

Sentenza del 25/01/2023 n. 2361 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con distinte domande di rimborso, la P. Management (SWF) Limited richiese presso il COA di Pescara il pagamento dell'equivalente del 50% del credito d'imposta che sarebbe spettato ad un residente in Italia qualora avesse percepito gli stessi dividendi da essa riscossi per effetto delle partecipazioni detenute nel territorio dello Stato. La domanda di rimborso si ancorava ai sensi dell'art. 10, paragrafo 4, della convenzione Italia - Regno Unito avverso le doppie imposizioni, fatta il 21 ottobre 1988 e ratificata con L. 5 novembre 1990, n. 329 .

Le istanze erano rigettate dall'Ufficio sull'argomento che nel Regno Unito i dividendi percepiti dai Pension Fund, in qualsiasi forma siano amministrati, non sono soggetti alle imposte sulla società, donde non si era verificato il presupposto dell'invocata convenzione, nè alcuna tassazione era prevista in Italia per tali somme, sicchè nessuna doppia imposizione poteva figurarsi.

Anche l'impugnazione giudiziale del provvedimento era respinta sugli stessi argomenti di assenza di imposizione, sia oggettiva che soggettiva, negando vi fosse situazione di di Spa rità rilevante secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia comunitaria, richiamata con il caso C-374/04 del 12 dicembre 2006, rimarcando che la contribuente inglese non aveva dato prova di essere residente fiscalmente nel Regno Unito, di essere l'effettiva beneficiaria dei dividendi, soggetto ad imposta delle società e aver esposto nel proprio coacervo di imponibile anche i predetti dividendi.

Ha appellato la contribuente, affermando di aver percepito gli utili in ragione di partecipazioni societarie detenute in Italia, secondo ordinaria attività di investimento, per cui i dividendi avevano concorso a formare l'imponibile sui cui erano state pagate le tasse nel Regno Unito. La stessa ricorrente ha precisato di aver costituito un fondo interno, quale speciale forma di gestione degli investimenti previdenziali, assumendo il carattere di patrimonio separato di destinazione, all'interno del patrimonio complessivo, donde il fondo non è un soggetto con personalità giuridica autonoma, bensì rientra contabilmente e ad ogni effetto fiscale nella società contribuente, per cui non si controverte di un fondo previdenziale che ha percepito dei dividendi, ma di una società commerciale, a tutti gli effetti, che ha lucrato dei dividendi come frutto di investimento in partecipazioni italiane, poi contabilmente allibrate nel patrimonio separato, al suo interno organizzato per la gestione del settore previdenziale.

L'appello era accolto sull'argomento che ricorrente non è un Pension Fund, ma è un Pension Management che non si differenzia per nulla da una qualsiasi società inglese, donde per cui non vi era ragione di trattarla diversamente da altra contribuente ivi residente e con partecipazioni

redditizie in società italiane. In questo senso, non deve trarre in inganno il riferimento al fondo pensione che è e resta mera articolazione interna di carattere organizzativo, comunque riferibile alla Pension Fund Management Ltd, in tutto assimilabile a società di capitali italiana.

Ricorre l'Agenzia delle entrate affidandosi a tre motivi, cui replica con tempestivo controricorso la società contribuente, interponendo altresì ricorso incidentale, al quale controdeduce il patrono erariale.

In prossimità dell'udienza la parte contribuente ha depositato memoria.

Motivi della decisione

Vengono proposti tre motivi di ricorso principale.

I. Con il primo motivo si prospetta censura ex art. 360 c.p.c. , n. 4, per violazione del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 36 e art. 62, comma 1 , codice del processo tributario, lamentando carenza assoluta di motivazione.

Con il secondo motivo si lamenta vizio ex art. 360 c.p.c. , n. 3, per violazione dell'art. 10, par. 4, lett. b) della convenzione Italia - Regno Unito contro le doppie imposizioni, fatta il 22 novembre 1988, ratificata con L. 5 novembre 1990, n. 329 .

Nel particolare, la sentenza di secondo grado sarebbe viziata per aver riconosciuto che il debito di imposta compete per il solo fatto che il beneficiario sia astrattamente assoggettato ad imposizione nel paese di residenza ed abbia incluso i dividendi maturati in Italia nel proprio coacervo di imponibile nel suo stato di residenza fiscale.

Con il terzo motivo si propone doglianza ex art. 360 c.p.c. , n. 5, per omesso esame di fatto controverso e decisivo che ha costituito oggetto di discussione, nella sostanza evidenziando non sia stato esaminato il fatto fondamentale se la contribuente inglese abbia o meno pagato le tasse sui dividendi percepiti dall'Italia ed esposti in dichiarazione nel proprio Paese, circostanza ritenuta non assorbita dalla natura o meno di fondo pensione, ovvero se altre ragioni per cui non fosse in astratto tenuto a pagare.

II. I tre motivi, da esaminare congiuntamente perchè connessi, sono Infondati. Secondo la tesi erariale una corretta esegesi della convenzione tra Italia e Regno Unito contro le doppie imposizioni consentirebbe di riconoscere il beneficio del rimborso del credito d'imposta, alla società di Edimburgo, solo se i dividendi sui titoli azionari emessi da società quotate italiane siano stati sottoposti a tassazione dallo Stato della percipiente.

Al riguardo questa Corte ha espresso due diversi orientamenti.

In passato, trattando dell'art. 10 della convenzione bilaterale italo-svizzera contro le doppie imposizioni (recante la previsione di una competenza impositiva dello Stato di pagamento dei dividendi concorrente con quella principale dello Stato di residenza del percipiente con il limite dell'aliquota massima del 15%) - norma sovrapponibile all'art. 10 della convenzione tra l'Italia e il Regno Unito -, la Corte (Cass. 19/11/2010, n. 23431 ; conf.: Cass. 19/10/2018, n. 26377 ;

29/11/2017, n. 28573), ha affermato che: "appare più aderente allo spirito ed agli scopi della suddetta Convenzione ritenere, in forza della disposizione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 75 , che la disciplina di cui all'art. 27 del medesimo Decreto non trovi applicazione in materia, ed interpretare perciò la norma convenzionale in questione nel senso che la minore imposta ivi prevista è applicabile per il solo fatto della soggezione del dividendo alla potestà impositiva principale dell'altro Stato, indipendentemente dall'effettivo pagamento dell'imposta. La sufficienza del solo fattore in sè della esistenza del potere impositivo principale dell'altro Stato, deve ritenersi infatti coerente con le finalità delle convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, le quali hanno la funzione di eliminare la sovrapposizione dei sistemi fiscali nazionali, onde evitare che i contribuenti subiscano un maggior carico fiscale sui redditi percepiti all'estero ed agevolare l'attività economica e d'investimento internazionale (Cass. 1231/01, 2532/01)".

In applicazione di questo principio di diritto, non è dunque corretto subordinare il rimborso della ritenuta alla circostanza che la società percipiente estera abbia effettivamente "sborsato", nel Paese UE di residenza, l'imposta sul dividendo proveniente dall'Italia. Per contro è sufficiente, invece, che tale dividendo concorra alla formazione del reddito complessivo, ancorchè non sussista effettivo prelievo fiscale.

Per altro verso, la Corte, in numerose pronunce, anche recenti (Cass. 20/02/2013, n. 4164 -4165, 23/09/2016, n. 18628, 24/02/2017, n. 4771, 6/10/2017, n. 23367, 15/02/2019, n. 4568), ha affermato che il diritto al credito di imposta sancito dall'art. 10 della convenzione bilaterale:

"presuppone la duplice dimostrazione che la società del Regno Unito che riceve i dividendi ne sia "la effettiva beneficiaria" e che la società che "riceve i dividendi ed il credito di imposta sia a tale titolo soggetta all'imposta nel Regno Unito", gravandone il corrispondente onere probatorio - che investe gli elementi costitutivi del diritto del contribuente beneficiario dei dividendi a non subire una seconda tassazione della stessa ricchezza già tassata in capo alla società, e di conseguire il rimborso di quanto indebitamente pagato - sulla società che abbia percepito i predetti dividendi." (Cass. nn. 4164 - 4165/2013).

Nel caso concreto, tuttavia, la questione di diritto attorno alla quale ruota la critica dell'Agenzia non è dirimente giacchè la CTR, con un accertamento di fatto, privo di incongruenze logiche e, perciò, insindacabile in sede di legittimità, ha riconosciuto che la società scozzese era assoggettata, nel Paese di residenza, all'imposta sul reddito delle società (corporation tax) e che, inoltre, aveva dato prova di avere "corrisposto il dovuto nello stato estero" (cfr. pag. 5 della sentenza impugnata), "come inequivocabilmente certificato dagli uffici fiscali del Regno Unito comprovante l'insussistenza del godimento di qualsivoglia trattamento di favore o comunque favorevolmente differenziato." (ibidem, pag. 4).

Con l'unico motivo del ricorso incidentale, denunciando, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 43 , e del D.P.R. n. 602 del 1973, art. 43 , la contribuente, nell'ipotesi di accoglimento dei motivi del ricorso principale, censura la decisione impugnata per avere rigettato, in via preliminare, l'eccezione formulata dalla società del Regno Unito di decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di accertare l'infondatezza della richiesta di rimborso, per decorrenza del termine del D.P.R. n. 600

del 1973 , ex art. 43, in relazione alle istanze non rimborsate, e dal potere di chiedere la restituzione degli importi di cui alle istanze rimborsate, per decorso del termine del D.P.R. n. 602 del 1973 , ex art. 43.

Il motivo resta assorbito per effetto del rigetto del ricorso principale.

Le spese del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

Atteso che è soccombente una parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato, per essere Amministrazione pubblica, difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, art. 13 comma 1-quater (Cass. 29/01/2016, n. 1778).

P.Q.M.

la Corte rigetta il ricorso principale e dichiara assorbito il ricorso incidentale; condanna l'Agenzia delle entrate a corrispondere alla contribuente le spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro diecimila/00, a titolo di compenso, oltre a Euro 200,00 per esborsi, al 15% sul compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 10 gennaio 2023.

Depositato in Cancelleria il 25 gennaio 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza