

Sentenza del 17/06/2025 n. 16246 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Fatti di causa

1. L'Agenzia delle Entrate notificava alla B. Spa, l'avviso di accertamento n. (-----), avente ad oggetto il tributo dell'Ires, con riferimento all'omesso versamento delle ritenute sugli interessi passivi corrisposti a società holding olandese del gruppo B., attivo nel settore della distribuzione di prodotti chimici, in relazione all'anno 2016.

2. La B. Spa impugnava l'avviso di accertamento innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Milano proponendo plurime censure, procedurali e di merito, tra l'altro sostenendo l'infondatezza della pretesa tributaria perché le ritenute non dovevano essere operate, non essendosi verificata una ipotesi di interposizione, ed essendo la holding olandese il beneficiario effettivo della corresponsione degli interessi. La CTP riteneva fondate le critiche di merito proposte dalla società, in conseguenza accoglieva il suo ricorso ed annullava l'atto impositivo.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita dai giudici di primo grado, innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia, che respingeva l'impugnativa ritenendo essersi formato il giudicato esterno vincolante, in giudizio svoltosi tra le stesse parti ed avente analogo oggetto anche se relativo al diverso anno d'imposta 2009.

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione avverso la decisione adottata dal giudice dell'appello, affidandosi ad uno strumento d'impugnazione. La società resiste mediante controricorso ed ha pure depositato memoria, invocando anche un secondo giudicato esterno formatosi tra le stesse parti.

4.1. Ha fatto pervenire le sue conclusioni scritte il Pubblico Ministero, nella persona del s. Procuratore Generale Paola Filippi, ed ha domandato di rigettare l'impugnativa.

4.2. Occorre anche segnalare che è giunto all'esame di questa Corte di legittimità anche il giudizio, pendente tra le stesse parti ed avente ad oggetto analoghe operazioni economiche con riferimento agli anni 2011 e 2012, recante NRG 8922/2021, e se ne è assicurata la trattazione contestuale.

Ragioni della decisione

1. Con il suo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell' art. 360 , primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Agenzia delle Entrate contesta la violazione dell' art. 2909 cod. civ., per avere la CTR ritenuto la

valenza di giudicato esterno della decisione divenuta definitiva assunta tra le stesse parti con riferimento all'anno d'imposta 2009.

2. Sembra opportuno premettere che il gruppo B., già fruitore di mutuo bancario, procedeva ad una ristrutturazione dello stesso, stipulando un nuovo prestito di maggior valore, circa due miliardi di Euro, a condizioni ritenute più convenienti, con una cordata di istituti bancari. Le holding del gruppo concedevano quindi una frazione del prestito alle consociate, applicando uno spread sugli interessi da corrispondere particolarmente ridotto, lo 0,125%, rispetto a quanto le holding corrispondevano agli Istituti di credito (circa il 9%). La scelta era stata operata in un consiglio di amministrazione del 12.12.2005, in cui si era evidenziata la convenienza dell'operazione, sia in relazione al profilo economico sia a quello fiscale.

L'Amministrazione riteneva che in questa operazione le holding fungessero da mero soggetto interposto, in relazione al versamento di somme ai beneficiari effettivi, gli Istituti di credito. In conseguenza sulle somme corrisposte a titolo di interesse dalla B. Spa alla holding, mera interposta e non beneficiario effettivo, avrebbe dovuto essere operata la ritenuta fiscale, non potendo applicarsi il regime di esenzione tra soggetti comunitari.

3. La società controricorrente ha contestato l'inammissibilità del ricorso dell'Ente impositore affermando, in sostanza, che il suo motivo di ricorso domanda in realtà la contestazione di un vizio di motivazione, sia della sentenza impugnata sia della sentenza invocata quale giudicato esterno, pur in presenza di una doppia decisione conforme dei giudici di merito.

In realtà l'Amministrazione finanziaria pone in questo giudizio solo la questione dell'applicabilità del giudicato esterno, una questione di diritto pertanto. Peraltro, nel caso di specie, le decisioni dei giudici di merito differiscono nelle ragioni della pronuncia.

4. Tanto premesso, la Corte di giustizia tributaria lombarda ha ritenuto di non esaminare nel merito l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, reputando assorbente la ricorrenza di un giudicato esterno che doveva trovare applicazione nella fattispecie. Gli argomenti proposti dall'Ente impositore per negare la circostanza sono stati infatti ritenuti non significativi dal giudice del gravame, con particolare riferimento alla diversità degli anni d'imposta, alla redazione di un nuovo PVC ed all'invio di un nuovo questionario, alla modifica dell'organizzazione finanziaria del gruppo, che peraltro la stessa Amministrazione finanziaria riconosce essere rimasta sostanzialmente inalterata. Questo perché, nei diversi anni d'imposta, "l'efficacia espansiva del giudicato opera rispetto agli elementi costitutivi della fattispecie" (sent. Corte di II grado, p. VII), che nel caso di specie sono rimasti inalterati secondo il giudizio del giudice dell'appello.

5. L'Amministrazione finanziaria rinnova nel suo ricorso le critiche circa la diversa situazione di fatto esistente nei due anni d'imposta, rilevando come sia intervenuta una riorganizzazione dell'assetto del gruppo, oltre ad un rinnovato accertamento tributario relativo a diverso anno d'imposta, e come manchi un'adeguata valutazione circa l'accertamento che la olandese B. Holding BH sia il beneficiario effettivo degli interessi corrisposti dalla consociata italiana odierna controricorrente, tema centrale della vicenda fiscale.

6. Invero, si è già avuto occasione di chiarire che "l'efficacia del giudicato esterno non può giungere fino al punto di far ritenere vincolante, nel giudizio avente ad oggetto le medesime questioni di fatto e di diritto, la sentenza definitiva di merito priva di una specifica "ratio decidendi", che, cioè, accolga o rigetti la domanda, senza spiegare in alcun modo le ragioni della scelta, poiché, pur non essendo formalmente inesistente e nemmeno nulla (coprendo il passaggio in giudicato, quanto alle nullità, il dedotto e il deducibile), essa manca di un supporto argomentativo che possa spiegare effetti oltre i confini della specifica fattispecie. L'attribuzione di efficacia di giudicato esterno ad una siffatta decisione comporterebbe d'altronde, in riferimento al giudizio di legittimità, una rinuncia della Corte di cassazione alla propria funzione nomofilattica, dovendo essa subire l'imposizione da parte del giudice di merito di un principio di diritto che non risulta neppure formulato in maniera espressa", Cass. sez. V, 6.8.2009, n. 18041 .

Tanto premesso, oltre alla considerazione relativa alla peculiarità della materia tributaria ed all'autonomia dei diversi periodi d'imposta, questa Corte regolatrice ha recentemente avuto occasione di statuire pure che "in tema di giudicato esterno, l'interpretazione delle norme giuridiche compiuta dal giudice non può mai costituire limite all'attività esegetica esercitata da altro giudice, la quale, in quanto consustanziale allo stesso esercizio della funzione giurisdizionale, non può incontrare vincoli, non trovando riconoscimento, nell'ordinamento processuale italiano, il principio dello stare decisis. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza con la quale la Commissione tributaria regionale, respingendo l'eccezione di giudicato esterno, aveva operato un'autonoma valutazione della fattispecie oggetto di giudizio, relativamente alla legittimità del metodo utilizzato dall'Ente comunale per la stima dell'immobile soggetto ad ICI)", Cass. sez. V, 5.3.2024, n. 5822 .

6.1. In realtà, la sentenza invocata quale giudicato esterno, CTR Lombardia n. 5205, dep. 28.11.2018 e relativa all'anno 2009, non spiega le ragioni per le quali debba ritenersi che la holding estera fosse il beneficiario effettivo del versamento degli interessi, che è la questione controversa centrale in questo giudizio, anche con riferimento alla questione fattuale, la disponibilità economica del flusso di denaro, il cd. dominion test, che la sentenza richiamata non ha accertato espressamente, e può peraltro condurre a risultati diversi nei vari periodi d'imposta.

6.2. In memoria la società ha anche invocato la ricorrenza di un secondo giudicato esterno formatosi tra le stesse parti in relazione all'anno d'imposta 2015, ma non ha prodotto copia integrale della decisione con attestazione del giudicato.

7. Il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate deve pertanto valutarsi fondato, e deve perciò essere accolto. In conseguenza la sentenza impugnata deve essere cassata, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia perché provveda a nuovo esame.

La Corte di Cassazione,

P.Q.M.

accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate, cassa la decisione impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia perché, in diversa composizione e

nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, provvedendo anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, il 23 maggio 2025.

Depositata in Cancelleria il 17 giugno 2025.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza