetti tributari, ad una di quelle indicate dal citato art. 68.

Per le istituzioni di culto l'equiparazione agli enti di beneficenza ed istruzione e' stabilita dall'art. 12 del r.d. n. 289 del 1930, ove siano "eretti in enti morali".

Tale ultima previsione ha portata inequivocamente limitativa, perche' la veste di ente morale non spetta ad un'organizzazione privata, esercitante attivita' di culto, in dipendenza della sola personalita' giuridica, ma esige un "quid pluris", ai sensi dell'art. 2 della legge n. 1159 del 1929, e cioe' un formale provvedimento presidenziale, che le attribuisca la relativa qualita', segnando il suo assoggettamento ad autorizzazione governativa per gli acquisti e le alienazioni di beni.

Siffatta condizione, del resto, e' in linea con la "ratio legis", tenendosi conto che l'ente di

culto, quando non sia eretto in ente morale, agisce con piena capacita', potendo liberamente impiegare ed anche cedere dietro corrispettivo i propri beni: il diniego dell'esenzione non introduce una ingiustificata discriminazione per le attivita' di culto non espletate da enti morali, ma e' il logico riflesso e contrappeso di detta liberta' negoziale. L'ente di culto, costituito all'estero e senza autonome strutture organizzative in Italia, non puo' essere eretto in ente morale, secondo la suddetta normativa, che riguarda gli enti nazionali.

Peraltro, in presenza di convenzioni internazionali, che facciano obbligo allo Stato italiano di assicurare un trattamento fiscale non deteriore rispetto a quello dei similari enti nazionali, si deve necessariamente indagare sul verificarsi o meno, secondo l'ordinamento cui appartiene l'ente di culto (art. 17 disp. prel. cod. civ.), di una situazione equipollente all'erezione in ente morale, con controlli pubblicistici analoghi in ordine agli acquisti ed alle vendite di beni.

Nel caso concreto e' acclarata la qualita' della Watch Tower di associazione straniera di diritto comune, munita di personalita' giuridica, e non e' in discussione l'applicabilita' del citato Trattato (ratificato e reso esecutivo con legge 18 giugno 1949 n. 385), il quale, fra l'altro (artt. II e IX), impegna l'Italia a riconoscere le persone giuridiche costituite negli U.S.A., nonche', pure con specifico riferimento agli enti religiosi, a non esigere imposte diverse o superiori a quelle vigenti per gli omologhi enti italiani.

Ne discende che la Watch Tower puo' godere dell'esenzione in discorso soltanto se risulti avere, secondo il suo ordinamento nazionale, caratteristiche simili, nel senso sopra indicato, all'ente morale dell'ordinamento italiano.

La relativa indagine, preclusa in questa sede, e' mancata nel giudizio di merito, e doveva essere svolta, anche in carenza di specifiche deduzioni da parte dell'Amministrazione, essendo inerente ai presupposti per l'applicazione dell'agevolazione fiscale, cioe' a questione inclusa nel dibattito davanti alla Corte di Trento.

In conclusione, con l'accoglimento per quanto di ragione del ricorso, si impone l'annullamento della decisione impugnata, per un riesame in fase di rinvio che si conformi al principio dinanzi enunciato ed emendi la suddetta omissione d'indagine.

Al Giudice di rinvio, che si designa nella Corte d'appello di Brescia, si affida anche la pronuncia sulle spese di questo procedimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e rinvia la causa, anche per le spese del presente giudizio, alla Corte d'appello di Brescia.

Roma, 12 gennaio 1996.

DEPOSITATA IN CANCELLERIA IL 10 APRILE 1996