Sentenza del 05/04/2022 n. 10903 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

1. L'Agenzia delle Entrate notificava il 3.4.2013 (ric., p. 2) alla EEMS Italia Spa, a seguito di accertamento compiuto nelle forme di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 36 bis, la cartella di pagamento n. 096 2013 00017626 64, attinente a maggiore Ires per l'anno 2009, per l'importo complessivo di Euro 9.581,01, importante l'applicazione dell'aliquota del 27,5%, invece che del 27%, su redditi derivanti dalla partecipazione ad imprese estere (sent. CTR, p. 1) residenti in Paesi dalla c.d. fiscalità privilegiata.

2. La società impugnava la cartella esattoriale innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Rieti. Quest'ultima rilevava che la ricorrente non aveva percepito alcun reddito tassabile nell'anno 2009, pertanto non poteva calcolarsi la sua aliquota media. Osservava quindi che ai sensi dell'art. 167 TUIR, comma 6, (D.P.R. n. 917 del 1986), "i redditi del soggetto non residente sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27 per cento" (sent. CTR, p. 1). Non essendo possibile calcolare l'aliquota media di tassazione dei redditi della Exxx Spa, non poteva che trovare applicazione l'aliquota ordinaria indicata dalla legge, e pertanto il 27%. In conseguenza accoglieva il ricorso ed annullava la cartella di pagamento.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita in primo grado, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale del Lazio. La CTR riteneva infondate le censure proposte dall'Agenzia delle Entrate, e confermava la pronuncia della CTP ed il conseguente annullamento della cartella esattoriale.

4. Avverso la decisione assunta dalla CTR ha proposto ricorso per cassazione l'Amministrazione finanziaria, affidandosi ad un mezzo di impugnazione. Resiste mediante controricorso la società EEMS. La contribuente ha quindi proposto istanza motivata di sollecita trattazione del ricorso e depositato memoria.

4.1. Ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte il Pubblico Ministero, s. Procuratore Generale B. T., ed ha domandato rigettarsi il ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il suo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR), art. 167,

nonchè del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 1, comma 2, in cui è incorsa l'impugnata CTR perchè, nel caso di specie, risulta applicabile l'aliquota ordinaria (27,5%) e non l'aliquota ridotta (27%).

2. Con il suo motivo di ricorso l'Amministrazione finanziaria censura la decisione adottata dalla CTR per aver ritenuto applicabile alla tassazione per trasparenza dei redditi della contribuente italiana, percepiti quale controllante di società estere residenti in Paesi dalla fiscalità privilegiata, l'aliquota agevolata del 27%, anzichè l'aliquota ordinaria, peraltro ridotta dal 33% al 27,5% con decorrenza dal 1 gennaio 2008. Sostiene il giudice dell'appello che non essendo possibile calcolare l'aliquota media della società italiana controllante, la quale non ha dichiarato alcun reddito, dovrebbe trovare applicazione l'aliquota "suppletiva" prevista dalla legge, pari al 27%.

L'aliquota del 27,5%, però, secondo l'Ente impositore troverebbe applicazione solo nel caso in cui l'aliquota media applicabile alla società dovesse risultare inferiore, in virtù del godimento di qualche disciplina di favore, dovendo altrimenti applicarsi l'aliquota ordinaria del 27%, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con propria circolare n. 47/E del 18.6.2008, par. 7.2., e confermato pure dall'ASSONIME con circolare n. 53 del 28.11.2006.

2.1. La questione proposta dall'Amministrazione finanziaria è stata già esaminata da questa Corte di legittimità che, con sentenza Cass. sez. V, 28.2.2017, n. 5154, ha espresso un orientamento condivisibile, che pertanto si intende confermare. Occorre ricordare che l'art. 167 del TUIR, nella formula applicabile ratione temporis, prevedeva che i redditi dell'impresa estera controllata, imputati per trasparenza al soggetto residente controllante, fossero assoggettati a tassazione separata "con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27 per cento".

Ha sostenuto la EEMS Spa, ed hanno condiviso i giudici di merito, che ove il soggetto residente controllante non avesse un imponibile proprio, come si verifica nel caso di specie, i redditi della controllata estera imputati per trasparenza avrebbero dovuto essere tassati applicandosi l'aliquota minima del 27%, pertanto avrebbe errato l'Ente impositore a pretendere che fosse applicabile l'aliquota ordinaria del 27,5%.

2.2. Orbene, la legislazione fiscale sulle società controllate estere (controlled foreign companies, in sigla: CFC) ha una finalità evidentemente antielusiva, in quanto la c.d. imputazione per trasparenza richiama alla disciplina tributaria interna redditi prodotti, anche solo apparentemente, in territori esteri a fiscalità privilegiata. Per effetto della regola antielusiva (CFC rule), il reddito della controllata estera viene trattato come reddito della controllante domestica, restando quindi assoggettato all'aliquota interna: pro tempore, l'aliquota del 27,5%.

2.2.1. L'ente controllante che risulti in perdita fiscale o privo di redditi propri - e sia quindi sprovvisto di una propria "aliquota media" - non può invocare l'applicazione, in relazione alla tassazione dei redditi esteri a lui imputati per trasparenza, dell'aliquota al 27%, giacchè in tal modo reclamerebbe un trattamento agevolato. La misura del 27% è concepita dal legislatore come la soglia minima dell'aliquota media, e pertanto non viene in rilievo laddove non vi sia un'aliquota media: unica aliquota applicabile, in tal caso, è l'aliquota ordinaria. La previsione di una soglia minima dell'aliquota media è un residuo della disciplina dell'imposta duale sul reddito delle società (dual incorre tax, in sigla DIT), nel cui regime la concorrenza tra aliquota ordinaria e

aliquota agevolata trovava un margine di salvaguardia nell'aliquota minima del 27% (D.Lgs. n. 466 del 1997, art. 1). Peraltro, seppur molto tempo dopo l'abolizione della DIT, la locuzione rimasta nel D.P.R. n. 917 del 1986, art. 167 ("non inferiore al 27 per cento") è stata infine sostituita con la dizione "non inferiore all'aliquota ordinaria": L. n. 208 del 2015, art. 1, comma 142.

2.3. Il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria appare quindi fondato, e deve perciò essere accolto, conseguendone la cassazione della sentenza impugnata, perchè la cartella di pagamento è stata correttamente emessa dall'Amministrazione Finanziaria, in conseguenza della violazione da parte della contribuente del disposto di cui all'art. 167 TUIR, comma 6. Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto questa Corte di legittimità, pronunciando ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, può decidere nel merito, rigettando l'originario ricorso proposto dalla contribuente.

2.4. Le spese di lite seguono l'ordinario criterio della soccombenza e sono liquidate come in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni esaminate, del valore della causa e dello sviluppo del giudizio, che (ndr: testo originale non comprensibile).

La Corte.

P.Q.M.

accoglie il motivo di ricorso proposto da Agenzia delle Entrate e, decidendo nel merito ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, rigetta l'originario ricorso proposto dalla contribuente confermando validità ed efficacia della cartella di pagamento oggetto di causa. Condanna la contribuente al pagamento delle spese di legittimità in favore della ricorrente, e le liquida in complessivi Euro 2.300,00, oltre spese prenotate a debito, compensa le spese di (ndr: testo originale non comprensibile).

Così deciso in Roma, il 11 marzo 2022.

Depositato in Cancelleria il 5 aprile 2022

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza