

Sentenza del 08/09/2023 n. 26183 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IRES - Diniego rimborso - Redditi da risparmio - Pagamento di interessi.

Massima:

L'art. 15, comma 2, dell'Accordo tra Comunità Europea e Confederazione elvetica del 26 ottobre 2004, che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi, presuppone unicamente la sottoposizione della società residente in Svizzera all'imposta sugli utili senza beneficiarie di esenzione, indipendentemente dall'effettivo pagamento delle imposte. Alla stregua di tale disposizione, dunque, il requisito che viene in rilievo ai fini del rimborso delle ritenute su interessi è quello del mero assoggettamento della società contribuente ad imposta diretta sugli utili, senza beneficiare di esenzioni, in particolare, con riguardo ai pagamenti di interessi. Pertanto, ai fini del rimborso delle ritenute applicate nel Paese di residenza delle società che corrispondono gli interessi è necessario e sufficiente il mero assoggettamento alla imposizione secondo le regole interne, mentre non è previsto in alcun modo, né dalla direttiva né, tantomeno, dall'Accordo tra la Comunità Europea e la Svizzera del 2004, che gli interessi corrisposti siano poi in concreto soggetti a tassazione nel Paese della società percipiente, né che la società beneficiaria debba fornire prova della sottoposizione, in concreto, degli interessi a tassazione nel proprio Paese di residenza.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

FATTI DI CAUSA

1. La società Helvetia Schweizerische Versicherungsgesellschaft AG (incorporante la Compagnie D'Assurances Nationale Suisse AS (Schweizerische National Versicherungsgesellschaft AG)), avente sede in Svizzera (d'ora innanzi: Helvetia), nel corso del 2009 presentava quattro distinte istanze di rimborso volte alla restituzione di ritenute indebitamente subite su interessi attivi alla medesima erogati dalle società controllate Nationale Suisse Compagnia Italiana di Assicurazioni Spa e Nationale Suisse Vita Compagnia Italiana di Assicurazioni Spa nel corso degli anni 2007 e 2008, per l'importo complessivo di Euro 1.020.552,51.

2. Formatosi il silenzio-rifiuto da parte dell'Agenzia delle Entrate, la società presentava ricorso avverso tale diniego dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pescara la quale, con sentenza n. 501/02/2015 del 24 agosto 2015, lo rigettava.

3. Interposto gravame dalla contribuente, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo - sezione staccata di Pescara, con sentenza n. 651/07/2017, pronunciata il 15 maggio 2017 e depositata in segreteria il 7 luglio 2017, rigettava l'appello, condannando l'appellante alla rifusione delle spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione la società contribuente, sulla base di tre motivi.

Resiste con controricorso l'Agenzia delle Entrate.

5. All'udienza pubblica del 9 maggio 2023 il consigliere relatore ha svolto la relazione ed il P.M. e le parti - a seguito di istanza di discussione orale D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, ex art. 23, comma 8-bis, conv. dalla L. 18 dicembre 2020, n. 176 - hanno rassegnato le proprie conclusioni a seguito di discussione orale.

RAGIONI DELLA DECISIONE

6. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a tre motivi.

6.1. Con il primo motivo la società ricorrente eccepisce violazione dell'art. 216 del TFUE e dell'art. 15, in combinato disposto con l'art. 20, dell'Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione elvetica del 26 ottobre 2004, in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamento di interessi, ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Deduce, in particolare, la compagnia Helvetia che erroneamente la C.T.R. aveva ritenuto che la fattispecie in oggetto fosse disciplinata dal D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 26-quater e che fosse onere della ricorrente dimostrare che gli interessi attivi di fonte italiana avessero subito una concreta tassazione nello Stato estero di residenza fiscale della società, nel mentre la disciplina applicabile era quella dell'Accordo CE-Svizzera suddetto, avente valore vincolante per gli Stati membri, che, all'art. 15, prevedeva che i pagamenti di interessi effettuati tra società consociate o le loro stabili organizzazioni non erano soggetti a imposizione fiscale nello Stato d'origine, allorché le società medesime fossero assoggettate all'imposta diretta sugli utili senza beneficiare di esenzioni, ed adottassero la forma di società di capitali, richiedendosi, quindi, quale unico requisito ai fini del rimborso quello del mero assoggettamento della società contribuente ad imposta diretta sugli utili.

6.2. Con il secondo motivo di ricorso si deduce violazione e falsa applicazione degli artt. 1324, 1362, 1363 e 1367 c.c., nonché dell'art. 15 dell'Accordo CE - Confederazione elvetica del 2004, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Sostiene la ricorrente che la C.T.R. aveva violato i canoni ermeneutici interni, con riferimento alla documentazione prodotta dalla società contribuente (ed in particolare alla certificazione delle autorità elvetiche del 22 giugno 2010), avendo escluso che essa riguardasse anche la

sottoposizione ad imposizione degli interessi, nel mentre tale certificazione, se interpretata correttamente, avrebbe dimostrato la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 15 dell'Accordo CE - Confederazione elvetica, posto che, altrimenti, tale certificazione sarebbe stata priva di senso.

6.3. Con il terzo motivo di ricorso la Helvetia eccepisce violazione dell'art. 15, in combinato disposto dell'art. 20, dell'Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione elvetica del 26 ottobre 2004, nonché violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 26-quater, comma 4 (nel testo vigente *ratione temporis*), art. 27-bis e art. 27, comma 3, art. 12 preleggi e 1 e 3 della Direttiva del Consiglio N. 2003/49/CE (concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi), in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3).

Deduce, in particolare, la ricorrente che erroneamente la C.T.R. ha ritenuto di condizionare il rimborso delle ritenute sugli interessi alla loro sottoposizione, in concreto, a tassazione nel Paese della società percipiente ed alla relativa prova da parte di quest'ultima, laddove era invece sufficiente che le società beneficiarie (residenti in uno Stato membro, e in questo caso in Svizzera, paese al quale si estendono le norme comunitarie in materia in virtù dell'accordo del 26 ottobre 2004) siano assoggettate, senza fruire di regime di esonero, ad una delle imposte indicate dalla legge.

7. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

7.1. Il primo ed il terzo motivo possono essere esaminati congiuntamente, in quanto strettamente connessi, e sono fondati.

Ed invero, l'art. 15, comma 2, dell'Accordo tra Comunità Europea e Confederazione elvetica del 26 ottobre 2004, che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi, presuppone unicamente la sottoposizione della società residente in Svizzera all'imposta sugli utili senza beneficiarie di esenzione, indipendentemente dall'effettivo pagamento delle imposte.

Alla stregua di tale disposizione, dunque, il requisito che viene in rilievo ai fini del rimborso delle ritenute su interessi è quello del mero assoggettamento della società contribuente ad imposta diretta sugli utili, senza beneficiare di esenzioni, in particolare, con riguardo ai pagamenti di interessi; tale requisito, nel giudizio di merito, è stato dimostrato dalla ricorrente attraverso la relativa certificazione delle autorità elvetiche, dalla quale risulta che la società è "regolarmente assoggettata sia all'imposta federale, sia all'imposta cantonale e comunale, nei modi ordinari, senza godere di particolari regimi agevolativi e di alcuna esenzione".

Ora, la Corte territoriale, nel rigettare l'appello della contribuente, ha ritenuto che la società avrebbe dovuto provare, ai fini del diritto al rimborso delle ritenute applicate sugli interessi attivi di fonte italiana, che tali interessi abbiano subito una concreta tassazione nello Stato estero di residente fiscale della società, richiamando, a tal proposito, il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 26-quater, comma 4, lett. a), a mente del quale "la disposizione di cui al comma 1" dello stesso articolo (che prevede l'esenzione da ogni imposta del pagamento degli interessi) si applica se "le società beneficiarie dei redditi di cui al comma 3 e le società le cui stabili organizzazioni sono

beneficiarie dei medesimi redditi, rivestono una delle forme previste dall'allegato A, risiedono ai fini fiscali in uno Stato membro, senza essere considerate, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residenti al di fuori dell'Unione Europea e sono assoggettate, senza fruire di regimi di esonero, ad una delle imposte indicate nell'allegato B ovvero a un'imposta identica o sostanzialmente simile applicata in aggiunta o in sostituzione di dette imposte".

Orbene, tale disposizione è stata introdotta dal D.Lgs. 30 maggio 2005, n. 143, art. 1, comma 1, lett. a), di attuazione della direttiva comunitaria n. 2003/49/CE del Consiglio, concernente il regime fiscale applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi. Tale ultima direttiva prevede, all'art. 1, che i pagamenti di interessi provenienti da uno Stato membro sono esentati da ogni imposta applicata in tale Stato su detti pagamenti, sia tramite ritenuta alla fonte sia previo accertamento fiscale, "a condizione che il beneficiario effettivo degli interessi o dei canoni sia una società di un altro Stato membro o una stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, di una società di uno Stato membro".

In base all'art. 3, lett. a), punto iii), della stessa direttiva, essa si applica alle società "assoggettate" ad una imposta sui redditi nel loro Paese di residente.

Ai fini del rimborso delle ritenute applicate nel Paese di residenza delle società che corrispondono gli interessi è necessario e sufficiente il mero assoggettamento alla imposizione secondo le regole interne, mentre non è previsto in alcun modo, nè dalla direttiva nè, tantomeno, dall'Accordo tra la Comunità Europea e la Svizzera del 2004, che gli interessi corrisposti siano poi in concreto soggetti a tassazione nel Paese della società percipiente, nè che la società beneficiaria debba fornire prova della sottoposizione, in concreto, degli interessi a tassazione nel proprio Paese di residenza.

Del resto, ciò appare perfettamente idoneo ad evitare la doppia imposizione, in quanto, comunque, gli interessi percepiti da una società da parte di altra società consociata residente in altro Stato rientrano comunque nel reddito complessivo facente capo alla società percipiente, e vengono comunque tassati secondo il sistema interno di quest'ultima.

I motivi in esame, pertanto, sono fondati, e la sentenza impugnata deve essere cassata, in relazione a detti motivi.

7.2. Il secondo motivo può ritenersi assorbito.

8. Non essendo necessari ulteriori accertamento di merito, non essendo peraltro contestata la natura di beneficiario effettivo del pagamento degli interessi in capo alla ricorrente, la causa può quindi essere decisa nel merito, con l'accoglimento del ricorso originario avverso il diniego (silenzio-rifiuto) del rimborso richiesto.

9. Le spese di questo grado di giudizio seguono la soccombenza dell'Agenzia delle Entrate, secondo la liquidazione di cui al dispositivo.

Spese compensate per i gradi di merito.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo e terzo motivo di ricorso, dichiara assorbito il secondo motivo, cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario proposto dalla ricorrente.

Condanna l'Agenzia delle Entrate alla rifusione, in favore della ricorrente, delle spese del presente grado di giudizio, che si liquidano in Euro 10.000,00 per compensi, oltre 15% per rimborso spese generali, C.A.P. ed I.V.A..

Compensa le spese dei gradi di merito.

Così deciso in Roma, il 9 maggio 2023.

Depositato in Cancelleria il 8 settembre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza