

L'IRPEG e gli enti gestori di domini collettivi

Cass. Sez. Trib. 6 dicembre 2017, n. 29185 ord. - Virgilio, pres.; La Torre, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. Consorzio agrario Vicinia di Camporosso (avv.ti Romagnoli e Zorat). (*Cassa senza rinvio Comm. trib. reg. Friuli-Venezia Giulia 14 marzo 2011, n. 55*)

Imposte e tasse - IRPEG (oggi IRES) - Vicinie della Val Canale - Esenzione - Esclusione - Ragioni.

Le Vicinie della Val Canale non sono esenti dall'IRPEG (oggi IRES) ex art. 74 (già art. 88) del Testo Unico sulle imposte dirette (T.U.I.R.) perché non sono soggetti con personalità giuridica di diritto pubblico e perché i relativi vantaggi non sono a favore di una generalità ma di un gruppo ristretto di persone.

(*Omissis*)

FATTO

RITENUTO

che:

L'Agenzia Entrate ricorre con tre motivi per la cassazione della sentenza della C.T.R. del Friuli Venezia Giulia, n. 55/1/11 dep. 14 marzo 2011, che, su impugnazione del silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso dell'Irpeg per gli anni dal 2000 al 2004, ha rigettato l'appello dell'Ufficio, confermando la decisione di primo grado. Il Consorzio agrario aveva chiesto il rimborso dell'imposta, ritenendo di non essere soggetto all'Irpeg (ex art. 88, comma 1 T.U.I.R.), data la natura giuridica dell'ente, quale comunione montana forestale costituita ai sensi della L. n. 1102 del 1971, ed incluso fra gli enti gestori di demani collettivi.

La C.T.R., delineato il quadro normativo di riferimento (L. n. 1102 del 1971, artt. 10 e 11; L. n. 97 del 1994, art. 3; L.R. n. 3 del 1996); preso atto del D.P.G.R. n. 155 del 2001, che ha riconosciuto personalità giuridica al Consorzio agrario di comunioni familiari Vicinia di Camporosso, le cui proprietà sono annotate nel decreto tavolare (n. 481/00 come inalienabili, indivisibili e vincolate alle attività agro-silvo pastorali e connesse), nel rispetto dei requisiti per godere dell'esenzione dell'Irpeg (oggi Ires) di cui all'art. 88 T.U.I.R., ha ritenuto generiche le contrarie affermazioni dell'Ufficio e sussistente la funzione del Consorzio, "senza potersi attribuire qualificazione tassativa all'elencazione di comunioni familiari contenuta nella L. n. 1102 del 1971, art. 10, comma 2".

Il Consorzio agrario si costituisce con controricorso e deposita memoria.

DIRITTO

CONSIDERATO

che:

1. Col primo motivo del ricorso si deduce violazione di legge, degli artt. 73 e 74 T.U.I.R. (oggi art. 88), e della L.R. Friuli Venezia Giulia n. 3 del 1996, per avere la CTR erroneamente ritenuto che il Consorzio rientri fra i soggetti esentati dal pagamento dell'imposta sui redditi.

2. Col secondo motivo si denuncia violazione di legge (art. 2697 c.c.), trattandosi di impugnazione di silenzio rifiuto su istanza di rimborso, per la quale spetta al contribuente allegare e provare i fatti costitutivi del preteso diritto al rimborso.

3. Col terzo motivo si lamenta vizio di motivazione, per non avere la C.T.R. esaminato approfonditamente il materiale probatorio offerto, in particolare lo statuto dell'Ente prodotto in appello, dal quale emerge che: il Consorzio è titolare di personalità giuridica di diritto privato, avente fra i suoi scopi lo svolgimento di attività agrituristica; dal 2000 al 2004 sono stati prodotti oltre a redditi di terreni e fabbricati anche redditi diversi; non è decisiva l'intavolazione, che ha indicato gli immobili come indivisibili e inalienabili, ben potendo una modifica statutaria modificare tale vincolo.

4. Il ricorso è fondato e va accolto.

4.1. Va premesso che la L.R. Friuli Venezia Giulia n. 3 del 1996, recante "Disciplina delle associazioni e dei consorzi di comunioni familiari montane", ha previsto il riconoscimento della "personalità giuridica di diritto privato alle associazioni e ai consorzi di comunioni familiari montane o ad organizzazioni di similare natura" (articolo 1) "aventi per scopo l'esercizio ed il godimento collettivo di diritti reali su fondi di natura agro-silvo-pastorale di comune proprietà (...)" (articolo 2). La citata L.R. n. 3 del 1996, art. 3, stabilisce che con il provvedimento di concessione della personalità giuridica "è approvato anche lo statuto dell'associazione", mentre il successivo art. 4 prevede l'istituzione di un "pubblico elenco regionale delle associazioni che abbiano ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica".

4.2. L'art. 74 (già art. 88) del T.U.I.R., rubricato "Stato ed enti pubblici", stabilisce, al comma 1, l'esclusione della soggettività passiva ai fini IRES (già Irpeg) dello Stato e degli altri enti pubblici tassativamente elencati dalla stessa disposizione. Fra gli enti pubblici elencati dal predetto art. 74, comma 1, del T.U.I.R., sono annoverati "le associazioni e

gli enti gestori di demanio collettivo". Per beni demaniali collettivi devono intendersi, secondo quanto precisato dalla circolare n. 40 del 1999 dell'AE, i "beni soggetti a forme di proprietà collettiva di diritto pubblico" caratterizzati da un particolare regime giuridico consistente, in via generale, nell'inalienabilità, imprescrittibilità, inespropriabilità, inusucapibilità e nella perpetuità del vincolo "a favore di collettività". Tali collettività esercitano sui beni in questione "diritti civici perpetui di godimento di natura pubblicistica" per cui la loro disciplina è equiparata al regime della demanialità.

4.3. La giurisprudenza di questa Corte ha sul punto affermato che in tema di agevolazioni tributarie, l'art. 88 (oggi art. 74) del T.U.I.R., il quale elenca gli enti pubblici non soggetti alle imposte dirette, data la sua specialità, è agevolazione applicabile esclusivamente ai soggetti ivi elencati e non può essere estesa ad emanazioni organizzative degli enti stessi o ad altri enti che si prefiggano il soddisfacimento di interessi particolari come quelli riguardanti una categoria ristretta di persone, in luogo della realizzazione dell'interesse generale o dei fini istituzionali propri dell'ente pubblico cui risultano collegati (Cass. n. 1382/2004).

4.4. E' stato, pure, affermato che costituisce onere del contribuente, che chiedi il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta, dare la prova dell'assenza dei presupposti impositivi (Cass. n. 4490/2012, n. 29613/2011). E' stato, altresì, deciso, che la verifica dell'esercizio di funzioni che non costituiscono attività commerciali da parte dei soggetti contemplati dal citato art. 88 (oggi art. 74), va effettuata dal Giudice di merito, in base al criterio delle finalità perseguite sulla scorta dell'atto costitutivo, ovvero sulla base dell'attività effettivamente esercitata (Cass. n. 11755/2009). Peraltro, a convalida (esclusione del Consorzio dal novero dei soggetti che beneficiano della esenzione dell'Irpeg, può essere richiamato il principio espresso dalle S.U. (n. 7021/2016) - che hanno escluso la sussistenza di un vincolo di inespropriabilità sui beni facenti parte del patrimonio agro-silvo-pastorale, pur trattandosi di proprietà collettiva - che ha statuito che l'interesse sociale delle associazioni esige la valutazione comparativa degli interessi costituzionali riferibili alla funzione sociale della proprietà.

4.5. Costituisce, d'altronde, consolidato orientamento giurisprudenziale, il principio secondo cui ricorre il vizio di omessa motivazione della sentenza, denunziabile in sede di legittimità ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella duplice manifestazione di difetto assoluto o di motivazione apparente, quando il giudice di merito ometta di indicare, nella sentenza, gli elementi da cui ha tratto il proprio convincimento ovvero indichi tali elementi senza una approfondita disamina logica e giuridica, rendendo in tal modo impossibile ogni controllo sull'esattezza e sulla logicità del suo ragionamento (Cass. n. 1756/2006, n. 890/2006).

5. La decisione impugnata non appare in linea con il dato normativo e con i richiamati principi, avendo la C.T.R. riconosciuto "la funzione del Consorzio agrario di comunioni familiari Vicinia di Camporosso, in linea con il quadro normativo di riferimento senza potersi attribuire qualificazione tassativa all'elencazione di comunioni familiari contenuta della L. n. 1102 del 1971, art. 10, comma 2", senza tener conto: a) della interpretazione di stretto diritto delle norme agevolative di esenzione; b) della natura non pubblicistica dell'ente; c) della svolgimento esclusivo di attività di interesse collettivo; elementi la cui prova, trattandosi di richiesta di rimborso di imposta, grava sul contribuente. Ciò peraltro senza tener conto delle prove addotte dall'Ufficio (con la produzione dello statuto dell'ente, in particolare art. 2, comma 3), idonee a dimostrare l'esercizio di attività commerciali, rientranti fra gli scopi statutari. Il Consorzio Vicinia di Camporosso, pertanto, quale ente associativo con personalità giuridica di diritto privato preposto all'amministrazione di beni oggetto di comunione, il cui godimento è rivolto a favore dei soli partecipanti alla comunione, deve considerarsi soggetto passivo dell'Irpeg (ex art. 73 T.U.I.R.), in quanto non rientra fra i soggetti esenti (ex art. 88 ora art. 74 T.U.I.R.).

6. In conclusione il ricorso va accolto e la sentenza va cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti in fatto la causa può essere decisa nel merito (ex art. 384 c.p.c., comma 2) con il rigetto del ricorso introduttivo del contribuente.

7. Le spese vanno compensate, in ragione della novità della questione decisa.

(Omissis)