

Sentenza del 08/03/2024 n. 6955 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con tre distinte istanze GDF Suez Energie Services S.A. (ex ELYO S.A.) chiedeva il rimborso delle somme spettanti ai sensi dell'art. 10, quarto paragrafo, lett. b), della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia, somme che derivavano da ritenute sui dividendi distribuiti da ELYO ITALIA Srl e PETROL COMPANY Srl, società figlie, alla stessa GDF, società madre.

Contro i provvedimenti di diniego del rimborso, GDF proponeva distinti ricorsi dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pescara che, riuniti i ricorsi, li rigettava.

La Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo, sezione staccata di Pescara, con la sentenza indicata in epigrafe, accoglieva l'appello proposto dalla società contribuente. Premesso che non era in discussione tra le parti che i benefici della Direttiva c.d. Madre-Figlia contro le doppie imposizioni non sono cumulabili con quelli previsti dalla Convenzione tra Italia e Francia e che per poter usufruire del credito di imposta di cui all'art. 10 della Convenzione il soggetto estero deve dimostrare di essere l'effettivo beneficiario dei dividendi e di aver pagato nel Paese di residenza le relative imposte, osservava la CTR che la società contribuente aveva dimostrato, con la produzione delle dichiarazioni presentate nel suo Paese, di aver pagato le imposte sui dividendi in conformità del regime fiscale francese. Spetterà poi al contribuente la scelta, non sindacabile dal Fisco italiano, delle modalità con le quali evitare la doppia imposizione: applicare la Direttiva Madre-Figlia e chiedere l'esenzione totale dei dividendi da imposizione ovvero pagare le imposte in Francia e chiedere all'Italia l'applicazione della Convenzione.

Avverso la suddetta sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi.

Resiste con controricorso la società contribuente.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo l'Agenzia delle entrate deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione dell'art. 10, quarto paragrafo, lett. b), della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia, con riferimento agli artt. 4 e 7 della Direttiva Madre-Figlia ed agli artt. 145, 146 e 216 del Code General des Impots francese. La ricorrente censura la sentenza impugnata per avere la CTR ritenuto che il pagamento da parte della società contribuente dell'imposta sui dividendi nella misura ridotta prevista dal regime fiscale francese comportasse il riconoscimento del credito di imposta previsto dall'art. 10 cit., senza considerare

che la Convenzione tra Italia e Francia si poneva in contrasto con la Direttiva Madre-Figlia, nella specie applicabile.

2. Con il secondo motivo - in subordine - si deduce, in relazione all' art. 360 c.p.c. , comma 1, n. 3 , la violazione e falsa applicazione degli artt. 49 e 63, nonché dell'art. 106 e ss. del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea, in quanto l'interpretazione fatta propria dal giudice di appello dell'art. 10, quarto paragrafo, lett. b), della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia darebbe luogo, in violazione del diritto Europeo, ad un indebito aiuto di Stato.

3. I due motivi, esaminabili congiuntamente in quanto relativi a questioni connesse, sono infondati.

4. Questa Corte - con sentenza n. 25196 del 2022 (le cui argomentazioni sono di seguito riportate) - ha operato una approfondita analisi dei rapporti fra il beneficio dell'esonero dalle ritenute, conseguito in forza della Direttiva Madre-Figlia, e il rimborso del credito d'imposta previsto dalla Convenzione, che il Collegio condivide e fa propria.

4.1. La giurisprudenza di legittimità, elaborata alla luce degli arresti della Corte di Giustizia Europea, ha affermato che il riconoscimento dell'esonero dalle ritenute non esclude il rimborso del credito d'imposta, in quanto, secondo l'interpretazione offerta dalla Corte di Giustizia (causa C-389/18, del 19 dicembre 2019, *Brussels Securities c/Belgio*), il beneficio della esenzione non elimina necessariamente il rischio della doppia imposizione economica nè della violazione del principio di neutralità fiscale (cfr., con riferimento alla Convenzione italo-francese, Cass. n. 13845/2021; con riferimento alla Convenzione fra Italia e Regno Unito, Cass. n. 26307/2020 e Cass. n. 2313/2020). Secondo tali decisioni, occorre che sia concretamente verificato se il meccanismo di tassazione previsto dallo Stato membro elimini effettivamente detto rischio, dovendosi evitare non solo la tassazione diretta dei dividendi in capo alla società-madre, ma anche quella indiretta, intesa come conseguenza dell'applicazione di meccanismi che, sebbene accompagnati da deduzioni o esenzioni, possono causare alla società-madre un trattamento peggiore rispetto a quello che spetterebbe qualora le due società fossero dello stesso Stato. La percezione dei dividendi, infatti, dev'essere fiscalmente neutra con riguardo all'assoggettamento ad imposta, senza possibilità di opzione e senza esenzione ai sensi dell'art. 2, a.iii) della Direttiva 2011/96/UE del 30 novembre 2011 . Pertanto, non sussiste alcuna incompatibilità tra l'esonero dalle ritenute di fonte unitaria ed il rimborso del credito d'imposta previsto dalla Convenzione; ed anzi, astrattamente - sebbene con successiva verifica in concreto - vi è compatibilità fra i due sistemi, che si propongono quali strumenti alternativi, cui poter ricorrere anche con opzioni successive.

La Direttiva "Madre-Figlia" dispone, all'art. 7 (2), che la sua applicazione lascia "impregiudicata l'applicazione di disposizioni nazionali o convenzionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, in particolare delle disposizioni relative al pagamento di crediti di imposta ai beneficiari dei dividendi". Nell'interpretare tale previsione, l'Amministrazione finanziaria, con la circolare n. 15/E del 10 agosto 1994 , ha ritenuto che "non possano cumularsi sic et simpliciter gli effetti della Direttiva e delle singole convenzioni", ma sia comunque compito dell'autorità di ciascuno Stato contraente "indicare, dietro apposita consultazione bilaterale, se ed in che limiti le citate previsioni convenzionali possano ritenersi

compatibili, e quindi cumulabili, con il regime di esenzione previsto dalla Direttiva "Madre-Figlia". Detto ultimo provvedimento di prassi ipotizza, in questo senso, che la coesistenza fra i due regimi verrebbe correttamente salvaguardata con il consentire alla società-figlia "di astenersi dall'applicazione della ritenuta sui dividendi erogati" e alla società madre, conseguentemente, di "ottenere il rimborso del credito d'imposta spettante ai sensi dell'art. 10 della vigente Convenzione", da presentare all'Erario, il quale tratterrà una somma pari alla ritenuta prevista dal trattato (5%) "sia sull'importo del credito d'imposta spettante, sia sull'importo dei dividendi". Una tale soluzione, come è stato sottolineato in dottrina, per un verso riconosce che la Convenzione, nella parte in cui è volta ad attenuare la doppia imposizione, persegue il medesimo scopo della Direttiva e, per altro verso, fornisce una chiara indicazione circa il fatto che spetta al contribuente la scelta del sistema cui dare applicazione, purchè lo stesso sia applicato nella sua interezza. E tuttavia, la scelta del contribuente non può essere ritenuta irrevocabile, tantomeno laddove desunta dal fatto che la società figlia non abbia applicato alcuna ritenuta alla fonte sul dividendo all'atto del pagamento; ne consegue che, dopo aver pagato il dividendo senza imposta trattenuta alla fonte, la società-madre può chiedere e ottenere il rimborso della metà del credito d'imposta, fatto salvo il prelievo, da parte dell'Erario, dell'imposta dovuta secondo l'aliquota prevista in Convenzione (ovvero al 5%), tanto sull'ammontare rimborsato quanto sul dividendo, in conformità all'impegno assunto con l'altro Stato contraente.

Del resto, questa stessa Corte ha ripetutamente ritenuto "non 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; risultando per contro (necessario e) sufficiente che tale dividendo concorra alla formazione del reddito complessivo, ancorchè non sussista effettivo prelievo fiscale" (v. Cass. n. 2889 del 2019; Cass. n. 26377 del 2018), in conformità con quanto già affermato con riferimento ai rapporti tra società italiane partecipate da società estere, ovvero nel senso dell'applicabilità della minore imposta convenzionale "per il solo fatto della soggezione del dividendo alla potestà impositiva principale dell'altro Stato, indipendentemente dall'effettivo pagamento dell'imposta" (Cass. n. 26656 del 2017; Cass., n. 23431 del 2010; Cass. n. 1231 del 2001). Conclusivamente, in ordine al dividendo distribuito dalla società-figlia residente in Italia alla società-madre francese, va accertato unicamente il fatto che esso sia stato incluso nel coacervo dei redditi imponibili, a prescindere dal fatto che, in concreto, sullo stesso la Francia abbia poi applicato un'aliquota superiore, pari o inferiore a quella altrimenti applicabile in Italia, poichè la fattispecie non va ricondotta nell'obiettivo della tax equalitation, essendo invece riconducibile ai principi di neutralità ed efficienza fiscale internazionale.

5. La sentenza impugnata non si è discostata da tali principi e, pertanto, il ricorso deve essere rigettato.

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

Risultando 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.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 9.000,00 per compensi, oltre alle spese forfettarie nella misura del 15 per cento, agli esborsi liquidati in Euro 200,00 ed agli accessori di legge.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza