

## 1. Profili generali

### A) Nozioni

Le fondazioni sono enti dotati di riconoscimento. Vengono classicamente definite come complesso di beni destinati al perseguimento di uno scopo, con la mediazione del riconoscimento di un **autonomo soggetto centro soggettivo di imputazione di rapporti giuridici**. Tale personificazione serve a spiegare il fenomeno per cui un patrimonio, vincolato ad una destinazione, non appartiene formalmente ad alcun soggetto (DE GIORGI).

I beni che costituiscono il patrimonio dell'ente sono sottratti alla normale circolazione, per venire fossilizzati intorno ad uno **scopo** determinato dal fondatore e tendenzialmente immutabile (GALGANO, ZOPPINI). Di qui la tradizionale diffidenza del legislatore verso un tal tipo di ente, anche se di recente vi fa ricorso con sempre maggior frequenza nella forma delle fondazioni bancarie, o delle fondazioni universitarie ecc.

Il codice civile nulla detta in ordine agli scopi perseguibili dalle fondazioni. L'opinione fino ad ora dominante individuava il segno distintivo dell'istituto, oltre che, in negativo, nella assenza di distribuzione di utili, anche e soprattutto, in positivo, nel **perseguimento di fini di rilevante e collettivo interesse** (BIANCA, GALGANO).

Che una fondazione debba essere rivolta al perseguimento di un utile comune è affermazione che la dottrina fonda anche su principi inderogabili dell'ordinamento, espressi nel divieto della sostituzione fedecommissaria al di là dei ristretti limiti consentiti (art. 692, ult. co., c.c.) e dell'usufrutto successivo (art. 698 c.c.), con l'eccezione prevista dall'art. 699 c.c., che proprio al soddisfacimento di fini di pubblica utilità condiziona la validità di una disposizione testamentarie avente per oggetto l'erogazione periodica di somme determinate.

La natura non lucrativa dello scopo non preclude la possibilità che la fondazione svolga attività imprenditoriale.

### B) Fondamento

Le fondazioni, insieme alle associazioni, rinvergono la propria disciplina negli artt. 14 e ss. c.c.

## 2. Disciplina giuridica (cenni)

Le fondazioni si costituiscono non solo con atto pubblico *inter vivos*, ma anche con testamento, cioè con atto *mortis causa* (art. 14, co.2, c.c.).

L'atto costitutivo e lo statuto devono indicare la denominazione, lo scopo, il patrimonio e la sede, nonché le norme sull'ordinamento e sull'amministrazione; devono, inoltre,

indicare i criteri e le modalità di erogazione delle rendite; possono, infine, contenere le norme relative non solo alla estinzione e alla devoluzione, ma anche alla trasformazione (art. 16 c.c.). In caso di costituzione per testamento devono essere indicati solo lo scopo e il patrimonio, potendo procedere ad integrazioni persona all'uopo designata dal testatore o dall'autorità amministrativa in sede di riconoscimento.

Lo statuto della fondazione ha natura di negozio unilaterale indirizzato dall'ente ai terzi; esso, pertanto, potrebbe essere formato, oltre che dal testatore, anche dagli amministratori. Peraltro, una volta formato, è immodificabile dal fondatore e dagli amministratori.

Deve distinguersi l'**atto di fondazione**, atto unilaterale del fondatore con cui si dà vita all'ente, dall'**atto di dotazione del patrimonio**, che è un vero e proprio atto di donazione, se *inter vivos*, o una disposizione testamentaria a titolo di eredità o di legato, se *mortis causa*.

I due atti sono però collegati, cosicché la nullità del primo si riflette sul secondo, mentre la nullità di questo rende impossibile il perseguimento dello scopo.

Autorevole dottrina (GALGANO) ritiene che l'atto di dotazione non abbia autonomia causale, ma sia elemento che integra il negozio di fondazione. Tale negozio sarebbe tipico, gratuito ed unilaterale, con applicabilità della disciplina del contratto *ex art. 1324 c.c.*; di conseguenza non sarebbe configurabile nell'atto di dotazione, né una donazione né una disposizione testamentaria.

