Sentenza del 24/10/2023 n. 29540 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

La Teleperformance France S.a. (già Teleperformance France Sas), società di diritto francese, è pacificamente il successore nei diritti della SR Marketing Services S.A., che deteneva partecipazioni pari al 70% nella società italiana Promoplan Incentivazione e Promozione Vendite Spa La società italiana controllata versava, in relazione all'anno (Omissis), i dividendi alla propria controllante francese e si avvaleva della facoltà di cui al D.P.R. n. 600 del 1973 , art. 27 bis , comma 3, che consente di non applicare la ritenuta alla fonte sui dividendi erogati.

1.1. La società percipiente, assoggettata in Francia all'imposta sulle società, proponeva istanza di rimborso al Fisco italiano, invocando il disposto di cui all'art. 10, paragrafo 4, lett. b, della Convenzione Italia-Francia contro le doppie imposizioni, ratificata con L. 7 gennaio 1992, n. 20 , nella parte in cui prevede il diritto per il soggetto residente in uno dei due Stati, il quale riceve la corresponsione dell'ammontare di un dividendo da un soggetto residente dell'altro Stato di ottenere, dall'Amministrazione Finanziaria del Paese in cui ha sede il soggetto che ha distribuito tale cespite, il rimborso del credito d'imposta che sarebbe spettato ad un soggetto residente. L'Agenzia delle Entrate non rispondeva.

2. Formatosi il silenzio rifiuto, la società Teleperformance France lo impugnava innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Pescara, chiedendo il riconoscimento del diritto al rimborso del credito d'imposta in relazione ai dividendi versati dalla propria controllata, dichiarando di essere sottoposta in Francia alle imposte sulle società, e di aver esposto i dividendi percepiti nella dichiarazione dei redditi presentata in Francia. La CTP respingeva il ricorso, osservando che "non essendo stata pagata alcuna imposta nè in Italia nè in Francia... il dedotto credito d'imposta doveva ritenersi insussistente" (sent. CTR, p. II).

3. La società spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita dai primi giudici, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo. La CTR confermava la decisione dei primi giudici.

4. La Teleperformance S.a. proponeva ricorso per cassazione avverso la decisione adottata dalla CTR. La Corte di legittimità accoglieva l'impugnativa, e disponeva la cassazione con rinvio della decisione assunta dalla CTR (Cass. sez. V, 20.5.2021, n. 13847).

5. Il processo è stato riassunto dalla società innanzi alla CTR dell'Abruzzo, con richiesta di riforma della sentenza di primo grado e di riconoscimento del credito di imposta, perchè è consentita l'applicazione contestuale della Direttiva madre-figlia e della Convenzione Italia-Francia sul contrasto alle doppie imposizioni. L'Amministrazione finanziaria si è costituita ed ha chiesto il

rigetto della domanda di rimborso introdotta dalla Teleperformance S.a., ribadendo che, nel caso di specie, non si è verificata alcuna doppia imposizione, fermo restando che l'onere di provarne la ricorrenza risulta posto a carico della società, che però non l'ha mai assolto, contravvenendo pertanto alle prescrizioni di cui all' art. 2697 c.c. L'Agenzia delle Entrate sottolineava pure che sulle somme oggetto di causa non era stata applicata alcuna imposizione, nè in Italia, nè in Francia, ed il diniego di rimborso doveva perciò considerarsi legittimo.

La CTR accoglieva l'istanza di rimborso proposta dalla società francese.

6. Ha introdotto ricorso per cassazione, avverso la decisione adottata dalla CTR in sede di giudizio di rinvio, l'Amministrazione finanziaria, affidandosi ad un motivo di impugnazione. Resiste mediante controricorso la società.

Entrambe le parti hanno pure depositato memoria.

6.1. Il Pubblico Ministero, nella persona del S. Procuratore Generale Giuseppe Locatelli, ha fatto pervenire le proprie conclusioni scritte, ed ha domandato di accogliere il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, cassando la decisione impugnata e, decidendo nel merito, rigettando l'originario ricorso proposto dalla società.

Motivi della decisione 1. Con il suo motivo di ricorso, indicato come introdotto ai sensi dell' art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, l'Agenzia delle Entrate contesta la violazione e falsa applicazione dell' art. 384 c.p.c., e dell'art. 10 della Convenzione Italia-Francia sulle doppie imposizioni, ratificata con L. n. 20 del 1992 , per avere la CTR riconosciuto alla società francese un diritto al rimborso che invece non le competeva.

2. Deve preliminarmente rilevarsi che la Teleperformance France ha sostenuto, nel suo controricorso, la improcedibilità dell'impugnativa per cassazione proposta dall'Ente impositore, perchè il ricorso è stato notificato mediante strumento telematico, mentre sono state depositate presso la Corte di legittimità dalla ricorrente Agenzia delle Entrate solo copie analogiche, sia del ricorso sia dell'attestazione di notificazione. Nella prospettazione della società, se il ricorso è stato notificato in forma digitale, in tale forma deve necessariamente essere prodotto, come pure la documentazione relativa alla sua notificazione. A questi argomenti ha replicato con propria memoria l'Agenzia delle Entrate.

2.1. Invero, questa Corte regolatrice ha già avuto occasione di chiarire, esprimendo un principio estensibile e pronunciando a Sezioni Unite, che "il deposito in cancelleria, nel termine di venti giorni dall'ultima notificazione, di copia analogica della decisione impugnata predisposta in originale telematico e notificata a mezzo PEC priva di attestazione di conformità del difensore L. n. 53 del 1994 , ex art. 9, commi 1 bis e 1 ter, oppure con attestazione priva di sottoscrizione autografa, non determina l'improcedibilità del ricorso per cassazione laddove il controricorrente (o uno dei controricorrenti), nel costituirsi (anche tardivamente), depositi a sua volta copia analogica della decisione ritualmente autenticata, ovvero non disconosca D.Lgs. n. 82 del 2005 , ex art. 23, comma 2, la conformità della copia informale all'originale notificatogli", Cass. SU, 25.3.2019, n. 8312 (evidenza aggiunta).

Nel caso di specie la controricorrente propone una censura meramente formale, senza contestare la conformità delle copie analogiche del ricorso e della relata di notifica depositate dall'Agenzia delle Entrate con gli originali, e merita pure di essere evidenziato che la società ha provato di essere stata in grado di difendersi compiutamente in questo giudizio, e lo scopo del procedimento notificatorio risulta senz'altro raggiunto. La contestazione di improcedibilità deve pertanto essere valutata infondata.

3. Tanto premesso, mediante il suo strumento di impugnazione l'Amministrazione finanziaria critica la decisione assunta dalla CTR per essersi "limitata ad affermare che i dividendi erano stati inseriti nella dichiarazione" dei redditi presentata dalla società "in Francia... indipendentemente dal fatto che... sia stata o meno pagata l'imposta in quel Paese... Nel caso di specie, non è stata fornita dal ricorrente alcuna prova di avvenuta doppia imposizione/doppia incisione patrimoniale" (ric., p. IV ss.). Pertanto, nella tesi dell'Agenzia delle Entrate, il rimborso non è dovuto perchè nessuna somma è stata versata all'Erario in relazione ai dividendi distribuiti per cui è causa, nè in Italia, nè in Francia.

3.1. Nel disporre il giudizio di rinvio questa Corte ha statuito che "in tema di imposte sui dividendi azionari corrisposti da una società figlia residente in Italia ad una società madre residente in Francia, il credito d'imposta previsto dall'art. 10 comma 4, lett. b), della Convenzione contro le doppie imposizioni, firmata tra Italia e Francia il 5.10.1989 e ratificata dalla Repubblica Italiana con L. 7 gennaio 1992, n. 20 , non è escluso dal riconoscimento dell'esenzione dalla ritenuta prevista dalla Direttiva madre figlia n. 453 del 1990 (attuata con il D.Lgs. n. 136 del 1993), atteso che secondo l'interpretazione offerta dalla Corte di Giustizia (causa C389/18, del 19 dicembre 2019, Brussels Securities), questo secondo beneficio non elimina necessariamente il rischio di doppia imposizione economica nè di violazione del principio di neutralità fiscale. Peraltro, ai fini del corretto coordinamento dei due meccanismi di tutela dagli effetti distorsivi della doppia imposizione (esenzione e credito d'imposta), la necessaria verifica in concreto della eliminazione effettiva di detto rischio in danno della società madre francese - a tutela da trattamenti fiscali deteriori rispetto alla disciplina applicabile ad una società madre sedente in Italia - deve essere compiuta mediante l'accertamento che il dividendo distribuito dalla società figlia italiana sia compreso, una volta assegnato alla società madre francese, nel coacervo dei redditi imponibili in quello Stato, senza che rilevi se nel concreto quel reddito sia ivi assoggettabile ad aliquota pari, inferiore o superiore a quella altrimenti applicabile in Italia, riconducendosi la disciplina nel principio di neutralità ed efficienza fiscale internazionale", Cass. sez. V, 20.5.2021, n. 13847 .

3.2. La CTR ha scritto, nella decisione impugnata in questa sede, che "la sentenza di rinvio enuclea due principi: il primo, secondo cui è sufficiente, per avere diritto al credito d'imposta, che la società-madre abbia inserito il dividendo nel reddito assoggettato ad imposta in Francia, restando poi irrilevante l'ulteriore circostanza che, nei fatti, su quei dividendi sia stata, o non sia stata pagata l'imposta in quel Paese.

Mentre il secondo principio è quello della neutralità fiscale: per cui il Giudice nazionale è tenuto a verificare che la società-madre francese non subisca un trattamento deteriore rispetto a quello

che spetterebbe ad una società-madre italiana, che percepisse i dividendi da una società-figlia anch'essa con sede in Italia.

Come si vede il primo principio di diritto enunciato dalla Suprema Corte supera le difese che il COP ha sollevato nel corso del giudizio, ed anche in questa fase di riassunzione", lamentando che nessuna imposta è stata pagata sull'importo dei dividendi distribuiti, nè in Italia, nè in Francia.

Prosegue quindi la CTR osservando che, in relazione al secondo principio di diritto somministrato dalla Cassazione, "basterà considerare che la stessa Circolare del Ministero delle Finanze, n. 151 del 10/8/1994 , all'art. 10, lett. b), prevede che alle società madri con sede in Francia, che ricevano il pagamento di dividendi da parte di società residenti in Italia, spetta un credito d'imposta in misura pari alla metà del credito d'imposta cui avrebbe diritto un soggetto residente in Italia, previa applicazione della ritenuta nella misura del 5 per cento.

In altre parole la società francese avrà diritto al pagamento di una somma di 28,125%; e su tale ammontare deve essere applicata la ritenuta del 5% (rimborso 26,72%).

Di conseguenza, una volta che non sono in contestazione gli ulteriori presupposti del credito, e quindi il fatto che la Teleperformance è l'effettivo beneficiario dei dividendi; ed il fatto (peraltro documentato dall'allegato 11 che la ricorrente ha allegato al ricorso introduttivo) che la Teleperformance abbia incluso i dividendi nella base imponibile dichiarata in Francia, deve darsi luogo all'accoglimento del gravame, nei termini appena precisati.

In conclusione la circostanza che la società francese non abbia pagato alcuna imposta sui dividendi nel suo Paese, non vale ad escludere il diritto al rimborso del credito d'imposta, essendo sufficiente che i dividendi siano stati sottoposti a tassazione in quel Paese.

Mentre la corretta applicazione della normativa nazionale, nei sensi indicati dalla Circolare, vale ad assicurare anche il principio di neutralità fiscale, una volta che assicura alla società madre francese un trattamento fiscale pari a quello a cui avrebbe avuto diritto un'omologa società madre con sede in Italia" (sent. CTR, p. III s.).

3.3. La CTR, pertanto, ha assicurato corretta applicazione ai principi di diritto indicati da questa Corte in sede di rinvio, verificando che il valore dei dividendi sia stato indicato dalla società francese nella sua dichiarazione dei redditi quale parte dell'imponibile, e che non sia stato violato il principio di neutralità fiscale. Sulla base di questi presupposti la decisione impugnata non appare meritevole di censure.

3.4. Le critiche proposte in questa sede dall'Amministrazione finanziaria, invocando il mancato rispetto dei principi di diritto indicati dalla Suprema Corte nel disporre il giudizio di rinvio, mirano in realtà a porre nuovamente in discussione questioni, in particolare la possibilità di conseguire il rimborso di un'imposta sui dividendi in senso stretto, la quale però non è stata versata nè in Italia nè in Francia, che non costituivano tuttavia oggetto del giudizio di rinvio.

4. Il ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle Entrate appare quindi infondato, e deve pertanto essere respinto.

5. Le spese di lite seguono la soccombenza, e sono liquidate in dispositivo, in considerazione della natura delle questioni esaminate e del valore della causa.

5.1. 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 il D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 , art. 13 , comma 1 quater.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M. rigetta il ricorso introdotto dall'Agenzia delle Entrate, che condanna al pagamento delle spese processuali, e le liquida in complessivi Euro 7.000,00 per compensi, oltre 15% per spese generali, Euro 200,00 per esborsi, ed accessori come per legge.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza