Sentenza del 15/06/2018 n. 15804 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

La Fondazione XXXX propone ricorso per cassazione con quattro motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia Romagna che, accogliendo l'appello dell'Agenzia delle entrate, ha confermato la legittimità del silenzio rifiuto serbato sull'istanza di rimborso, avanzata l'8 novembre 2002, dell'IRPEG chiesta a rimborso nelle dichiarazioni dei redditi per gli anni 1993, 1994 e 1995 - imposta relativa all'agevolazione, per le fondazioni bancarie, prevista dal D.P.R. n. 601 del 1973, art. 6.

Secondo il giudice d'appello, infatti, la contribuente per un verso non aveva eccepito la decadenza, non rilevabile d'ufficio, dai poteri di accertamento dell'amministrazione, opposta solo oralmente nella discussione - il 21 ottobre 2009 -, e quindi tardivamente, dalla contribuente; per altro verso, quanto al merito, e cioè alla spettanza alle fondazioni bancarie dell'agevolazione di cui al D.P.R. n. 601 del 1973, art. 6 nulla aveva allegato e provato con riguardo all'attività svolta nei periodi d'imposta considerati, anche alla stregua di quanto prescritto dal D.Lgs. n. 153 del 1999.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

Con il primo motivo, denunciando "violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 36 bis, 42 e 43 e del D.P.R. n. 602 del 1973, artt. 38 e 41 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3: sul definitivo consolidamento dei crediti d'imposta emergenti da dichiarazioni dei redditi non rettificate nei termini previsti dalla legge e sulla necessità che le rettifiche delle dichiarazioni dei redditi incidenti sulla determinazione dell'imponibile siano effettuate attraverso la notifica di appositi avvisi di accertamento al contribuente di legge", la ricorrente assume, con riguardo al credito esposto nella dichiarazione dei redditi, che, scaduto il termine per la liquidazione ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis e scaduto il più ampio termine per la rettifica della dichiarazione, esso diverrebbe "definitivo, intangibile, cristallizzando il debito o il credito da esso scaturente...", e non più discutibile "indipendentemente dalla esistenza del presupposto imponibile e dalla sua più o meno esatta quantificazione: il relativo rimborso dovrebbe essere eseguito d'ufficio, provvedendo l'amministrazione in via autonoma al rimborso delle imposte versate, anche in assenza di sollecitazioni del contribuente".

Con il secondo motivo, denunciando violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, artt. 18 e 24 in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3: sulla erronea qualificazione - quale nuova eccezione - di una semplice replica alle deduzioni dell'ufficio", assume che nel ricorso avverso il silenzio rifiuto essa ricorrente aveva offerto l'unica giustificazione che poteva e doveva legittimamente proporre, limitandosi a ribadire che le tre dichiarazioni dei redditi esponevano dei crediti d'imposta chiesti a rimborso, e che questi crediti non erano stati rimborsati, ma neanche contestati.

I due motivi, da trattare congiuntamente in quanto legati, sono infondati.

Questa Corte ha infatti chiarito, in sede di nomofilachia, che "in tema di rimborso di imposte, l'amministrazione finanziaria può contestare il credito esposto dal contribuente nella dichiarazione dei redditi anche qualora siano scaduti i termini per l'esercizio del suo potere di accertamento, senza che abbia adottato alcun provvedimento, atteso che tali termini decadenziali operano limitatamente al riscontro dei suoi crediti, e non dei suoi debiti, in applicazione del principio "quae temporalia ad agendum, perpetua ad excpiendum" (Cass. sez. un., 15 marzo 2016, n. 5069; Cass. n. 2392 del 2018 ha ribadito il principio confermando la sentenza di merito che, nell'ambito del giudizio volto ad ottenere il rimborso di somme a titolo di IRPEG, aveva rigettato l'eccezione del contribuente secondo la quale, in assenza di contestazioni nei termini previsti dal D.P.R. n. 600 del 1973, artt. 36 bis e 43 i suddetti crediti dovevano ritenersi definitivamente accertati). Non è infatti previsto per il rimborso di imposta, "nè dal D.P.R. n. 602, art. 38 nè da altre disposizioni, l'onere dell'amministrazione di svolgere attività di rettifica della dichiarazione in cui è stato esposto il credito, sicchè, anche in assenza di accertamenti nei termini di legge, non si consolida l'asserito diritto del contribuente" (Cass. n. 12557 del 2016).

Col terzo motivo, denunciando "violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ.: sulla insussistenza, in capo alla Fondazione, dell'onere di dimostrare la ricorrenza dei requisiti per l'applicazione dell'aliquota agevolata", censura la sentenza per aver affermato essere onere di essa Fondazione dimostrare il possesso di tutti i requisiti per l'applicazione dell'aliquota agevolata, laddove il contribuente che esponga un credito d'imposta nella dichiarazione, che non venga rettificata dall'ufficio, non avrebbe alcun onere di dimostrare nel successivo giudizio di rimborso la sussistenza del credito; col quarto motivo, denunciando "violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 cod. civ.: incombenza sull'Agenzia delle entrate dell'onere di provare l'esistenza di cause ostative al rimborso, e in particolare di aver rettificato le dichiarazioni dei redditi D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 36 bis", assume che in mancanza di atti di rettifica dell'ufficio la CTR avrebbe dovuto subordinarne l'accoglimento dell'appello ad una rigorosa dimostrazione documentale, gravando l'onere della prova senza alcun dubbio sull'ufficio.

Mentre l'esame del quarto motivo è in parte assorbito dal rigetto dei primi due motivi, per il resto il terzo ed il quarto motivo possono essere trattati congiuntamente, perchè relativi entrambi al regime probatorio.

Essi sono infondati.

Questa Corte ha ripetutamente affermato che "Gli enti di gestione delle partecipazioni bancarie, quali risultanti dal conferimento delle aziende di credito in apposite società per azioni e gravati

dall'obbligo di detenzione e conservazione della maggioranza del relativo capitale ai sensi della L. n. 218 del 1990 ed in base al D.Lgs. n. 356 del 1990, art. 12 a causa del particolare vincolo genetico che le univa alle aziende scorporate, non possono essere assimilati alle persone giuridiche di cui alla L. n. 1745 del 1962, art. 10-bis (che perseguono esclusivamente scopi di beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica), ai fini della esenzione dal versamento della ritenuta d'acconto sugli utili, nè agli enti ed istituti di interesse generale aventi scopi esclusivamente culturali, di cui al D.P.R. n. 601 del 1973, art. 6 ai fini del riconoscimento della riduzione a metà dell'aliquota sull'IRPEG; la predetta disciplina agevolativa non trova applicazione quanto agli enti considerati, nè in via analogica, trattandosi di disposizioni eccezionali, nè in via estensiva, poichè la sua "ratio" va ricercata nella esclusività e tipicità del fine sociale previsto per ciascun ente, individuato in maniera tassativa quale già esistente al momento dell'entrata in vigore delle predette norme. La successiva disciplina di riforma del sistema creditizio, nell'attribuire a tali enti, ai sensi del D.Lgs. n. 153 del 1999, art. 12 ed ove si siano adeguati alle nuove prescrizioni, la qualifica di fondazioni con personalità giuridica di diritto privato, così estendendo ad essi il regime tributario proprio degli enti non commerciali, ex art. 87, comma 1, lett. c), del T.U.I.R., non ha assunto valenza interpretativa, e quindi efficacia retroattiva, avendo essa previsto adempimenti collegati all'attuazione della riforma stessa, senza influenza sui periodi precedenti. Ne consegue l'esistenza di una presunzione di esercizio di impresa bancaria in capo ai soggetti che, in relazione all'entità della partecipazione al capitale sociale, sono in grado di influire sull'attività dell'ente creditizio e, dall'altro, la possibile fruizione dei predetti benefici, per gli enti considerati, solo a seguito della dimostrazione, di cui sono onerati secondo il comune regime della prova ex art. 2697 c.c., di aver in concreto svolto un'attività, per l'anno d'imposta rilevante, del tutto differente da quella prevista dal legislatore, dunque un'attività di prevalente o esclusiva promozione sociale e culturale anzichè quella di controllo e governo delle partecipazioni bancarie e sempre che il relativo tema sia stato introdotto nel giudizio secondo le regole proprie del processo tributario, ovverosia mediante la proposizione di specifiche questioni nel ricorso introduttivo, non incombendo all'Amministrazione finanziaria l'onere di sollevare in proposito precise contestazioni: nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata sull'assunto che la fondazione ricorrente, tenuta per statuto ad assegnare almeno il 50% dei proventi derivanti dalla partecipazione ad una banca ad una apposita riserva destinata a finanziare gli aumenti di capitale della banca medesima, non aveva provato lo svolgimento in via prevalente di attività "no profit" (Cass. n. 11648 del 2017; Cass. sez. un. 22 gennaio 2009, n. 2009).

Il ricorso deve pertanto essere rigettato.

Le spese del giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidate in Euro 9.000 oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 4 maggio 2017.

Depositato in Cancelleria il 15 giugno 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza