

Sentenza del 23/10/2023 n. 29315 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Intitolazione:

IRES - Crediti d'imposta - Convenzione Italia - Francia art. 10 - - Dividendi distribuiti dalla società italiana- Rimborso credito d'imposta - Presupposti.- Termini -

Massima:

In tema d'imposta sui dividendi, il pagamento previsto dall'art. 10 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e la Francia il 5 ottobre 1989, ratificata e resa esecutiva dalla legge 7 gennaio 1992, n. 20, secondo il quale la società residente in Francia (o soggetta alla legislazione francese), che riceva da una società residente in Italia dividendi, la cui corresponsione a un residente in Italia comporterebbe un credito d'imposta, ha diritto al pagamento da parte del Tesoro italiano di una somma pari alla metà di detto credito d'imposta, diminuito della ritenuta alla fonte prevista al paragrafo 2, esula dal sistema dei rimborsi d'imposta, sicché la relativa istanza non soggiace al termine decadenziale di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma deve essere avanzata nel termine generale di prescrizione di cui all'art. 2946 cod. civ.

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

Testo:

Fatti causa

A.A., con due istanze presentate il 14 aprile 2017, chiese il rimborso delle imposte pagate negli anni dal (-----) sulle plusvalenze realizzate dall'investimento delle somme depositate su un conto acceso presso la Fineco Bank Spa e il rimborso delle imposte pagate in eccedenza, rispetto a quanto previsto dalla Convenzione contro le doppie imposizioni Italia/Svizzera, in relazione alla percezione dei dividendi distribuiti da O.M.S. A.A. S.p.A. Avverso il silenzio rifiuto opposto dall'Amministrazione finanziaria A.A. propose distinti ricorsi che, previa riunione, vennero rigettati dalla Commissione tributaria provinciale di Pescara.

La decisione, appellata dalla parte privata, è stata confermata dalla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo con la sentenza indicata in epigrafe.

La Commissione territoriale, in particolare, ribadiva che la contribuente non aveva fornito la prova di avere assoggettato a imposizione in Svizzera sia le plusvalenze realizzate dall'investimento delle somme depositate sul conto deposito acceso presso la Fineco Bank Spa che i dividendi distribuiti da O.M.S. S.p.A. Il Giudice di appello, infatti, non riteneva idonea allo scopo l'attestazione rilasciata dall'amministrazione fiscale del Cantone Zurigo atteso che la stessa si limitava ad affermare che la richiedente è ivi residente ed assoggettata alle imposte secondo la legislazione svizzera in materia di imposte federali comunali e cantonali ma non consentiva di desumere che le plusvalenze realizzate dall'investimento delle somme depositate sul conto deposito acceso presso FINECO e i dividendi distribuiti da O.M.S. Spa fossero ivi stati dichiarati da A.A. e, quindi, assoggettati a tassazione e ciò a prescindere dall'effettivo pagamento dell'imposta in detto Stato.

Avverso la sentenza A.A. ha proposto ricorso su due motivi cui resiste, con controricorso, l'Agenzia delle entrate.

Il ricorso è stato avviato alla trattazione in pubblica udienza in prossimità della quale il P.M., nella persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Basile Tommaso, ha depositato requisitoria scritta, chiedendo l'accoglimento del secondo motivo di ricorso, assorbito il primo.

La ricorrente ha depositato memoria.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo, articolato in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, la ricorrente denuncia la sentenza impugnata di inesistenza o nullità per inidoneità al raggiungimento dello scopo, dovuta al difetto del requisito essenziale di forma-contenuto della motivazione. Si evidenzia, in particolare, il contrasto insanabile tra argomentazioni addotte nella stessa sentenza impugnata che non consentirebbe la identificazione del procedimento logico giuridico posto a base della decisione.

2. Con il secondo motivo di ricorso, articolato ai sensi dell'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, si deduce la violazione e/o falsa applicazione degli artt. 1, 4, 10 e 29 della Convenzione tra Italia e Svizzera contro le doppie imposizioni (firmata il 9 marzo 1976, ratificata con L. 23 dicembre 1978, n. 943 in vigore dal 27 marzo 1979).

3 In controricorso l'Agenzia delle entrate, oltre a contestare l'ammissibilità e fondatezza dei due mezzi di impugnazione e in particolare, nel merito, lo stesso contenuto del certificato prodotto, rileva la parziale intempestività dell'istanza di rimborso relativamente all'annualità (Omissis) per il decorso del termine previsto dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38.

4. Il primo motivo di ricorso è infondato. Deve escludersi la nullità della sentenza impugnata dedotta sul presupposto della sussistenza di argomentazioni insanabili e contraddittorie che non consentirebbero di comprendere il percorso logico giuridico che ha condotto il giudice alla sua decisione. La sentenza, infatti, risulta motivata, sulla base della corretta ricostruzione fattuale della vicenda processuale sottoposta al suo esame e di richiami alla giurisprudenza di legittimità in materia, il tutto con sufficiente esplicitazione dell'iter logico giuridico seguito.

Diverso discorso è, invece, l'errata applicazione dei principi fissati da questa Corte, che pure la C.T.R. enuncia a fondamento della sua decisione e che, più correttamente, forma oggetto del secondo motivo di ricorso.

5. La censura veicolata da tale secondo mezzo di impugnazione, oltre che ammissibile, in quanto rivolta alla corretta interpretazione e applicazione delle norme internazionali, è, pure, fondata. In materia, questa Corte (v., tra le altre, Cass. n. 10706 del 17/04/2019 che riprende, confermandolo, il principio già fissato da Cass. 22.3.2011 n. 6583) ha già statuito che "In tema di doppia imposizione internazionale, la nozione di persona fisica residente in uno Stato contraente, utilizzata ai fini della applicazione della minore imposta dalla Convenzione Italia-Svizzera - ratificata e resa esecutiva in Italia con L. n. 943 del 1978 - deve essere intesa nel senso di potenziale assoggettamento della stessa ad imposizione in modo illimitato nello Stato di residenza, indipendentemente dall'effettivo prelievo fiscale subito, essendo lo scopo delle convenzioni bilaterali quello di eliminare la sovrapposizione dei sistemi fiscali nazionali ed agevolare l'attività economica internazionale, come affermato dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza 19 novembre 2009, n. 540".

Si è, condivisibilmente, precisato che la sufficienza del solo fattore in sé della esistenza del potere impositivo principale dell'altro Stato, deve ritenersi 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 (Cfr. Cass., 27600/2011) e che tale orientamento consolidato, è stato confermato in altre pronunce successive (Cass., 10 ottobre 2018, n. 26377), basate anche sulla sentenza della Corte di Giustizia UE 19 novembre 2009, n. 540, sempre in tema di dividendi, con cui si è affermato che l'art. 10 della Convenzione Italia-Svizzera va interpretato 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 sé dell'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 di investimento internazionale (Cass., 10 novembre 2017, n. 26656). Vanno, infine, rammentate quale ulteriore consolidamento dell'orientamento giurisprudenziale le recenti Cass. 28 giugno 2023 n. 18525, Cass. 6 giugno 2023 n. 15810; Cass. 4 luglio 2023 n. 18920 (citare anche dalla ricorrente in memoria) le quali tutte hanno ribadito i principi, cui il Collegio intende dare continuità, per cui "in tema di doppia imposizione internazionale, la nozione di persona fisica residente in uno Stato contraente, utilizzata ai fini dell'applicazione della minore imposta, deve essere intesa nel senso di potenziale assoggettamento ad imposizione in modo illimitato nello Stato di residenza, indipendentemente dall'effettivo prelievo fiscale subito essendo lo scopo delle convenzioni bilaterali quello di eliminare la sovrapposizione dei sistemi fiscali nazionali ed agevolare l'economia" e " in materia di tassazione dei dividendi percepiti da azionisti non residenti, la condizione subject to tax deve essere intesa nel senso di potenziale assoggettamento ad imposizione in modo illimitato nello Stato di residenza (full liability to tax) indipendentemente dall'effettivo prelievo fiscale subito".

6. La sentenza impugnata, nel non ritenere sufficiente l'attestazione del Cantone Zurigo (dalla quale risultava che A.A. era ivi residente e assoggettata alle imposte secondo la legislazione Svizzera in materia di imposte federali comunali e cantonali) in quanto dalla stessa non era dato desumere che le plusvalenze realizzate dall'investimento delle somme depositate sul conto deposito acceso presso Fineco ed i dividendi distribuiti da O.M.S. Spa siano ivi stati dichiarati da A.A. e, quindi, assoggettati a tassazione (cfr. pag.4 sentenza impugnata) si è discostata da tali principi e merita, pertanto, la cassazione.

7. Non essendo necessario alcun ulteriore accertamento in fatto, la controversia può essere decisa nel merito con l'accoglimento degli originari ricorsi proposti dalla contribuente. Va, infatti, disattesa l'eccezione di decadenza sollevata dall'Agenzia delle entrate con riguardo all'annualità (-----) per essere la relativa istanza intempestiva rispetto al termine previsto dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 38.

Per giurisprudenza consolidata di questa Corte, infatti, resa con riferimento a diverse Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni, "in tema d'imposta sui dividendi, il pagamento previsto dall'art. 10 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e la Francia il 5 ottobre 1989, ratificata e resa esecutiva dalla L. 7 gennaio 1992, n. 20, secondo il quale la società residente in Francia (o soggetta alla legislazione francese), che riceva da una società residente in Italia dividendi, la cui corresponsione a un residente in Italia comporterebbe un credito d'imposta, ha diritto al pagamento da parte del Tesoro italiano di una somma pari alla metà di detto credito d'imposta, diminuito della ritenuta alla fonte prevista al paragrafo 2, esula dal sistema dei rimborsi d'imposta, sicchè la relativa istanza non soggiace al termine decadenziale di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 38, ma deve essere avanzata nel termine generale di prescrizione di cui all'art. 2946 c.c." (v. Cass.16 gennaio 2015 n. 691; Cass. 14 giugno 2019 n. 16001; Cass. 27 maggio 2021).

8. Le spese dei gradi di merito vanno integralmente compensate tra le parti mentre quelle del presente giudizio seguono la soccombenza e sono liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

Rigettato il primo motivo di ricorso, accoglie il secondo.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie gli originari ricorsi proposti dalla ricorrente.

Compensa integralmente tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e condanna la controricorrente alla refusione in favore della ricorrente delle spese del giudizio di legittimità liquidate in complessivi Euro 10.000,00 oltre Euro 200 per esborsi, rimborso forfetario delle spese nella misura del 15% e accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 12 ottobre 2023.

Depositato in Cancelleria il 23 ottobre 2023

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza