



Civile Ord. Sez. 5 Num. 19991 Anno 2018

Presidente: LOCATELLI GIUSEPPE

Relatore: CRUCITTI ROBERTA

Data pubblicazione: 27/07/2018

ORDINANZA

C.C. 27-06-2018

sul ricorso proposto da:

AGENZIA delle ENTRATE, in persona del Direttore centrale *pro tempore*, elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n.12 presso gli uffici dell'Avvocatura Generale dello Stato che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

ITALTRIKE S.R.L.

-intimata-

per la cassazione della sentenza n.104/30/10 della Commissione tributaria regionale del Veneto, depositata il 30 novembre 2011.

Udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 27 giugno 2018 dal relatore Cons.Roberta Crucitti.

Rilevato che:

nella controversia concernente l'impugnazione da parte della Italtrike s.r.l. di cartella, emessa ex art.36 bis d.p.r. 600/73 e relativa ad IRES anno 2004, con la quale si chiedeva il pagamento della maggiore imposta, conseguente all'applicazione dell'aliquota del 33% (anziché del 27% come liquidata dalla contribuente) sul reddito da partecipazione in società avente sede in Paese a fiscalità privilegiata, la Commissione Tributaria Regionale del

1

2335
26/18

u.

eg



Veneto, con la sentenza indicata in epigrafe, rigettando l'appello principale proposto dall'Agenzia delle entrate e quello incidentale proposto dalla contribuente, confermava la decisione di primo grado che aveva annullato l'iscrizione a ruolo;

in particolare, il Giudice di appello ribadiva che la contribuente, correttamente, aveva applicato l'aliquota del 27% sulla base del tenore testuale dell'art.107, comma 6, TUIR; norma che non aveva subito modifiche legislative né interpretazioni autentiche;

avverso la sentenza ricorre l'Agenzia delle entrate su due motivi;

Italtrike s.r.l. non ha svolto attività difensiva;

il ricorso è stato fissato in camera di consiglio ai sensi dell'art.375, secondo comma, e dell'art.380 bis 1 cod.proc.civ., introdotti dall'art.1bis del d.l. 31 agosto 2016 n.168, convertito, con modificazioni, dalla legge 25 ottobre 2016 n.197.

Considerato che:

con il primo motivo si deduce la violazione o falsa applicazione dell'art.167, co 6, d.P.R. n.917/ 1986 laddove la C.T.R. aveva ritenuto corretta l'applicazione dell'aliquota nella misura del 27%;

detta norma, nel testo vigente *ratione temporis*, disponeva, al suo primo comma, che se un soggetto residente in Italia detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il controllo di una impresa, di una società o di altro ente, residente o localizzato in Stati o territori con regime fiscale privilegiato, i redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato sono imputati, a decorrere dalla chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero partecipato, ai soggetti residenti in proporzione alle partecipazioni da essi detenute. Tali disposizioni si applicano anche per le partecipazioni in soggetti non residenti relativamente ai redditi derivanti da loro stabili organizzazioni assoggettati ai predetti regimi fiscali privilegiati.

Al successivo comma 6 è poi previsto che i redditi del

24



soggetto non residente, imputati ai sensi del comma 1, sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore al 27 per cento. I redditi sono determinati in base alle disposizioni del titolo I, capo VI, nonché degli articoli 96, 96-bis, 102, 103, 103-bis; non si applicano le disposizioni di cui agli articoli 54, comma 4, e 67;

nel caso in esame, incontestato che la Italtrike s.r.l. aveva dichiarato, nella misura corrispondente alla misura della sua partecipazione (75%), i redditi del soggetto non residente (Italtrike Asia Pacific Ltd con sede in Hong Kong), il contrasto permane sulla misura dell'aliquota applicata in sede di dichiarazione e contestata con l'emissione della cartella di pagamento oggetto di causa;

la Commissione tributaria regionale, infatti, ha ritenuto corretto l'operato della Società la quale -non avendo prodotto alcun reddito in quel periodo fiscale e, quindi, con aliquota media pari a zero- aveva applicato il limite minimo previsto dalla norma ovvero l'aliquota del 27%;

dal canto suo, l'Agenzia delle entrate ribadisce, anche in questa sede, che dal 2004 (anno di cui all'imposta oggetto di giudizio) era entrata in vigore la legge istitutiva dell'IRES la quale prevedeva indistintamente l'aliquota del 33%;

così ricostruiti i termini fattuali della vicenda processuale, la censura è fondata;

la legislazione fiscale sulle società controllate estere (*controlled foreign companies CFC*) ha una *ratio* spiccatamente antielusiva, in quanto la c.d. imputazione per trasparenza richiama alla disciplina tributaria interna redditi anche solo apparentemente prodotti in territori esteri a fiscalità privilegiata; per effetto della regola antielusiva (*CFC rule*), il reddito della controllata estera viene trattato come reddito della controllante domestica, restando quindi assoggettato all'aliquota interna: *pro tempore*, l'aliquota del 33 per cento;

l'ente controllante che sia in perdita fiscale o senza redditi



propri - sprovvisto quindi di una sua «aliquota media» - non può invocare per i redditi esteri imputati in trasparenza l'aliquota del 27 per cento, giacché in tal modo reclamerebbe un trattamento agevolato;

la misura del 27 per cento è concepita dal legislatore come la soglia minima dell'aliquota media e, pertanto, non viene in rilievo laddove non vi sia un'aliquota media: unica aliquota applicabile, in tal caso, è l'aliquota ordinaria (così Cass.n.5154/2017);

con il secondo motivo si deduce la violazione o falsa applicazione dell'art.13 d.lgs. n.472/1997 ribadendosi la debenza delle sanzioni sulla quale la C.T.R. non ha pronunciato, avendo annullato integralmente l'atto impositivo;

il motivo è inammissibile laddove nella specie, dalla lettura della sentenza impugnata non è possibile evincere un rigetto implicito, mentre dalle stesse argomentazioni svolte dall'Agenzia delle entrate nel ricorso la società aveva dedotto l'illegittimità delle sanzioni ai sensi dell'art.10 legge n. 212 del 2000;

ne consegue, in accoglimento del solo primo motivo di ricorso, inammissibile il secondo, la cassazione della sentenza impugnata con rinvio alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, la quale provvederà al riesame, adeguandosi ai principi sopra esposti, nonchè all'esame dei motivi relativi alle sanzioni ed al regolamento delle spese processuali.

P.Q.M.

Accoglie il primo motivo di ricorso e dichiara inammissibile il secondo;

cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione tributaria regionale del Veneto, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 27 giugno 2018.