

La Fondazione Teatro Lirico Giuseppe Verdi propone ricorso per cassazione, affidato a tre motivi, nei confronti del Ministero dell'Economia e delle Finanze e dell'Agenzia delle Entrate (quest'ultima che resiste con controricorso), avverso la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del Friuli Venezia Giulia n. 59/9/2008, depositata in data 30/09/2008, con la quale - in una controversia concernente l'impugnazione del silenzio-rifiuto formatosi in relazione ad una istanza di rimborso dell'IRAP versata per l'anno d'imposta 1999, - è stata confermata la decisione n. 314/01/2001 della Commissione Tributaria Provinciale di Trieste, che aveva respinto il ricorso della contribuente, fondato sulla possibilità, per la Fondazione, di operare, in sede di determinazione della base imponibile ai fini IRAP, la medesima variazione in diminuzione operata ai fini IRPEG, ai sensi dell'art.25 d.lgs. 367/1996, con riferimento ai ricavi e proventi conseguiti a fronte dell'attività commerciale svolta, in via principale ma in conformità agli scopi istituzionali.

I giudici della C.T.P. avevano rilevato la non condivisibilità dell'interpretazione della ricorrente, avendo "l'art.11 bis del d.lgs. 30/12/1999 n. 506 espunto dal regime giuridico che disciplina l'IRAP l'art.58" del DPR 917/1986.





I giudici d'appello hanno, in particolare, sostenuto che, alla luce del disposto normativo del citato art.11 bis del d.lgs. 446/1997, le variazioni possibili in diminuzione, ai fini della formazione del reddito imponibile da assoggettare ad IRPEG, non coincidono sempre con quelle che "concorrono alla formazione del valore della produzione netta da assoggettare ad IRAP", cosicché non possono essere portati in diminuzione dal valore lordo della produzione i proventi considerati esclusi ai fini IRPEG.

Considerato in diritto.

La Fondazione ricorrente lamenta, con i primi due motivi, vizi di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione della sentenza, ex art.360 n. 5 c.p.c., su di un punto decisivo e controverso.

Con il terzo motivo, la ricorrente lamenta la violazione e falsa applicazione, ex art.360 n. 3 c.p.c., degli artt. 5 e 11 bis d.lgs. 446/1997 vigenti *ratione temporis*.

In sostanza, assume la Fondazione che, al contrario di quanto ritenuto dai giudici tributari, la variazione in diminuzione IRPEF apportata dalla medesima, con riferimento ai proventi conseguiti a fronte dell'attività commerciale svolta, in via principale ma in conformità agli scopi istituzionali, avrebbe dovuto comportare un'analogha variazione in diminuzione ai fini IRAP, con riferimento ai medesimi ricavi e proventi, non riconducibili alla previsione di cui all'art.58 del TUIR (disposizione questa non applicabile ex art.11 bis citato per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP).



Le censure, da esaminare congiuntamente, sono infondate.

Al fine di chiarire il quadro normativo di riferimento, va anzitutto richiamato l'art.25 del d.lgs. 367/1996 (*"Disposizioni per la trasformazione degli enti che operano nel settore musicale in fondazioni di diritto privato"*), che così dispone, nel testo vigente *ratione temporis*, al comma 5°: *"I proventi percepiti dalle fondazioni disciplinate dal presente decreto nell'esercizio di attività commerciali, anche occasionali, svolte in conformità agli scopi istituzionali, ovvero di attività accessorie, sono esclusi dalle imposte sui redditi. Si considerano svolte in conformità agli scopi istituzionali le attività il cui contenuto oggettivo realizza direttamente uno o più degli scopi stessi. Si considerano accessorie le attività poste in essere in diretta connessione con le attività istituzionali o quale loro strumento di finanziamento"*.

Per le Fondazioni musicali opera quindi l'esclusione dall'imposizione diretta di tutti i proventi percepiti nell'esercizio; si tratta di una norma di chiaro contenuto agevolativo e come tale insuscettibile di interpretazione estensiva.

