Sentenza del 29/09/2023 n. 27622 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La VP Auslandsbeteilingungen GmbH (di seguito VPA) è una società di diritto tedesco, residente in (Omissis), dove è soggetta all'imposta sui redditi, priva di stabile organizzazione in Italia.

Essa acquistò nel settembre 1998 da altra società tedesca, la Voith Paper Holding Gmbh & Co. KG (di seguito VPZ) il 100% delle quote della società italiana Voith Paper Srl (per brevità, successivamente, VPSO).

Contestualmente le parti del negozio di cessione di quote della VPSO concludevano un accordo fiduciario, in forza del quale la cedente continuava ad essere l'intestataria formale delle quote della società italiana VPSO, pur divenendo VPA l'unica titolare dei diritti economici ed amministrativi connessi alla partecipazione, che VPZ avrebbe pertanto esercitato nell'interesse esclusivo di VPA. VPZ e VPA, dal 2000, entrarono a far parte di un consolidato fiscale tedesco, la prima in qualità di consolidante, l'altra di consolidata, stipulando tra loro un accordo di trasferimento degli utili.

La società italiana VPSO distribuì, il 25 settembre 2009, dividendi per un ammontare lordo di Euro 3.000.000,00, applicando, ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 , comma 3, nella sua formulazione allora vigente, la ritenuta del 27%, per un importo pari ad Euro 810.000,00.

Detta ritenuta fu quindi riaddebitata alla VPA. Quest'ultima notificò quindi una prima istanza all'Agenzia delle entrate - Centro Operativo di Pescara - diretta ad ottenere, del D.P.R. n. 600 del 1973 , ex art. 27 bis, il rimborso dell'intera ritenuta applicata dalla controllata italiana, deducendo di essere in possesso di tutti i requisiti richiesti dalla citata norma in relazione alla Direttiva n. 435/90/CEE del Consiglio del 23 luglio 1990 (c.d. Direttiva Madre - Figlia).

Successivamente, prodotta, su richiesta dell'Amministrazione finanziaria, documentazione integrativa, la VPA depositò, in via subordinata, due nuove istanze di rimborso, con la prima delle quali richiese il rimborso dell'importo pari alla differenza tra la ritenuta pagata del 27% e la ritenuta dell'1,375%, prevista dal D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 , comma 3 ter; con la seconda, invece, il rimborso della somma pari alla differenza tra la ritenuta pagata del 27% e quella del 10% prevista dall'art. 10 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra la Repubblica Italiana e la Repubblica Federale di Germania.

L'Ufficio notificò quindi diniego espresso in ordine alla prima istanza di rimborso, formandosi, invece, il silenzio - rifiuto relativamente alle altre domande subordinatamente proposte.

La VPA impugnò, quindi, dinanzi alla Commissione tributaria provinciale (CTP) di Pescara, con tre separati ricorsi, ciascun diniego in ordine alle tre istanze di rimborso.

La CTP, riuniti i ricorsi, accolse integralmente la domanda di rimborso proposta dalla società in via principale.

Proposto appello dall'Amministrazione finanziaria avverso la sentenza di primo grado ad essa sfavorevole, la Commissione tributaria regionale (CTR) dell'Abruzzo - sezione staccata di Pescara - con sentenza n. 672/7/2018, depositata il 28 giugno 2018, non notificata, respinse il gravame.

Avverso detta pronuncia l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi, cui resiste con controricorso la VPA. Il Procuratore Generale, in prossimità dell'udienza pubblica fissata per la trattazione del ricorso, ha depositato memoria, ai sensi dell' art. 378 c.p.c., chiedendo il rigetto del ricorso erariale.

Motivi della decisione 1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle entrate denuncia violazione e falsa applicazione dell' art. 132 c.p.c., n. 4, e del D.Lgs. n. 546 del 1992 , art. 36 , n. 4, in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, ed omessa pronuncia.

Lamenta la ricorrente che la sentenza impugnata non avrebbe, nella laconica motivazione adottata, di fatto risposto alle censure proposte avverso la sentenza di primo grado, principalmente laddove l'Amministrazione aveva contestato l'idoneità probatoria della documentazione prodotta da controparte ai fini della dimostrazione di essere la beneficiaria effettiva dei dividendi distribuiti dalla società controllata italiana VPSO, non supplendo, alla grave carenza motivazionale, la condivisione affermata riguardo alle motivazioni svolte dal giudice di primo grado, specificamente censurate con l'atto di appello.

2. Con il secondo motivo la ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione ed interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 bis , in combinato disposto con l'art. 27, comma 3, dello stesso decreto, e con l'art. 10 della Convenzione Italia - Germania, nonchè dell' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, nella parte in cui la CTR non avrebbe rilevato che, dalla documentazione esibita, la VPA non poteva essere considerata beneficiaria effettiva dei dividendi, che erano trattenuti dalla controllante dell'odierna controricorrente.

3. Con il terzo motivo la ricorrente denuncia ancora violazione e falsa applicazione ed interpretazione del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 bis , in combinato disposto con l'art. 27, comma 3, dello stesso decreto, e con l'art. 10 della Convenzione Italia - Germania, nonchè dell' art. 2697 c.c., in relazione all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5, nella parte in cui la sentenza impugnata avrebbe erroneamente ritenuto che vi fosse stato l'effettivo riversamento degli utili versati dalla società figlia italiana alla società madre tedesca VPA, laddove, dalla documentazione contabile e per stessa ammissione di controparte, vi era stata soltanto un'imputazione contabile dei dividendi, poi trattenuti da VPZ per effetto dell'accordo di trasferimento degli utili.

4. Il primo motivo è infondato.

E' noto che, per giurisprudenza costante di questa Corte, ricorre il vizio di motivazione apparente allorchè la motivazione, pur graficamente esistente, non rende percepibile il

fondamento della decisione, in quanto recante argomentazioni obbiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, senza che possa essere lasciato all'interprete il compito d'integrarla, in virtù di ipotetiche congetture (cfr., tra le molte, Cass. sez. 6-1, ord. 1 marzo 2022, n. 6758 ; Cass. SU 3 novembre 2016, n. 22232 ; si vedano anche Cass. SU 22 settembre 2014, n. 19881 ; Cass. SU 7 aprile 2014, n. 8053).

Nella fattispecie in esame, la sentenza resa dalla CTR dell'Abruzzo, pur nella sua estrema concisione a fronte della rilevanza delle questioni trattate, manifesta la ratio decidendi della decisione, consentendone di verificarne l'iter logico - giuridico.

5. Del pari deve ritenersi infondato il secondo motivo.

In disparte i profili d'inammissibilità pur dedotti dalla società controricorrente, la sentenza impugnata non è incorsa nelle denunciate violazioni o falsa applicazione delle disposizioni di legge indicate in rubrica.

5.1. In tema di rimborso della ritenuta sui dividendi distribuiti a soggetti non residenti, la domanda principale di rimborso, accolta nei gradi di merito, è stata formulata dalla VPA sul presupposto della ricorrenza di tutti i requisiti previsti dal D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 bis , nella sua formulazione applicabile ratione temporis.

Pacifici i fatti inerenti alla residenza in (Omissis) della VPA, priva di stabile organizzazione in (Omissis), avente denominazione compresa tra quelle di cui alla lett. c) dell'Allegato alla menzionata Direttiva Madre - Figlia, alla soggezione della società all'imposta sui redditi (Korperschaftsteuer) in (Omissis) ed alla detenzione ininterrotta totalitaria del capitale della controllata italiana VPSO, la controversia investe unicamente la questione, alla stregua degli accordi intercorsi tra l'odierna controricorrente e la VPZ sopra indicati, se VPA possa qualificarsi beneficiaria effettiva dei dividendi distribuiti dalla controllata italiana.

5.2. Al riguardo deve ritenersi legittima la risposta affermativa resa dai giudici aditi nei gradi di merito, che, peraltro, è in linea con gli stessi documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, nella Risoluzione n. 37/E del 13 marzo 2006, nella risposta a richiesta di parere in merito all'applicabilità del D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 bis , sugli utili percepiti da soggetti non residenti in caso di azioni intestate a società fiduciarie, muovendo dal presupposto che "(l)e società fiduciarie non sono considerate proprietarie dei beni ad essi fiduciariamente intestati, in quanto, attraverso il rapporto fiduciario, le stesse dispongono dei beni loro affidati nell'interesse dei soci - fiducianti ed è da escludere che possano liberamente disporre quanto ricevono in consegna, se non nei limiti del mandato", l'Agenzia delle entrate ha quindi concluso nel senso che "la circostanza che una partecipazione sia intestata formalmente ad una fiduciaria non osta all'applicazione di particolari modalità di determinazione del reddito o di regimi di esenzione nel caso in cui questi siano applicabili nei confronti degli effettivi proprietari delle partecipazioni stesse".

Non essendo contestato il contenuto dell'accordo fiduciario coevo all'acquisto del 100% da parte di VPA da VPZ delle quote della controllata italiana VPSO, può convenirsi sulla qualificazione dell'odierna controricorrente come beneficiaria effettiva degli utili distribuiti dalla controllata italiana.

6. Il terzo motivo è inammissibile.

Esso, effettivamente, ripropone la questione articolata nel secondo motivo come vizio di sussunzione e dunque falsa applicazione di legge, questa volta in relazione al parametro di cui all' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 5.

Di là dall'intrinseca contraddittorietà di detta impostazione, deve rilevarsi che il motivo è inammissibile ai sensi dell' art. 348 ter c.p.c., comma 4 (ora trasfuso nel corpo dell' art. 360 c.p.c.), stante la doppia conforme.

D'altronde è la stessa amministrazione ricorrente, laddove si duole del fatto che la CTR - pur esaminando le modalità di trasferimento degli utili attraverso il sistema di tesoreria accentrata (cash pooling) del gruppo Voith facente capo alla holding VPZ non avrebbe rilevato l'inidoneità della documentazione offerta a documentare la qualità in capo a VPA di beneficiaria effettiva degli utili distribuiti dalla controllata italiana - ad ammettere che i fatti in questione sono stati esaminati, seppure, secondo la ricorrente, in maniera erronea.

7. In conclusione il ricorso va respinto.

8. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

9. Rilevato che risulta soccombente parte ammessa alla prenotazione a debito del contributo unificato per essere amministrazione pubblica difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, non si applica del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , art. 13 , comma 1 quater.

P.Q.M. Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento in favore della controricorrente delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 10.000,00 oltre rimborso spese forfettarie nella misura del 15%, Euro 200,00 per esborsi ed accessori di legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi

- Giurisprudenza