

Fondi pensione *black list*: ritenuta piena senza discriminazione

(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Sorrentino, Est. Angarano - Sent. n. 11719 del 24 gennaio 2023, dep. il 4 maggio 2023)

Accertamento - Ritenute - Dividendi - Distribuzione da società residenti in Italia a fondi pensione residenti in Stati terzi - Stati terzi inseriti nella c.d. *black list* dei Paesi che non garantiscono un adeguato scambio di informazioni - Diversità di trattamento - Legittimità

*In tema di ritenute applicabili sui dividendi distribuiti, negli anni dal 2010 al 2012, da società residenti in Italia a fondi pensione residenti in Stati terzi, ricorrono ragioni imperative di interesse generale idonee a giustificare una diversità di trattamento, restando esclusa la violazione dell'art. 63 TFUE in tema di libera circolazione dei capitali tra Stati membri e Paesi terzi, laddove detti Stati terzi siano inseriti nella c.d. *black list* dei Paesi che non garantiscono un adeguato scambio di informazioni secondo quanto previsto dall'art. 168-bis T.U.I.R. (Oggetto della controversia: istanza di rimborso IRES, anni 2010-2012)*

Fatti di causa

1. Public Service Pensions Board (PSPB) ricorre, con tre motivi, nei confronti dell'Agenzia delle entrate, che resiste con controricorso, avverso la sentenza in epigrafe. Con quest'ultima la C.T.R. ha rigettato l'appello proposto dalla contribuente avverso la sentenza della C.T.P. di Pescara che, a propria volta, aveva rigettato il ricorso avverso il silenzio-rifiuto frapposto dall'Ufficio all'istanza di rimborso delle ritenute alla fonte, attuate dalla banca depositaria, sui dividendi percepiti sul fondo pensione.

2. La PSPB, negli anni 2010, 2011 e 2012, deteneva, tramite banche depositarie, una partecipazione di minoranza in una società di capitali italiana che, negli anni in questione, aveva distribuito dividendi soggetti a ritenuta alla fonte.

Con istanza presentata in data 8 febbraio 2013 per conto del fondo pensione gestito ed amministrato ai sensi della Legge n. 6 del 1999, art. 5 (*Public Service Pension Law*) delle Isole Cayman, la contribuente richiedeva il rimborso delle ritenute. Segnalava nell'istanza di aver pagato le imposte sui dividendi percepiti nella misura del 27 per cento per il periodo di imposta 2010 e 2011 e del 20 per cento per il periodo di imposta 2012 e che l'applicazione di tali ritenute determinava una disparità di trattamento con i fondi pensione italiani che non scontavano alcuna ritenuta sugli utili distribuiti da società e enti soggetti ad IRES; deduceva, per l'effetto, la violazione dell'art. 63 TFUE.

3. La C.T.P. rigettava il ricorso avverso il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza.

La C.T.R. confermava la sentenza. In particolare, premesso che per soddisfare il principio di non discriminazione non occorreva "il presupposto della parità assoluta delle condizioni sostanziali tra i soggetti interni e quelli esteri, occorrendo, invece, l'eliminazione di fattori distorsivi suscettibili di impedire il libero accesso al mercato e l'equilibrio della libera concorrenza", rilevava che, nel caso in esame, erano

prevalenti gli elementi differenziali "consistenti, tra l'altro, nel fatto che il non residente percepisce la maggior parte dei redditi al di fuori dello Stato di produzione e nella circostanza che la capacità contributiva complessiva risultava valutabile esclusivamente nello Stato di residenza". Aggiungeva che la questione doveva risolversi sul piano probatorio, dovendosi allegare "le omologie prevalenti che nella comparazione causino l'effetto discriminatorio". Ciò posto, ricostruita la normativa di settore, rilevava che, se anche si trattava di fondo pensione statale, la sede della contribuyente si trovava nelle Isole Cayman, Stato incluso nella *white list* solo a partire dal 2015. Aggiungeva, "ad ogni buon conto e per quanto attiene al caso concreto" che non erano stati prodotti i documenti previsti dalla legge idonei a provare l'imposizione in quanto non erano state versate in atti le note di accredito dei dividendi e le note di accredito prodotte non costituivano documenti equipollenti.

4. La ricorrente, in data 17 gennaio 2023, ha depositato memoria *ex art.* 378 c.p.c.

Ragioni della decisione

1. Con il primo motivo la ricorrente, Public Service Pensions Board, denuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3 la violazione e o falsa applicazione degli artt. 63 TFUE e D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 600, art. 27.

Censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso l'illegittimità del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 27, comma 3, dedotta in ragione del contrasto con l'art. 63 TFUE Assumendo l'evidente ed ingiustificata disparità di trattamento tra i fondi pensione italiani, cui non sarebbe applicabile l'art. 27, comma 3, cit. e i fondi di pensione "non comunitari" che invece subiscono la ritenuta "piena". Censura, pertanto, la sentenza impugnata per aver ritenuto giustificata la disparità di trattamento per il fatto che "il non residente percepisce la maggior parte dei redditi al di fuori dello Stato