Sentenza del 13/12/2018 n. 32255 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Con atto notificato il 21/3/2011 la C.D.C. s.r.l. ricorre con due motivi avverso l'Agenzia delle Entrate per la cassazione della sentenza n. 155/10/10 emessa il 13/5/2010 dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sezione staccata di Pescara, sez. n. 10, depositata il 4/6/2010 e non notificata, che, in controversia concernente l'impugnativa del diniego tacito di rimborso della ritenuta sui dividendi della società partecipata italiana C.D.C. Point S.p.A., ha accolto l'appello dell'Ufficio avverso la sentenza della C.T.P. di Pescara che, a sua volta, aveva accolto il ricorso introduttivo del contribuente.

2. Espone la ricorrente che in data 3 agosto 2005 la società C.D.C. Net SA, con sede legale in Lussemburgo ed ivi soggetta alle imposte sul reddito, fusa per incorporazione nella C.D.C. s.r.l. con atto del 27 dicembre 2007, presentava alta Agenzia delle Entrate, Centro operativo di Pescara, istanza di rimborso della ritenuta sui dividendi, pari ad Euro 1.059.921,45, effettuata in data 21 maggio 2004, all'atto della distribuzione dei dividendi, dalla società partecipata italiana C.D.C. Point S.p.A. in base alla delibera dell'Assemblea Ordinaria del 28 aprile 2004 di approvazione del bilancio dell'anno 2003. La ricorrente, impugnato il silenzio - rifiuto dell'Amministrazione, produceva in giudizio documentazione da cui risultava, tra l'altro, che la società C.D.C. Net SA aveva usufruito in Lussemburgo dell'esenzione dei dividendi percepiti per effetto dell'applicazione dell'art. 166 LIR.

3. La C.T.P. di Pescara accoglieva il ricorso della contribuente, ritenendo che la società avesse tutti i requisiti soggettivi ed oggettivi (la residenza all'estero, la forma societaria, la partecipazione diretta, non inferiore al 25% del capitale della società che distribuisce gli utili, detenuta ininterrottamente per almeno un anno, la soggezione in Lussemburgo all'"impot sur le revenues des collectivites") per ottenere il rimborso richiesto.

4. Con la sentenza impugnata, la C.T.R. dell'Abruzzo, ritenuto preliminarmente ammissibile l'appello dell'Agenzia delle Entrate avverso la sentenza della C.T.P. di Pescara, rilevava che, essendo incontestato che i dividendi non erano sottoposti ad imposizione fiscale in Lussemburgo, non assoggettare gli stessi alla ritenuta di imposta nel Paese di provenienza (l'Italia) equivaleva ad escludere la tassazione di tale componente del reddito di impresa. Per tale motivo, in accoglimento dell'appello dell'Ufficio, confermava il diniego di rimborso delle ritenute sui dividendi.

5. A seguito del ricorso della società contribuente, l'Agenzia delle Entrate non si è costituita, rimanendo intimata.

6. La società ricorrente ha depositato memorie.

Motivi della decisione

1.1. Con il primo motivo di ricorso, la società contribuente censura l'omessa ed insufficiente motivazione su di un fatto decisivo e controverso per il giudizio, ai sensi dell'art. 360c.p.c., comma 1, n. 5, e del D.lgs. n. 546 del 1992, art. 62, comma 2.

Deduce la ricorrente che il giudice di appello non avrebbe adeguatamente motivato in ordine al rigetto dell'eccezione di inammissibilità dell'appello dell'Ufficio.

1.2. Il motivo è inammissibile.

1.3. In particolare, "in tema di ricorso per cassazione, il vizio di motivazione, censurabile ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, può concernere esclusivamente la motivazione del giudizio di fatto, mentre i vizi di motivazione del giudizio di diritto o costituiscono "errores in iudicando", censurabili ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3), oppure, qualora riguardino propriamente e soltanto la motivazione, danno luogo, non alla cassazione della sentenza, ma alla correzione della motivazione, a norma dell'art. 384 c.p.c., u.c." (Cass. sent. n. 19567/17).

Nel caso di specie, la società ricorrente lamenta l'insufficienza della motivazione in diritto contenuta nella sentenza impugnata sull'eccezione di inammissibilità dell'appello dell'Ufficio; il motivo non è riconducibile alla censura di cui all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, e risulta inammissibile.

2.1. Passando al secondo motivo, la ricorrente censura la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27 bis, commi 1, 2, e 5, e art. 27 ter, commi 1 e 6, in relazione alla Dir. n. 90/435/CEE del 23 luglio 1990, con riferimento all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nonchè l'omessa ed insufficiente motivazione su fatto decisivo e controverso, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5. Deduce la ricorrente che i giudici di appello hanno ritenuto precluso il rimborso per la sola circostanza che la società lussemburghese aveva già goduto dell'esenzione sui dividendi per effetto dell'applicazione della L. lussemburghese, art. 166, motivo per il quale la società non avrebbe potuto cumulare tale esenzione con l'ulteriore beneficio consistente nella restituzione della ritenuta sui dividendi subita in Italia.

La ricorrente, invece, ritiene di aver dimostrato il possesso delle condizioni richieste dal D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27 bis, affinchè la società "madre" possa usufruire, relativamente agli utili distribuiti da una società "figlia" residente in un diverso stato dell'Unione (in questo caso, l'Italia), dell'esenzione dalla ritenuta alla fonte, secondo quanto disposto dalla Dir. 90/435/CEE, art. 5, comma 1.

In particolare, la ricorrente sostiene che la società estera non può beneficiare dell'esonero dalla ritenuta se nel Paese di residenza non è soggetta ad alcuna imposta sul reddito, ovvero fruisce di un regime di opzione o di esonero dall'imposta territorialmente o temporalmente illimitato, mentre ne può beneficiare nei casi in cui l'esenzione o l'esonero si riferiscono a particolari o specifici componenti di reddito, quali, appunto, i dividendi.

Conclude, quindi, nel senso che l'esenzione sui dividendi, di cui usufruiva, non precludeva l'esonero dalla ritenuta ed il conseguente diritto al rimborso, ai sensi della disciplina citata, poichè nello Stato di residenza (Lussemburgo) la società era soggetta all'"impot sur le revenu des collectivites", come documentalmente provato dall'attestazione dell'Autorità lussemburghese.

Infine, la ricorrente, nel caso la Corte dovesse ritenere l'inapplicabilità alla fattispecie in esame della direttiva "madre - figlia", lamenta l'illegittimità dell'imposizione a ritenuta sui dividendi distribuiti a società residenti in altri Stati membri secondo un regime fiscale meno favorevole di quello applicato ai dividendi distribuiti alle società residenti.

2.2. Il motivo è infondato.

2.3. Ed invero, per quanto sintetica, la motivazione dei giudici di appello risulta esaustiva e conforme alla disciplina normativa di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27 bis.

In particolare, il suddetto articolo, che ha dato attuazione alla Dir. n. 90/435/CEE, deve ritenersi inapplicabile alla fattispecie in esame, in quanto la società lussemburghese godeva dell'esenzione dei dividendi nel Paese di residenza, per cui non poteva cumulare tale beneficio con quello della restituzione della ritenuta subita sui dividendi in Italia.

La circostanza che in Lussemburgo la società fosse soggetta all'imposta sui redditi non vale ad inficiare il ragionamento dei giudici di appello, poichè l'esenzione dei dividendi secondo la legge lussemburghese evita, comunque, che si possa verificare una doppia imposizione con l'effettuazione della ritenuta sui dividendi all'atto della distribuzione.

La ratio del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27 bis, è, infatti, quella di evitare una doppia imposizione; la sua applicazione non può risolversi nell'esclusione di ogni tassazione in ordine ai dividendi distribuiti alla società, avente sede legale in altro stato della Unione, che già benefici dell'esoro della tassazione sui dividendi nel Paese di residenza (Cass. sent. n. 27111/16; n.19567/17).

