



Civile Sent. Sez. 5 Num. 18628 Anno 2016

Presidente: DI AMATO SERGIO

Relatore: GRECO ANTONIO

Data pubblicazione: 23/09/2016

SENTENZA

convenzioni
internazionali

sul ricorso proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12;

- *ricorrente* -

contro

PIC FVFIELD LTD, società di diritto inglese con sede legale in Inghilterra, rappresentata e difesa dall'avv. Leonardo Perrone e dall'avv. Gianmarco Tardella, presso i quali è elettivamente domiciliata in Roma alla via Giacomo Puccini n. 9;

- *controricorrente e ricorrente incidentale* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo n. 178/9/07, depositata il 30 gennaio 2008;

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 14 luglio 2015 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

uditi l'avvocato dello Stato Alessandro De Stefano per la ricorrente e l'avv. Gianmarco Tardella per la controricorrente e ricorrente incidentale;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore



Generale Dott. Tommaso Basile, che ha concluso per l'inammissibilità e in subordine il rigetto del ricorso principale, assorbito il ricorso incidentale.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle entrate propone ricorso per cassazione, sulla base di quattro motivi, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo che, accogliendo l'appello della società Dalgety Food Ingredients, già PIC Fyfield Ltd, nel giudizio introdotto con l'impugnazione del silenzio rifiuto serbato sull'istanza di rimborso - avanzata dalla contribuente nella qualità di società di diritto inglese titolare del 99,99% del capitale della società per azioni italiana Houghton Italia, ai sensi dell'art. 10 della Convenzione Italo-Britannica contro le doppie imposizioni, ratificata con la legge 5 novembre 1990, n. 329 - della somma corrispondente al 50% del credito d'imposta che sarebbe spettato ad un soggetto fiscalmente residente in Italia sui dividendi distribuiti dalla partecipata spa Houghton Italia negli anni 2000 e 2001, ha riconosciuto il diritto al rimborso del detto credito d'imposta.

Il giudice d'appello, in particolare, ha ritenuto irrilevante che detti dividendi non fossero stati effettivamente percepiti dalla società contribuente, ma compensati con un credito nei suoi confronti vantato dalla stessa società partecipata spa Houghton, essendo l'operazione posta in essere "perfettamente legittima".

La società contribuente resiste con controricorso, articolando un motivo di ricorso incidentale condizionato.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Col primo motivo del ricorso principale, denunciando "violazione e falsa applicazione degli artt. 100 c.p.c. e dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360, n. 3 e n. 4, c.p.c., ed all'art. 62, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992", l'amministrazione, prenesso che la decisione di rigetto di primo grado era fondata su due autonome ragioni:

a) la mancata percezione da parte della società inglese dei dividendi distribuiti dalla società italiana, per effetto della disposta compensazione con i controcrediti vantati da quest'ultima nei confronti della prima; b) la mancanza di prove



sulla circostanza, ritenuta pregiudiziale, che i suddetti dividendi fossero sottoposti a tassazione nel paese di residenza (Regno Unito),

censura come erronea la sentenza impugnata per aver ritenuto fondato, e non inammissibile, l'appello proposto, senza rilevare che la decisione impugnata era giustificata da altre autonome ragioni che non hanno costituito oggetto di gravame: in particolare, per la mancanza della necessaria prova dell'avvenuta tassazione all'estero dei dividendi percepiti in Italia da una società di diritto inglese, al fine di conseguire, ai sensi dell'art. 10 della convenzione italo-britannica contro le doppie imposizioni, il pagamento di una somma corrispondente al credito d'imposta che sarebbe spettato in analoghe circostanze ad un soggetto residente.

Il motivo è privo di pregio, in quanto, come si evince dal punto 7 dell'appello della Pyc Fyfield Ltd, integralmente riportato nello stesso ricorso per cassazione, la società inglese ha posto in discussione anche quella individuata come seconda ratio decidendi, affermando che "in sostanza si ritiene di aver dimostrato ampiamente che alla scrivente Società (fiscalmente residente in Inghilterra) sono stati pagati dividendi a mezzo compensazione, rispettivamente, in data 3 luglio 2000 ed in data 30 giugno 2001 per i bilanci chiusi al 30-04-2000 e 30-04-2001 dalla propria controllata Houghton Italia spa ora liquidata. Una volta pagati così come descritto, tali citati dividendi sono stati legittimamente assoggettati in capo alla scrivente Società al regime di tassazione per essi previsto dalla normativa inglese. In conclusione, quindi, la scrivente società ritiene di possedere tutti gli elementi soggettivi ed oggettivi che la legge prescrive come necessari al fine di accedere al beneficio convenzionale in questa sede discusso e che, in precedenza, è stato illegittimamente ed irragionevolmente negato".

Con il secondo motivo, denunciando "violazione e falsa applicazione dell'art. 10 della convenzione italo britannica contro le doppie imposizioni, ratificata in Italia con la l. 5 novembre 1990, n. 329, in relazione all'art. 300, n. 3, c.p.c. ed all'art. 62, comma 1, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546", l'amministrazione ricorrente assume che il riconoscimento del



credito d'imposta previsto dalla prima disposizione in rubrica sarebbe condizionato all'effettivo pagamento ed all'effettiva riscossione dei dividendi distribuiti da una società residente ad altra società controllante, avente sede nel Regno Unito e priva di stabile organizzazione nel Paese di distribuzione dei dividendi, e che sarebbe pertanto errata la sentenza impugnata, la quale avrebbe ravvisato la condizione per poter fruire di predetto credito d'imposta nel solo accreditalmento dei dividendi da parte della società italiana a quella partecipante, ed ha ritenuto irrilevante il fatto che tali dividendi non siano stati effettivamente corrisposti e che la relativa obbligazione di pagamento si sia estinta per compensazione con altre obbligazioni reciproche".

Il motivo è fondato.

Questa Corte ha chiarito che "Il diritto al credito di imposta sancito dall'art. 10, paragrafi 2 e 4, della Convenzione tra Italia e Regno Unito per evitare le doppie imposizioni, stipulata il 21 ottobre 1988 (e ratificata con legge 5 novembre 1990, n. 329), presuppone la duplice dimostrazione che la società del Regno Unito che riceve i dividendi ne sia "la effettiva beneficiaria" e che la società che "riceve i dividendi ed il credito di imposta sia a tale titolo soggetta all'imposta nel Regno Unito", gravandone il corrispondente onere probatorio - che investe gli elementi costitutivi del diritto del contribuente beneficiario dei dividendi a non subire una seconda tassazione della stessa ricchezza già tassata in capo alla società, e di conseguire il rimborso di quanto indebitamente pagato - sulla società che abbia percepito i predetti dividendi (in applicazione di tale principio, la S.C. ha ritenuto non fornita dalla società inglese resistente siffatta dimostrazione ed ha configurato l'operazione dalla stessa posta in essere con una controllata italiana, cioè la conversione del debito di quest'ultima verso la prima per i dividendi, in un mutuo fruttifero, con sostituzione dell'originaria obbligazione di distribuzione dei dividendi in una restituzione scaturente dal predetto mutuo come condotta abusiva, poiché elusiva della normativa fiscale inglese e, contemporaneamente, diretta a conseguire un indebito rimborso di imposta)" (Cass. n. 4164 del 2013).

Am



Si è osservato (Cass. n. 4165 del 2013, in motivazione) che il credito di imposta riconosciuto alla società madre dalla Convenzione Italia-Regno Unito, al pari di ciò che accade nel diritto interno, ai sensi dell'art. 14 del d.P.R. n. 917 del 1986, ed, ancor prima, dell'art. 2 della legge n. 904 del 1977, intanto può ritenersi sussistente, in quanto vi sia effettivamente duplicazione di imposta; laddove manca quest'ultima, pertanto, non può neppure esservi riconoscimento alcuno del correlato credito di imposta.. "...Per quanto concerne, invero, il profilo dell'effettiva percezione dei dividendi, dei quali la società madre deve essere "beneficiarla effettiva", ai sensi dell'art. 10, par. 4 della Convenzione, è del tutto pacifico tra le parti, e risulta dalla stessa impugnata sentenza, che detti dividendi non sono stati effettivamente pagati in denaro, ma hanno costituito oggetto di novazione, mediante la stipula di due diversi contratti di mutuo, in forza dei quali l'obbligazione di pagamento dei dividendi, in capo alla società figlia italiana, è stata sostituita da quella di restituzione del capitale mutuato alla società mutuataria inglese. Mentre nel caso in esame rimangono sullo sfondo eventuali implicazioni in ordine alla configurabilità di una "condotta abusiva", considerazioni in tutto analoghe vanno invece svolte in relazione alla percezione dei dividendi in esame, il cui "pagamento", come è incontrovertito fra le parti, "è avvenuto tramite totale compensazione con crediti di finanziamento vantati dalla spa Houghton Italia nei confronti della propria controllante inglese".

97

L'esame del quarto motivo del ricorso principale, con il quale si denuncia "violazione e falsa applicazione dell'art. 10, quarto comma, della convenzione italo britannica contro le doppie imposizioni, ratificata in Italia con la l. 5 novembre 1990, n. 329, e dell'art. 2697 cod. civ., nonché omessa motivazione su punti controversi e decisivi della causa, in relazione all'art. 300, n. 3 e n. 6, c.pc. ed all'art. 62, comma 1, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546" - motivo avente ad oggetto la mancata prova dell'effettiva assoggettamento a tassazione nell'altro Paese dei redditi da cui discendono l'imposta o il credito di imposta chiesti a rimborso -, è assorbito dall'accoglimento del motivo che precede.



Il terzo motivo del ricorso principale, con il quale si denuncia "insufficiente ed illogica motivazione su fatti controversi e decisivi della causa, in relazione all'art. 360, n. 5, cpc", è inammissibile alla stregua delle prescrizioni dell'art. 366 bis cod. proc. civ., in quanto privo del cd. momento di sintesi.

E' del pari inammissibile l'unico motivo del ricorso incidentale condizionato, con il quale si denuncia "violazione e falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c. (art. 62 del d.lgs. n. 546 del 1992 ed art. 360, n. 3, c.p.c.)", in quanto non corredato dal quesito di diritto, a norma dell'art. 366 bis cod. proc. civ.

In conclusione, il secondo motivo del ricorso principale deve essere accolto, mentre vanno rigettati il primo ed il terzo motivo, assorbito l'esame del quarto motivo, e va dichiarato inammissibile il ricorso incidentale condizionato, la sentenza impugnata va cassata in relazione al motivo accolto e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con il rigetto del ricorso introduttivo del contribuente.

Le spese dell'intero giudizio devono essere compensate fra le parti, in considerazione dell'epoca di formazione della giurisprudenza di riferimento.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo del ricorso principale e rigetta il primo ed il terzo motivo, assorbito il quarto motivo, dichiara inammissibile il ricorso incidentale, cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo la causa nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della società Pic Fyfield ltd.

Dichiara compensate fra le parti le spese dell'intero processo.

Così deciso in Roma il 14 luglio 2015

Il consigliere estensore

ESSENTE DA ... NE
AI SENSI DELL'ART. 366
N. 131 TAB. ... N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
L. 23 SET 2016



Il Presidente del Tribunale