Con riguardo alla disciplina specifica dell'IRAP, in tema di determinazione della base imponibile, l'art.5 del d.lgs. 446/1997 stabilisce, in generale, che il valore della produzione netta, realizzato nel territorio di ciascuna Regione, da sottoporre a tassazione IRAP sia determinato dalla differenza tra le sole voci sub lett.A e sub lett.B dell'art.2425 c.c. comma 1° (*"Contenuto del conto economico"*), secondo il metodo della sottrazione: dal valore della produzione (lett.A) si sottraggono



i costi della gestione ordinaria (lett.B), ad esclusione di quelli relativi a perdite su crediti e di quelli sostenuti per il personale.

Pertanto, non tutte le variazioni determinanti ai fini della formazione del reddito imponibile da assoggettare ad IRPEG rilevano ai fini della determinazione del valore della produzione netta da assoggettare ad IRAP.

Ora, l'art.11 bis del d.lgs. 446/1997, nel testo vigente a seguito delle modifiche apportate dal d.lgs. 506/1999 (detta disposizione è stata poi abrogata dalla l.244/2007), recita: *"I componenti positivi e negativi che concorrono alla formazione del valore della produzione, così come determinati ai sensi degli articoli 5, 6, 7, 8 e 11, si assumono apportando ad essi le variazioni in aumento o in diminuzione previste ai fini delle imposte sui redditi. Tuttavia, non si applicano le disposizioni degli articoli 58, 63, e 75, commi 5, seconda parte, e 5-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e dell'articolo 17, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504"*.

Quindi la norma, al primo comma, introduce un principio generale di corrispondenza tra IRAP ed imposte dirette, secondo il quale i proventi e gli oneri ai fini IRAP si determinano apportando ad essi le variazioni, in aumento o in diminuzione, previste relativamente alle imposte dirette. Trattasi, peraltro, di una regola che può incontrare deroghe ed eccezioni quali quelle previste nella seconda parte del primo comma della disposizione.



L'art.58 del Tuir (testo e numerazione vigenti *ratione temporis*, ora essendo stata trasposta la disposizione negli artt.56 e 91, relativamente al reddito d'impresa ed alla determinazione della base imponibile delle società ed enti commerciali residenti), richiamato dall'art.11 bis, prevede che: "Non concorrono alla formazione del reddito: a) i proventi dei cespiti che fruiscono di esenzione dall'imposta; b) i proventi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva; c) le indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche; d) le plusvalenze, indennità e gli altri redditi indicati alle lett. da g) a n) del 1° comma dell'art. 16 quando ne è richiesta la tassazione separata a norma del 2° comma dello stesso articolo".

Dunque, in deroga al generale principio del parallelismo dell'IRAP con le imposte sui redditi, con il d.lgs. 506 è stata espressamente prevista la non applicazione di specifiche disposizioni in tema di imposte dirette, tra le quali l'art. 58 del TUIR ("Proventi non computabili nella determinazione del reddito"), cosicché quei proventi, che godono di un regime agevolativo, diretto ad escluderli dal computo del reddito imponibile rilevante per le imposte dirette, concorrono invece alla determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

E l'art.25 comma 5 del d.lgs. 367/1996<sup>6</sup> concerne, per l'appunto, i proventi delle fondazioni musicali, percepiti in conformità agli scopi istituzionali, che usufruiscono di esenzione d'imposta, proventi del tutto riconducibili tra



quelli previsti dall'art.58 del TUIR vecchia numerazione.

Tali proventi quindi, se sono esenti ai fini della formazione del reddito imponibile per le imposte dirette, concorrono invece, stante la deroga espressa di cui sopra, nella determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Il ricorso va pertanto respinto.

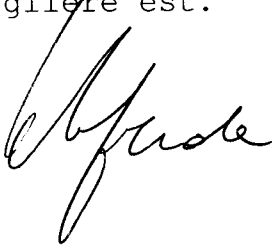
Le spese processuali del presente giudizio di legittimità vanno integralmente compensate tra le parti, atteso la novità delle questioni di diritto trattate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del presente giudizio di legittimità.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta sezione civile, il 28/02/2008. 2014

Il Consigliere est.

  
Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BALAGNA

Il Presidente



DEPOSITATO IN CANCELLERIA  
IL ..... 21 MAG. 2014 .....



Il Funzionario Giudiziario  
Marcello BALAGNA