Sentenza del 09/05/2018 n. 11053 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, con sentenza n. 497/30/2008, depositata il 27 giugno 2008, accoglieva parzialmente il ricorso proposto da Credito XXX s.p.a. avverso il silenzio-rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate a fronte dell'istanza presentata in data 27 settembre 2001 al Centro di servizio delle imposte di Salerno per il rimborso di un credito di Euro 23309,76 euro per eccedenza d'imposta sul patrimonio netto - ex D.L. n. 394 del 1992, convertito in L. n. 461 del 1992 - evidenziata con la dichiarazione dei redditi per l'anno d'imposta 1997 presentata dalla società Banca XX s.p.a. fusa per incorporazione nella società Credito XXX s.p.a. nell'anno 1998, in quanto il credito risultava documentalmente provato e confermato dallo stesso Ufficio resistente.

Avverso tale pronuncia l'Ufficio proponeva appello, contro cui la contribuente società Credito XXX s.p.a. resisteva con controdeduzioni.

La Commissione Tributaria Regionale della Campania, con sentenza n. 303/08/10, depositata il 27 settembre 2010, lo accoglieva affermando che il silenzio-rifiuto di cui sopra ha la sua ragion d'essere nel rilievo che per l'effetto della fusione la società incorporata si è estinta e sono confluiti in capo alla società incorporante tutte le sue attività e passività e tra queste anche i crediti d'imposta, i quali contribuiscono a determinare il patrimonio netto della società incorporante - rilevante ai fini dell'imponibile dell'imposta sul patrimonio netto - che per l'anno d'imposta 1998 risulta costituito dal patrimonio netto contabile, così come risultante dal bilancio.

Avverso tale sentenza il contribuente proponeva ricorso, affidato ad un unico motivo, nei confronti dell'Agenzia delle Entrate, la quale non si costituiva nei termini di legge ma si costituiva al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione della causa ex art. 370 c.p.c., comma 1.

Motivi della decisione

Con il primo motivo d'impugnazione, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente deduce violazione o falsa applicazione del D.L. n. 394 del 1992, art. 1, comma 3 ter (convertito in L. n. 461 del 1992) e del D.M. 7 gennaio 1993, art. 3, in quanto l'imposta sul patrimonio netto, istituita dal D.L. n. 394 del 1992 citato, è stata abolita per effetto del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 36, comma 1, lett. e): pertanto, la posta di credito posta a rimborso per l'imposta

versata in eccedenza rappresenta un credito perfetto verso l'Erario che in base a nessuna normativa risente di limitazioni circa il suo rimborso in dipendenza della sua concorrenza alla determinazione della base imponibile dell'esercizio successivo.

Il motivo è fondato.

Secondo la Cassazione, la società incorporante subentra a titolo universale nei rapporti sostanziali e processuali, anche fiscali, della società incorporata (Cass. 23 marzo 2017, n. 7591), ed è pertanto corretto il primo assunto della sentenza impugnata secondo cui, per l'effetto della fusione, la società incorporata (Banca XX s.p.a.) si è estinta e sono confluiti in capo alla società incorporante tutte le sue attività e passività e tra queste anche i crediti d'imposta, i quali contribuiscono a determinare il patrimonio netto della società incorporante (Credito XXX s.p.a.).

E' tuttavia corretto l'appunto del ricorrente laddove osserva che la sentenza impugnata ha erroneamente ritenuto che il credito d'imposta della società incorporata sia rilevante ai fini del calcolo dell'imponibile dell'imposta patrimoniale della società incorporante, che per l'anno d'imposta 1998 risulterebbe costituito dal patrimonio netto contabile, così come risultante dal bilancio.

Infatti, da un lato tale credito d'imposta è e rimane innanzitutto un credito d'imposta e quindi, prima di contribuire ad accrescere il patrimonio della società incorporante, costituisce un credito usufruibile ed esigibile da quest'ultima; dall'altro, effettivamente, come pure rilevato dal ricorrente, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 36, comma 1, lett. e), ha abolito, a partire dall'anno d'imposta 1998 "l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, istituita con D.L. 30 settembre 1992, n. 394, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 novembre 1992, n. 461". Occorre pertanto evidenziarsi che non potrebbe invocarsi, a sostegno delle ragioni dell'Agenzia delle Entrate, quella giurisprudenza della Cassazione la quale, sia pure in tema di IVA, ha affermato che la società incorporante può computare in detrazione nella dichiarazione annuale l'imposta dichiarata in eccedenza dalla società incorporata con la dichiarazione presentata per l'anno precedente (Cass. 15 gennaio 2007, n. 721): in altri termini non può ritenersi che il diritto al rimborso riconosciuto in primo grado e non contestato dall'Agenzia delle Entrate per l'anno 1997 possa essere negato solo perchè entrerebbe in compensazione nel calcolo dell'imposta sul patrimonio netto dovuta dalla società incorporante per l'anno successivo (1998), in quanto per quest'ultimo anno l'imposta non è più dovuta.

Pertanto, e in ossequio al principio di neutralità fiscale nelle fusioni (Cfr. della L. 23 dicembre 1994, n. 724, art. 27, nonchè Cass. 11 febbraio 2013, n. 3193), deve ritenersi che la pretesa della società ricorrente debba essere accolta perchè altrimenti, se così non fosse, verrebbe irragionevolmente svantaggiata rispetto ad una situazione in cui la fusione non si fosse verificata ove sarebbe stato pacifico il diritto al rimborso fiscale.

Il ricorso va dunque accolto e l'impugnata decisione va cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione la quale, adeguandosi ai principi esposti, una volta verificato se effettivamente il credito d'imposta non sia stato già incassato, procederà alle necessarie verifiche per determinare l'importo spettante alla società ricorrente

Credito XXX s.p.a. a titolo di rimborso dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese versata in eccesso.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa l'impugnata decisione e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Campania in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, il 7 marzo 2018.

Depositato in Cancelleria il 9 maggio 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza