

Sentenza del 23/10/2023 n. 29317 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Alenia Aermacchi Spa proponeva all'Agenzia delle Entrate istanza di rimborso dell'Irap che riteneva di avere versato in eccesso nell'anno (Omissis), per un importo di Euro 806.013,00. L'Amministrazione finanziaria non rispondeva.

2. Maturati i termini di legge, la società impugnava il silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, chiarendo di aver annotato tra i ricavi, nel redigere il conto economico del bilancio (Omissis), gli utili di impresa prodotti dalla società Eads Group d'Interet Economique, e riversati all'esponente dall'ente di diritto francese, dotato di personalità giuridica, Avions de Transport Regional (GIE ATR). Solo per prudenza fiscale l'Alenia aveva versato l'Irap sugli stessi. Tuttavia riteneva che gli utili di cui aveva ottenuto il versamento non risultassero imponibili in base alle previsioni del Tuir, in quanto aventi natura giuridica di dividendi conseguenti alla partecipazione in un ente economico straniero, non tassabili nemmeno se considerati redditi, perchè conseguenti ad attività economica svolta all'estero.

2.1. L'Agenzia delle Entrate si costituiva e contestava l'inammissibilità della domanda di rimborso perchè proposta tardivamente, oltre il termine di 48 mesi di cui al D.P.R. n. 602 del 1973 , art. 38 ritenendo che dalla data del versamento, anche se avvenuto a titolo di acconto, inizia a decorrere il termine di decadenza entro cui deve essere proposta l'istanza di rimborso.

2.1.1. L'Ente impositore criticava, inoltre, la carenza di legittimazione attiva della società ricorrente, ai sensi dell' art. 173 , comma 4 Tuir , in base al quale, essendo intervenuta scissione societaria dell'Alenia Spa la legittimazione attiva sarebbe spettata esclusivamente alla beneficiaria Finmeccanica Spa (poi Leonardo Spa), in quanto destinataria dell'attivo patrimoniale scisso.

2.2. La CTP respingeva il ricorso, osservando che l'istanza di rimborso avrebbe dovuto essere presentata nel termine di 48 mesi decorrente dal versamento dei singoli acconti, il secondo ed ultimo dei quali era stato effettuato il (Omissis), mentre l'istanza restitutoria è stata proposta, tardivamente, il (Omissis).

3. La società spiegava appello avverso la pronuncia sfavorevole conseguita dai primi giudici, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Campania. La CTR confermava la decisione di primo grado, ritenendo che nel caso di specie si vertesse in materia di imposta Irap che si affermava ab origine non dovuta, parzialmente o totalmente, ed il cui termine di decadenza doveva perciò calcolarsi in relazione a quando le somme erano state versate con i singoli

acconti, e non dalla data del versamento del saldo. La CTR affermava, inoltre, l'inammissibilità dell'appello proposto della società scissa ricorrente, l'Alenia Aermacchi Spa a causa del suo difetto di legittimazione attiva, stante la carenza di prova della stessa, sottolineando come fosse pacifico dalla documentazione prodotta che il credito Irap fosse stato trasferito alla società beneficiaria Finmeccanica Spa (poi Leonardo Spa), essendo riconducibile al ramo di azienda del GIE, produttivo dell'ATR, che era stato interamente trasferito alla società beneficiaria, restando pertanto l'ipotesi disciplinata ai sensi dell' art. 173 , comma 4 Tuir .

4. Ha introdotto ricorso per cassazione, avverso la decisione adottata dalla CTR, Alenia Aermacchi Spa affidandosi a tre motivi di impugnazione. Resiste mediante controricorso l'Amministrazione finanziaria. La ricorrente ha pure depositato memoria.

4.1. Ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte al Pubblico Ministero, nella persona del S. Procuratore Generale Dott. Locatelli Giuseppe, ed ha domandato rigettarsi il ricorso.

Motivi della decisione 1. Con il suo primo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la società contesta la violazione e falsa applicazione del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 , in cui è incorso il giudice dell'appello per aver erroneamente ritenuto che il termine di decadenza, ai fini della proposizione dell'istanza di rimborso, debba farsi decorrere dalla data del versamento degli acconti e non dalla successiva liquidazione definitiva dell'Irap dovuta per il periodo, corrispondente con il giorno di scadenza del versamento del saldo dell'imposta o di presentazione della dichiarazione dei redditi.

2. Mediante il secondo strumento di impugnazione, introdotto ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione del D.Lgs. n. 917 del 1986 (Tuir), art. 173, commi 4, 12 e 13, per avere la CTR erroneamente affermato che la legittimazione ad agire avverso il provvedimento di silenzio diniego opposto alla richiesta di rimborso, nel caso di scissione parziale, compete alla società beneficiaria, e non alla società scissa.

3. Con il suo terzo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la società critica la nullità della sentenza adottata dal giudice dell'appello perchè, ad accedere al "criterio di attribuzione proporzionale... appare evidente che scissa parziale e beneficiaria sarebbero litisconsorti necessari... il giudizio di merito sarebbe viziato in ragione dell'omessa integrazione del contraddittorio" (ric., p. 23 s.).

4. Risulta giuridicamente preliminare l'esame del secondo e del terzo motivo di ricorso, mediante i quali la società contesta, in relazione ai profili della violazione di legge e della nullità della sentenza, la decisione assunta dalla CTR per aver escluso la propria legittimazione attiva a domandare, in qualsiasi misura, il rimborso dell'Irap versata in eccesso, in quanto società scissa, mentre il diritto di richiedere la restituzione competerebbe alla (sola) società beneficiaria. Gli strumenti di impugnazione presentano elementi di connessione, e possono essere trattati congiuntamente per ragioni di sintesi e chiarezza espositiva.

4.1. La sentenza impugnata richiama l' art. 173 T.U.I.R. che, al comma 4, prevede che: "Dalla data in cui la scissione ha effetto, a norma del comma 11, le posizioni soggettive della società scissa, ivi compresa quella indicata nell'art. 86, comma 4, e i relativi obblighi strumentali sono attribuiti

alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che trattasi di posizioni soggettive connesse specificamente o per insieme agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari" (evidenza aggiunta).

Invero, appare corretto ritenere che l' art. 173 , comma 4 Tuir , in ipotesi di scissione parziale disponga, al fine dell'individuazione del soggetto titolare delle posizioni soggettive, l'utilizzazione di due criteri alternativi: quello della proporzionalità in base all'ammontare del patrimonio netto contabile assegnato alla beneficiaria ovvero trattenuto dalla scissa, e quello della connessione, specifica o per insiemi di elementi patrimoniali, della posizione soggettiva con la porzione di impresa trasferita (o non trasferita).

4.2. La CTR osserva che "in ordine alla legittimazione ad agire, è... opportuno sottolineare che risulta pacifico che il credito Irap... sia stato trasferito alla società controllante (Finmeccanica Spa ora Leonardo spa) e che l'intero ramo d'azienda del GEI produttivo dell'ATR è stato trasferito a quest'ultima... il ramo d'azienda risulta trasferito alla controllante beneficiaria... e, pertanto, si versa nell'ipotesi di posizione soggettiva connessa agli elementi del patrimonio scisso ai sensi del citato art. 173" (sent. CTR, p. 4 s., evidenza aggiunta).

Il giudice dell'appello ha pertanto ritenuto che la titolarità della posizione giuridica trasferita, e pertanto anche il preteso credito Irap, siano rimaste attribuite alla società beneficiaria in applicazione del criterio della "connessione specifica".

4.3. La soluzione adottata dalla CTR appare normativamente fondata ed adeguatamente motivata, e merita pertanto di essere condivisa, risultando anche coerente con l'orientamento interpretativo espresso in materia da questa Corte regolatrice (cfr. Cass. sez. V, 8.3.2023, n. 6967).