L'atto di fondazione può essere **revocato** dal fondatore fino a quando non sia intervenuto il riconoscimento ovvero fino a quando il fondatore stesso non abbia fatto iniziare l'attività da parte dell'opera da lui fondata.

Nella fondazione, sussistendo solo un patrimonio di destinazione, non vi sono membri. L'unico organo è quello deputato ad amministrare il patrimonio e ad erogare le rendite. Esso è formato dagli **amministratori**, nominati nell'atto di fondazione o in seguito; in mancanza, la nomina è fatta dall'autorità governativa.

Il **controllo** sull'amministrazione delle fondazioni è esercitato dall'autorità amministrativa competente.

Alle fondazioni si applicano le norme di cui agli artt. 18 e 22 c.c. in materia di azioni di **responsabilità** contro gli amministratori, che sono autorizzate dall'autorità competente ed esercitate dal commissario, se nominato, dai liquidatori o dai nuovi amministratori (art. 25, co. 3, c.c.).

Quando lo scopo si esaurisce o diviene impossibile o di scarsa utilità ovvero il patrimonio diviene insufficiente, l'autorità competente, anziché dichiarare estinta la fondazione, può provvedere alla sua **trasformazione**, allontanandosi il meno possibile dalla volontà del fondatore, sempre che i fatti che vi darebbero luogo non siano stati considerati nell'atto di fondazione come causa di estinzione della persona giuridica e di devoluzione dei beni a terze persone e sempre che non si tratti di fondazioni di famiglia (art. 28 c.c.).

In difetto di trasformazione, si decreta la **estinzione** dell'ente, aprendosi così la fase liquidativa, applicandosi gli artt. 29 e 30 c.c.

Quanto alla devoluzione, se l'atto costitutivo e lo statuto nulla dispongono, provvede l'autorità amministrativa competente, attribuendo i beni ad altri enti che hanno

fini analoghi. Attesi gli scopi di pubblica utilità, l'atto di fondazione non può disporre che i beni residui retrocedano al fondatore ovvero siano assegnati ai suoi eredi (GALGANO).

Va, infine, precisato che i terzi interessati alla erogazione delle rendite della fondazione, possono vantare un diritto perfetto solo se risultano beneficiari sulla base di indicazioni statutarie precise ed inequivocabili, che gli amministratori devono solo applicare senza alcuna discrezionalità, configurandosi un'ipotesi di promessa al pubblico; mentre c'è interesse legittimo laddove beneficiaria sia una categoria genericamente indicata (RESCIGNO).

### 3. Tipi di fondazioni

Il legislatore ha previsto esclusivamente la cd. **fondazione erogatrice**, quella cioè che destina le rendite per il perseguimento dello scopo.

Da tempo la dottrina ammette la **fondazione d'impresa**, che svolge anche un'attività commerciale, collegata allo scopo primario *non profit*, per finanziarsi e quindi senza distribuzione di utili. Attesa l'attività commerciale svolta in via principale o esclusiva, sarà applicabile alla fondazione lo statuto dell'imprenditore commerciale, ad iniziare dall'iscrizione nel registro delle imprese. Mentre nelle fondazioni di erogazione il codice attribuisce maggiore rilevanza all'elemento personale, nelle fondazioni di impresa si dà importanza alla struttura organizzativa.

All'interno di questo tipo, il legislatore di recente ha introdotto una figura mista di fondazione e associazione, inserendo nella struttura organizzativa, oltre al consiglio di amministrazione, altri organi collegiali, come assemblee, consigli generali, comitati esecutivi. Trattasi delle **fondazioni di partecipazione**, introdotte, ad es. dal D.Lgs. 367/1996 e dal D.Lgs. 368/1998, per la gestione di servizi sia socio-assistenziali sia di carattere culturale-musicale.

La fondazione può anche perseguire fini statuari indirettamente, destinando per statuto le rendite patrimoniali o gli utili di impresa ad altra fondazione che proseguirà in concreto detti fini. Si parla al riguardo di **fondazioni finanziarie** o **fondazioni holding**.

L'art. 28, co.3, c.c., prevede poi la cd. **fondazione di famiglia**, destinata ad avvantaggiare con la propria attività soltanto una o più famiglie determinate. La fondazione familiare è ammissibile solo se lo scopo di carattere familiare si accompagna ad un interesse di carattere generale, quale, ad es., quello di mantenere agli studi i membri di una famiglia o di assicurare un beneficio in caso di indigenza.

Vi sono poi le **fondazioni enti lirici**, disciplinate dal D.Lgs. 367/1996, e le **fondazioni universitarie**, disciplinate dall'art. 59 L. 388/2000 e dal D.P.R. 254/2001.

Grande interesse rivestono, infine, le **fondazioni bancarie**, per le quali v. *infra*.

### 4. Le fondazioni bancarie

Si tratta di persone giuridiche private senza fini di lucro, introdotte per la prima volta nell'ordinamento italiano dalla legge Amato-Carli n. 218/1990, con lo scopo di perseguire valori collettivi e finalità di utilità generale.

Le fondazioni bancarie hanno origine dalle antiche casse di risparmio. L'attività di queste ultime era diversa dall'attività bancaria vera e propria: le casse raccoglievano capitali con una sottoscrizione iniziale e poi con successivi depositi, mentre le banche nascono su iniziativa di gruppi ristretti ed hanno fini commerciali e speculativi; inoltre, le casse svolgevano attività di assistenza e beneficenza, mediante elargizione di beni indirizzati gratuitamente verso i ceti più umili, mentre le banche raccoglievano e remuneravano il piccolo risparmio.

All'inizio degli anni novanta emerge la necessità di trasformare l'intero sistema bancario, per rendere le banche più appetibili per gli investitori stranieri; vennero separate in due diverse entità le funzioni di diritto pubblico dalle funzioni imprenditoriali, incorporando le fondazioni dalle banche. La citata legge Amato-Carli dispose che gli enti bancari diventassero società per azioni, sotto il controllo di fondazioni.

La legge del '90 configura le fondazioni bancarie come *holding* pubbliche che gestiscono il pacchetto di controllo della banca partecipata, ma non possono esercitare attività bancaria; i dividendi sono intesi come reddito strumentale ad un'attività istituzionale. In pratica, la fondazione è l'ente conferente, che cioè conferisce l'azienda bancaria.

Nella prima fase prevale un'ambiguità di fondo: attività bancaria e finalità istituzionali sono piuttosto confuse, perché le fondazioni bancarie da un lato devono controllare la banca e dall'altro devono perseguire scopi non di lucro.

L'evoluzione normativa degli anni seguenti mira proprio ad eliminare questa confusione.

La legge delega 461/1998 ed il successivo D.Lgs. 153/1999 (Riforma Ciampi-Amato) affermano l'idea per cui le fondazioni devono operare nel mondo *non profit*, pur potendo conservare una certa vocazione economica. Il decreto individua sei settori rilevanti, nei quali le fondazioni bancarie possono scegliere di impiegare il proprio patrimonio: assistenza e sanità; ricerca scientifica; attività culturali; arte; ambiente; istruzione.

Il D.Lgs. ha previsto, da un lato, l'obbligo di dismettere, entro un certo tempo, il pacchetto azionario di controllo, potendo residuare una partecipazione minoritaria, e dall'altro, l'obbligo di procedere alla trasformazione dell'ente in fondazione di diritto privato.

Nell'attuale configurazione dettata dalle ultime riforme legislative (leggi finanziarie del 2002 – Riforma Tremonti – e 2004), le fondazioni sono enti tipici del cd. Terzo settore, cioè enti non lucrativi con connotazione non imprenditoriale.

Questo aspetto comporta alcuni problemi in sede fiscale, in quanto si ripropongono per le fondazioni le stesse difficoltà per gli enti non profit che però gestiscono un capitale e quindi producono proventi in astratto tassabili.

Le fondazioni hanno infatti obiettivi di carattere sociale o umanitario o culturale, e la loro attività è resa possibile dal possesso di un capitale che genera delle rendite.

Tra l'altro, quasi il 90% delle risorse economiche delle fondazioni deve essere, per la legge Tremonti, destinato ad iniziative di carattere locale, cioè nell'ambito della Regione di appartenenza.

In ordine alle agevolazioni tributarie per le fondazioni bancarie si sono di recente pronunciate le Sezioni Unite della Suprema Corte.

## QUESTIONI GIURISPRUDENZIALI

**Agevolazioni tributarie per le fondazioni bancarie  
(Cass., Sez. Un., 27619/2006)****Questione**

Alle fondazioni bancarie è applicabile l'esonero dalla ritenuta a titolo d'imposta sugli utili societari previsto dall'art. 10bis della L. n. 1745/1962 e successive modificazioni?

**Norme di riferimento**

L. 1745/1962, artt. 10 e 10bis; D.L. 22/1967, art. 6; L. 209/1967, L. 218/1990; D.Lgs. 356/1990, epigrafe.

**Argomentazioni**

- 1) la risposta al quesito è stata articolata dai giudici di legittimità nel senso che il beneficio dell'esonero da ritenuta d'imposta sugli utili, previsto in favore delle fondazioni bancarie dall'art. 10 bis L. 1745/1962 e succ. mod., opera se la fondazione **non risulti esercitare attività d'impresa, anche mediante «partecipazione di controllo»**, altrimenti si configurerebbe aiuto di Stato non consentito dall'ordinamento comunitario;
- 2) la questione, rimessa alle Sezioni Unite, riguarda il contrasto insorto all'interno della Sezione tributaria sulle agevolazioni tributarie richieste dalle fondazioni bancarie, e cioè l'esonero della ritenuta a titolo d'imposta sui dividendi percepiti da azioni di società (artt. 10bis della L. 1745/1962 (come aggiunto dall'art. 6 del d.l. 21 febbraio 1967, n. 22, convertito in legge 21 aprile 1967, n. 209) e nella riduzione a metà dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, prevista dall'art. 6 del d.P.R. 601/1973. Tale contrasto si riferisce a rapporti costituiti anteriormente all'entrata in vigore della legge delega 461/1998 e del D.Lgs. 153/1999;
- 3) le Sezioni Unite, peraltro, tenuto conto che la Sezione tributaria aveva proposto alla Corte di giustizia alcune domande pregiudiziali sull'interpretazione di norme del Trattato al fine di stabilire se le fondazioni bancarie fossero qualificabili come imprese, e perciò soggette alla disciplina comunitaria in materia di aiuti di Stato, tale potendosi considerare l'agevolazione fiscale di cui si discute, riteneva necessario attendere la pronuncia della **Corte di Giustizia**, che è stata resa il **10 gennaio 2006 (n. C-222/04)**;
- 4) considerando le questioni oggetto della pronuncia pregiudiziale della Corte di giustizia, per verificare se l'agevolazione fiscale di cui si discute costituisca un aiuto di Stato, occorre stabilire, innanzitutto se gli enti in questione avessero natura d'impresa, ai fini dell'applicazione del diritto comunitario della concorrenza e cioè degli artt. 87 e 88 del Trattato CE così come interpretati dalla giurisprudenza comunitaria. Nel quadro di tale verifica, l'accertamento del requisito fissato dall'art. 10 bis della legge 29 dicembre 1962, n. 1745, introdotto dall'art. 6 del d.l. 21 febbraio 1967, n. 22, (l'aver l'ente un esclusivo scopo di beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica) costituisce, indubbiamente, l'aspetto più rilevante (anche se non esclusivo) del problema, nell'ottica dell'applicazione della disciplina sugli aiuti di Stato;
- 5) lo stesso vale per i requisiti posti dall'art. 12, lett. a), del D.Lgs. 356/1990, il quale – come l'art. 2 del D.Lgs. 153/1999 – pone l'accento sull'attività che deve essere effettivamente esercitata, a prescindere dai fini dell'ente indicati in norme legislative o statutarie. La particolare rilevanza, ai fini dell'agevolazione, dell'effettivo compimento

- delle attività emerge anche dal fatto che il legislatore, al comma 2 dell'art. 10bis, attribuisce all'amministrazione finanziaria uno specifico potere d'ispezione della contabilità degli enti al fine di verificare se gli stessi abbiano adempiuto ai particolari obblighi contabili per ottenere l'esonero dalla ritenuta;
- 6) nel caso affermativo, occorrerà verificare se, in base alla disciplina comunitaria e soprattutto ai principi che presiedono alla nozione di impresa, l'ente possa essere assoggettato a tale disciplina e, quindi, alle conseguenze di un aiuto illegale, consistenti, secondo una consolidata giurisprudenza comunitaria principalmente nell'obbligo delle autorità nazionali di sospendere l'erogazione dell'aiuto e di disporre la restituzione di quelli già percepiti, disapplicando, ove necessario, norme giuridiche interne che prevedono l'ipotesi di aiuto;
  - 7) quanto al compito demandato dalla Corte comunitaria al giudice nazionale, che nella specie deve essere rimesso al giudice di rinvio, si deve, innanzitutto, ribadire che allo stesso non è affidato un mero accertamento fattuale circa un impiego abusivo di forme giuridiche, e cioè l'esercizio di una comune impresa sotto l'apparente schermo di un ente che opera nel c.d. terzo settore. Compito del giudice nazionale è innanzitutto quello di una precisa ricostruzione del sistema normativo interno, all'epoca vigente, la quale non può essere effettuata dalla Corte comunitaria in sede di procedimento pregiudiziale ex art. 234 Trattato CE, avente per oggetto soltanto l'interpretazione (e non l'applicazione) del diritto comunitario;
  - 8) come emerge chiaramente dalla **disciplina nazionale**, che rappresenta un *unicum* nel panorama delle legislazioni bancarie dei Paesi membri dell'Unione Europea, l'assunzione di partecipazioni di controllo d'imprese bancarie non costituisce un evento accidentale, ma è la stessa ragione di esistenza delle fondazioni, le quali, in forza di disposizioni di legge (e non per singole iniziative o per evenienze episodiche) sono state e sono vissute – quantomeno nella fase iniziale – in funzione della proprietà di un'importante quota delle imprese bancarie nazionali, la quale rappresenta una rilevante parte del capitale investito nell'intero settore bancario;
  - 9) la permanenza del **possesso delle partecipazioni di controllo** si è protratta anche successivamente alla riforma introdotta con la legge delega 461/1998 e col D.Lgs. 153/1999, il cui art. 25 pone un termine di quattro anni per la dismissione di tali partecipazioni. L'esame della compatibilità col diritto comunitario di tale regime, anche se non si accede alla tesi della portata interpretativa (e, quindi, retroattiva) di tale disciplina, offre comunque – in termini di comparazione – elementi per valutare il contenuto della precedente disciplina, oltre ad essere necessario per risolvere i problemi interpretativi della situazione anteriore alla riforma. Tale esame deve essere condotto anche in relazione all'**epoca delle contestazioni fiscali**, in quanto la destinazione del ricavato della dismissione delle partecipazioni di controllo nelle banche conferitarie, oltre alle ingenti risorse derivanti dalle partecipazioni originarie, ben può essere, secondo l'art. 12, comma 1, lett. b), del D.Lgs. 356/1990, l'acquisto di partecipazioni di controllo in imprese non bancarie, e non di controllo (ma pur sempre di grande rilievo), in imprese bancarie o finanziaria diverse dall'originaria conferitaria;
  - 10) per una migliore valutazione dell'impatto della capacità operativa delle fondazioni sul mercato, oltre alle già evidenti conseguenze delle agevolazioni fiscali si consideri, altresì, che le partecipazioni di origine venivano normalmente iscritte al valore storico. In definitiva, il possesso di partecipazioni di controllo di un'impresa bancaria (o di un'altra impresa, come una finanziaria, come nella specie si verifica), allorché costituisce un **elemento strutturale normativo coesistente** alla struttura e all'attività dell'ente, può

essere considerato come esercizio d'impresa, anche se al soggetto in questione vengono affidati compiti di natura non economica oltre quelli istituzionali di non profit. Pertanto, anche sul **profilo del diritto interno**, non ricorre il requisito posto dall'art. 10bis della legge 29 dicembre 1962, n. 1745, introdotto dall'art. 6 del d.l. 21 febbraio 1967, n. 22, e cioè l'aver l'ente un esclusivo scopo di beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica;

- 11) occorre, quindi, verificare se la disciplina all'epoca vigente desse luogo ad attività che, da un punto di vista giuridico, si traducesse in **un'influenza, rilevante anche se non assoluta**, sull'attività bancaria o, comunque, di un'impresa. Poco rileva che l'oggetto della partecipazione non fosse il soggetto che esercita l'impresa bancaria, ma una società finanziaria, a sua volta detentrica del capitale della società bancaria. Infatti, non v'è dubbio che il problema dell'**applicabilità della disciplina comunitaria della concorrenza** si pone in relazione a qualunque tipo d'impresa, e non soltanto, quindi, a quella bancaria. Sotto questo profilo, quindi, come la Corte ha già rilevato nella ordinanza di rinvio alla Corte di giustizia, anche l'attuazione della riforma, nel senso di una dismissione del capitale di controllo dell'impresa bancaria di origine, non impedisce la qualificabilità della fondazione come impresa, ove si verifichi una semplice sostituzione di un settore di mercato a quello originario, nel quale la fondazione può eventualmente esercitare un'influenza dominante in considerazione delle risorse finanziarie di cui dispone, le quali possono aggiungersi a partecipazioni non di controllo nel settore bancario o finanziario;
- 12) ciò posto, occorre considerare che, come si è detto, il collegamento genetico e funzionale – di natura normativa – con imprese bancarie (o finanziarie operanti nel settore bancario) o, comunque, ove sia avvenuta la dismissione delle partecipazioni bancarie d'origine, con l'utilizzazione del ricavato per l'acquisizione di altre rilevanti partecipazioni, costituiva il primario fine istituzionale degli enti in questione. L'indicazione dei fini nell'art. 12, comma 1, lett. a) del D.Lgs. 356/1990 e nell'art. 3 della legge delega 461/1998 (che però si occupa soltanto dell'agevolazione ex art. 6 del d.P.R. 601/1973), non deve far trascurare che il fine primario essenziale è proprio il collegamento con l'impresa bancaria o, come avviene nella specie, con una società che svolge attività di finanziaria o di capo gruppo nei confronti di imprese bancarie;
- 13) va osservato a questo punto, che, secondo un principio affermato da una **consolidata giurisprudenza comunitaria**, l'utilizzazione dei proventi ricavati da attività economica per fini culturali o sociali non sottrae l'attività economica alle regole in materia di concorrenza, non essendo lo scopo di lucro caratteristica essenziale del concetto d'impresa, contenuto negli artt. 81-82 e 87-88 del Trattato CE. Pertanto, la mera affermazione che l'attività economica, consistente nell'influenza, anche indiretta, nella gestione dell'impresa bancaria o addirittura l'acquisizione di partecipazioni rilevanti in altre imprese anche non bancarie costituirebbe soltanto un mezzo per il procacciamento di risorse per l'esercizio di finalità non profit (e cioè una sorta di rapporto di strumentalità esclusiva) sarebbe, oltre che del tutto generica, in manifesto contrasto col principio affermato dalla giurisprudenza comunitaria;
- 14) la compatibilità del regime fiscale agevolativo in contestazione col diritto comunitario deve essere verificata dalla Corte anche d'ufficio. Secondo una costante giurisprudenza della Corte di giustizia, i principi di **effettività** e di **non discriminazione** comportano l'obbligo per le autorità nazionali di applicare, anche d'ufficio, le norme di diritto comunitario, se necessario attraverso la disapplicazione del diritto nazionale che sia in contrasto con tali norme, senza che possano ostarvi preclusioni, non operanti in casi analoghi;

- 15) orbene essendo aperto il dibattito sul diritto della fondazione all'agevolazione fiscale, la verifica di compatibilità di tale regime col diritto comunitario comporta l'esame di tale questione anche sotto il profilo fattuale, che presuppone una pronuncia rescindente della Cassazione, anche indipendentemente dalla formulazione di specifici motivi, e il rinvio al giudice di merito, ove il giudice di legittimità non sia in grado di rendere una decisione sulla base del materiale probatorio acquisito agli atti. La Corte richiama, in proposito, la propria consolidata giurisprudenza in tema di sopravvenienza – durante il giudizio di cassazione – di nuova disciplina in tema di misura dell'indennità di espropriazione, secondo la quale l'obbligo di applicazione di nuovi criteri (quali quelli introdotti dall'art. 5bis della legge n. 359 del 1992 ) comporta – ove sia ancora pendente una controversia sulla misura dell'indennità – la cassazione della sentenza e la rimessione al giudice di rinvio della decisione circa l'applicazione del nuovo regime, ivi compreso, se necessario, l'accertamento di nuove questioni di fatto;
- 16) spetterà, quindi, al giudice di rinvio accertare se l'ente – all'epoca del rapporto in contestazione – fosse titolare di una partecipazione di controllo di un'impresa bancaria (o di *holding* capogruppo di una serie di imprese, bancarie o no) e indirizzasse la propria attività ai fini diversi di quelli di fornire risorse per la propria attività non profit. Come già detto, la sentenza della Corte di giustizia rimette al giudice nazionale di verificare, oltre all'attività effettivamente espletata, anche le particolarità desunte dal diritto nazionale;
- 17) la qualificazione come **aiuto di Stato** delle misure fiscali selettive (e cioè a favore di determinate imprese o settori produttivi), le quali comportino un minore gettito per gli enti impositivi è stata affermata da una costante giurisprudenza della Corte di giustizia.

### Conclusioni

Ne deriva che: a) la gestione di partecipazioni di controllo sull'impresa bancaria (o su impresa di cui è titolare un'impresa facente parte di una *holding*), ovvero di acquisizione e gestione di partecipazioni di altre imprese, da parte delle fondazioni bancarie attraverso una propria struttura organizzata, nella vigenza del regime di cui alla legge 30 luglio 1990, n. 218, e al D.Lgs. 20 novembre 1990, n. 356, è idonea a far ritenere tali soggetti come imprese, ai fini dell'applicazione del diritto comunitario della concorrenza, salva la dimostrazione, il cui onere incombe al soggetto che invoca l'agevolazione, che tale attività, considerati i fini statutari, gli eventuali accordi parasociali aventi ad oggetto l'esercizio del diritto di voto o danti luogo ad un'influenza dominante, anche congiunta, sulla gestione della banca conferitaria o di altre imprese, e anche il complesso delle attività effettivamente espletate nel periodo d'imposta, abbia un ruolo non prevalente o strumentale rispetto alla provvista di risorse destinate all'esercizio di attività sociali, di beneficenza o culturali; in ogni caso, ai fini del riconoscimento dell'agevolazione di cui all'art. 10bis della legge 29 dicembre 1962, n. 1745, introdotto dall'art. 6 del d.l. 21 febbraio 1967, n. 22, occorre la dimostrazione che tali attività abbiano costituito le uniche espletate dall'ente; b) nei processi tributari in cui viene chiesto il riconoscimento di un'agevolazione fiscale incombe al soggetto che invoca tale agevolazione l'onere della prova dei relativi presupposti.