2.4. Risulta, parimenti, infondata la questione sollevata dalla ricorrente già nel giudizio di appello, con memoria illustrativa depositata in data 22 aprile 2010, e reiterata nel secondo motivo di ricorso in cassazione, relativa all'illegittimità dell'imposizione a ritenuta sui dividendi distribuiti a società residenti in altri Stati membri secondo un regime fiscale meno favorevole di quello applicato ai dividendi distribuiti alle società residenti.

La Corte di Giustizia UE, con sentenza del 19 novembre 2009, nella causa C-540/07, ha ritenuto la Repubblica Italiana inadempiente agli obblighi cui è tenuta a norma del Trattato CE, art. 56, n. 1, perchè il diverso trattamento fiscale risulta incompatibile con la libera circolazione dei capitali e con la libertà riconosciuta alle imprese di stabilirsi in uno qualsiasi dei Paesi dell'Unione.

"In tema d'imposta sui dividendi, il giudice italiano deve disapplicare, anche d'ufficio, le disposizioni contrastanti o incompatibili con l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia UE la quale, con sentenza del 19 novembre 2009, in causa C-540/07, ha affermato che lo Stato italiano ha violato il Trattato, art. 56, e dell'Accordo SEE, art. 40, in materia di libera circolazione dei capitali tra gli stati membri e fra quelli aderenti all'Accordo SEE, mantenendo in vigore un regime

fiscale più oneroso per i dividendi distribuiti a società residenti negli altri Stati membri e negli Stati aderenti all'Accordo SEE, rispetto a quello applicato ai dividendi distribuiti alle società residenti, esentando dall'imposizione, fino al 95%, i dividendi distribuiti a queste ultime società, ed assoggettando, invece, a ritenuta alla fonte, nella misura del 27%, i dividendi distribuiti a società stabilite negli altri Stati membri. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza della CTR che, richiamando la sopra menzionata sentenza della Corte di Giustizia UE, d'ufficio aveva accertato il diritto al rimborso della ritenuta a titolo d'imposta, operata sui dividendi percepiti da società residenti nel Regno Unito, evidenziando che l'illegittimità dell'imposizione non era superata dalla Convenzione contro le doppie imposizioni, stipulata tra l'Italia e il Regno Unito il 21 ottobre 1988, ratificata per l'Italia con L. n. 329 del 1990, che prevedeva la possibilità di detrarre l'imposta trattenuta alla fonte in Italia da quella dovuta nell'altro Stato membro)".(Cass. sent. n. 28573/17).

Nel caso in esame, che si riferisce alla tassazione di dividendi maturati nell'anno di imposta 2003, l'interpretazione del diritto comunitario fornita dalla Corte di Giustizia delle Comunità Europee, immediatamente applicabile nell'ordinamento interno, non comporta alcuna disapplicazione delle disposizione tributarie vigenti ratione temporis, poichè la legislazione italiana solo dal 1 gennaio 2004 esentava dalla imposizione ai fini IRES fino al 95% i dividendi distribuiti a società residenti.

Non si ravvisa, quindi, il presupposto del trattamento fiscale dei dividendi distribuiti a società stabilite in altri stati membro meno favorevole di quello applicato ai dividendi distribuiti alle società residenti, nè vi è la violazione del principio della libera circolazione dei capitali e della libertà riconosciuta alle imprese di stabilirsi in uno qualsiasi dei Paesi dell'Unione.

3.1. Per quanto fin qui detto, il ricorso va rigettato.

Nulla deve disporsi in ordine alle spese del giudizio di legittimità, attesa la mancata costituzione dell'Agenzia delle Entrate.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, il 13 aprile 2018.

Depositato in Cancelleria il 13 dicembre 2018

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa

- Prassi
- Giurisprudenza