Il secondo ed il terzo strumento di impugnazione introdotti dalla società devono essere pertanto respinti, perchè la ricorrente non disponeva della legittimazione a proporre questo giudizio, e tale valutazione comporta in ogni caso il rigetto del ricorso.

5. Questa Corte nomofilattica non intende comunque sottrarsi all'esame del primo mezzo di impugnazione, con il quale la società contesta l'errore in cui ritiene essere incorsa la CTR, per aver affermato che il termine quadriennale di decadenza per poter proporre l'istanza di rimborso decorre dalla data in cui sono stati effettuati i versamenti dell'imposta di cui si domanda la restituzione, sebbene meri acconti, e non dal momento in cui l'esatto ammontare dell'imposta dovuta è stato definito.

5.1. Invero il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 *ratione temporis* vigente fissa, ai fini della tempestiva presentazione dell'istanza di rimborso, il termine decadenziale di quarantotto mesi dalla data del versamento (in precedenza il termine era previsto in diciotto mesi).

5.2. Nel caso di specie la contribuente lamenta in realtà che si verte in tema di obbligazione tributaria inesistente ab origine, a causa del difetto del presupposto impositivo che, nella sua

prospettazione, evidentemente mancava anche nel momento degli operati versamenti, sebbene intervenuti a titolo di acconto.

5.3. In proposito la giurisprudenza di legittimità ha, condivisibilmente, già avuto occasione di chiarire che "il termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso delle imposte sui redditi, previsto dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 , decorre dal giorno dei singoli versamenti in acconto, nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, sussistendo, in questa ipotesi, l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sin da tale momento, a nulla rilevando la successiva riliquidazione dell'imposta complessivamente dovuta", Cass. sez. VI-V, 1.2.2018, n. 2533; e non si è mancato di specificare che "in tema di rimborsi di imposte indebitamente corrisposte, il termine di decadenza di quarantotto mesi, previsto dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 , decorre dalla data del versamento, indipendentemente sia dalla data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in relazione al quale è stato effettuato il versamento sia da quella di scadenza del termine ultimo normativamente previsto per il versamento del saldo relativo a quanto dichiarato", Cass. sez. V, 29.3.2019, n. 8847 .

5.4. Nel caso di specie la Alenia Spa ha effettuato i due versamenti di acconto Irap, che configura come non dovuta ab origine, in data (Omissis) e (Omissis), ed ha poi domandato la restituzione dell'imposta che riteneva di aver versato in eccesso soltanto il (Omissis), quando il termine quadriennale di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 , art. 38 era ormai irrimediabilmente decorso.

Alla luce di quanto osservato, appare priva di fondamento, allo stato della normativa applicabile, la distinzione operata dalla ricorrente circa la differenza tra acconti eccedenti e acconti erronei nel caso di istanza di rimborso di acconti versati.

5.5. Il primo motivo di ricorso proposto dalla società risulta pertanto infondato, e deve essere respinto. Rimane quindi definitivamente accertato che l'istanza di rimborso in relazione all'Irap versata per l'anno (Omissis), introdotta dalla Alenia Aermacchi Spa è stata proposta tardivamente, quando era già maturata la decadenza dalla facoltà di presentarla.

In definitiva, il ricorso introdotto dalla Alenia Aermacchi Spa deve essere rigettato.

6. Le spese di lite seguono la soccombenza, e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni esaminate e del valore della causa.

6.1. Risultano integrati i presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, del c.d. doppio contributo. La Corte di Cassazione.

P.Q.M. rigetta il ricorso introdotto dalla Alenia Aermacchi Spa in persona del legale rappresentante pro tempore, che condanna al pagamento delle spese processuali in favore della controricorrente, e le liquida in complessivi Euro 14.000,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , art. 13 , comma 1 quater, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a

titolo di contributo unificato pari a quello da corrispondere per il ricorso a norma del cit. art. 13, comma 1 bis, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza