

Giurisprudenza

Garantiti agli azionisti i mezzi di ricorso sui dividendi esteri

14 Settembre 2017

La controversia su cui la Corte è stata chiamata a decidere vede protagonisti un fondo pensionistico e il Fisco britannico e verte sull'interpretazione degli articoli 49 e 63 del Tfu



La domanda di pronuncia pregiudiziale in esame verte sull'interpretazione degli articoli 49 e 63 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone un fondo pensionistico all'Amministrazione tributaria britannica. Al centro della controversia il rifiuto di riconoscere un diritto al credito d'imposta al fondo, non assoggettato all'imposta sui redditi da investimento, per il percepimento da parte di quest'ultimo di dividendi che rappresentano redditi di origine estera di una società che ha la sua residenza fiscale nel Regno Unito.

Le caratteristiche del Fondo

Tale fondo è gestito dai Trustees che costituiscono il soggetto passivo rilevante, mentre il fondo è il beneficiario effettivo del patrimonio, esentato nel Regno Unito dall'imposta sui redditi relativamente ai suoi investimenti. Il portafoglio di investimenti del fondo comprendeva azioni di società residenti nel Regno Unito che avevano optato per il regime cd. FID (da dividendi da reddito estero) per distribuire ai loro azionisti dividendi che rappresentavano redditi di origine estera. Pertanto, nella sua qualità di azionista di tali società, il fondo ha percepito dividendi qualificati come FID. Se è vero che, in applicazione della disciplina nazionale, i Trustees non avevano diritto a crediti d'imposta per i suddetti dividendi, essi avevano, tuttavia, diritto a simili crediti per i dividendi ricevuti, al di fuori del regime FID, da società residenti nel Regno Unito.

Il ricorso alla Corte di giustizia dell'Ue

La questione è approdata dinanzi alla competente autorità giurisdizionale che ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue alcune questioni, con cui il giudice del rinvio ha chiesto innanzitutto se gli articoli 49 e 63 TFUE debbano essere interpretati nel senso che essi conferiscono diritti a un azionista beneficiario di dividendi qualificati come FID che risiede nel medesimo Stato membro della società distributrice dei suddetti dividendi.

In ordine alla questione, se l'articolo 63 TFUE conferisca diritti a un azionista beneficiario di dividendi qualificati come FID, secondo costante giurisprudenza della Corte, l'articolo 63, paragrafo 1, TFUE, vieta in via generale le restrizioni ai movimenti di capitali tra Stati membri nonché tra Stati membri e paesi terzi. In base a giurisprudenza consolidata, la Corte Ue ha già avuto modo di chiarire che l'articolo 63 TFUE osta a una normativa di uno Stato membro che esoneri dal pagamento dell'imposta sulle società le società residenti che distribuiscono ai loro azionisti dividendi provenienti da dividendi di origine nazionale, laddove essa concede alle società residenti che distribuiscono ai loro azionisti dividendi provenienti da dividendi di origine estera la facoltà di optare per un regime che permette loro di recuperare l'imposta sulle società versata, ma, in particolare, non prevede un credito d'imposta per i loro azionisti, mentre questi ultimi ne avrebbero ricevuto uno in caso di una distribuzione effettuata da una società residente sulla base di dividendi di origine nazionale.

La normativa fiscale britannica

La Corte ha ritenuto, infatti, che nei limiti in cui il sistema fiscale del Regno Unito, ivi compreso il regime FID, privava azionisti che percepivano dividendi del loro diritto a un credito d'imposta qualora tali dividendi provenissero da utili di origine estera di una società residente, contrariamente a quanto previsto nel caso dei dividendi provenienti da utili di origine nazionale di una società residente, tale sistema costituisca una restrizione alla libera circolazione dei capitali ai sensi dell'articolo 63 TFUE.

Nella fattispecie in esame i Trustees hanno percepito dividendi qualificati come FID, senza per questo aver avuto diritto a un credito d'imposta relativo ai suddetti dividendi. Una tale assenza di credito d'imposta in capo agli azionisti non soggetti all'imposta sui redditi da dividendi, come i Trustees, poteva dissuadere detti azionisti dall'investire nel capitale delle società residenti nel Regno che percepiscono dividendi di società residenti al di fuori del Regno Unito, a vantaggio di investimenti nelle società residenti nel Regno Unito, che percepiscono dividendi di altre società residenti nel medesimo Stato in parola.

Il ruolo della giurisprudenza

Secondo costante giurisprudenza della Corte, una normativa nazionale indistintamente applicabile ai cittadini di qualsiasi Stato membro può, in generale, rientrare nelle disposizioni del Trattato FUE in materia di libera circolazione dei capitali solo in quanto si applica a situazioni che hanno un collegamento con gli scambi tra gli Stati membri.

Le disposizioni del Trattato FUE relative alla libera circolazione dei capitali non si applicano, infatti, a una fattispecie i cui elementi si trovano tutti riuniti all'interno di un solo Stato membro.

Orbene, non risulta che la normativa in discussione davanti alla Corte Ue riguardi soltanto fattispecie che non hanno alcun collegamento con gli scambi tra Stati membri o che gli elementi rilevanti che caratterizzano il procedimento principale si trovino tutti riuniti unicamente all'interno del Regno Unito.

Credito d'imposta e mezzi di ricorso

Al contrario, il trattamento fiscale sfavorevole di alcuni azionisti che percepiscono dividendi qualificati come FID, ossia l'assenza di credito d'imposta, è proprio dovuto al fatto che tali dividendi sono tratti da utili che la società distributrice ha percepito da una società non residente nel Regno Unito, mentre nel caso di dividendi tratti da utili percepiti da una società residente nel Regno Unito, a parità di tutte le altre circostanze, gli azionisti beneficiari in parola avrebbero avuto diritto a un tale credito di imposta. Tutto ciò permesso, la Corte UE ritiene che l'articolo 63 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso conferisce, diritti a un azionista beneficiario di dividendi qualificati come FID.

Con ulteriore questione il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se ed, eventualmente, in che misura il diritto comunitario esiga che il diritto nazionale di uno Stato membro preveda mezzi di ricorso a disposizione degli azionisti che hanno percepito dividendi qualificati come FID senza tuttavia aver ottenuto un credito d'imposta relativo a detti dividendi, al fine di permettere a tali azionisti di far valere i diritti che l'articolo 63 TFUE conferisce loro.

Disapplicazione delle norme nazionali e articolo 63 del TFUE

Secondo consolidata giurisprudenza comunitaria, l'articolo 63 TFUE può essere invocato dinanzi al giudice del rinvio e comportare l'inapplicabilità delle norme nazionali con esso contrastanti.

Risulta inoltre che il diritto di ottenere il rimborso di tributi riscossi da uno Stato membro in violazione del diritto comunitario costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti ai singoli dalle disposizioni del diritto comunitario, così come interpretate dalla Corte. Lo Stato membro è quindi tenuto, in linea di principio, a rimborsare i tributi riscossi in violazione del diritto dell'Unione. Orbene, un tale diritto di ottenere il rimborso di tributi indebitamente riscossi non sussiste nel caso di specie, tenuto conto del fatto che i Trustees, non essendo soggetti all'imposta sui redditi da dividendi, non hanno versato alcuna imposta per i dividendi ai quali i crediti

d'imposta richiesti si riferiscono.

Tuttavia, il diritto al rimborso, riguarda non soltanto gli importi versati allo Stato membro per i tributi illegittimi, bensì anche ogni importo trattenuto il cui rimborso sia indispensabile per ripristinare la parità di trattamento postulata dalle disposizioni del Trattato FUE relative alla libertà di circolazione, compresi, di conseguenza, gli importi dovuti al singolo per un credito d'imposta di cui quest'ultimo è stato privato ai sensi della normativa nazionale alla quale osta il diritto comunitario.

Il pagamento del credito d'imposta

Pertanto, gli azionisti non soggetti all'imposta sui redditi da dividendi che hanno percepito dividendi qualificati come FID senza avere tuttavia ottenuto un credito d'imposta inerente ai suddetti dividendi, come i Trustees, hanno diritto al pagamento del credito d'imposta di cui sono stati indebitamente privati ai sensi della normativa nazionale incompatibile con l'articolo 63 TFUE.

Inoltre, in base a costante giurisprudenza della Corte, sia le autorità amministrative sia i giudici nazionali incaricati di applicare, nell'ambito delle rispettive competenze, le norme del diritto comunitario hanno l'obbligo di garantire la piena efficacia di tali norme disapplicando all'occorrenza, di propria iniziativa, qualsiasi contraria disposizione nazionale, senza chiedere né attendere la previa soppressione di tale disposizione nazionale in via legislativa o mediante qualsiasi altro procedimento costituzionale.

Tale obbligo non osta a che i giudici nazionali competenti applichino, tra i vari mezzi offerti dall'ordinamento interno, quelli che appaiano loro più appropriati per tutelare i diritti attribuiti ai singoli dal diritto dell'Unione.

Spetta al giudice nazionale la disapplicazione

Ne consegue che, nell'ambito di un ricorso proposto dagli azionisti non soggetti passivi beneficiari di dividendi qualificati come FID al fine di ottenere il versamento dell'importo del credito d'imposta di cui sono stati indebitamente privati dalla normativa nazionale, il giudice nazionale è, in linea di principio, tenuto a disapplicare le disposizioni di tale normativa all'origine del trattamento contrario all'articolo 63 TFUE, onde garantire la piena efficacia del diritto dell'Unione.

In mancanza di una disciplina comunitaria in materia di versamento di credito d'imposta di cui gli aventi diritto sono stati indebitamente privati, spetta all'ordinamento giuridico interno di ciascun Stato membro stabilire le modalità processuali dei ricorsi intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli ai sensi del diritto dell'Unione, purché tali modalità non siano, conformemente al principio di equivalenza, meno favorevoli di quelle che riguardano ricorsi analoghi di natura interna. Inoltre, in applicazione del principio di effettività, gli Stati membri devono assicurare, in ciascun caso, una tutela effettiva dei diritti conferiti dal diritto dell'Unione e, in particolare, garantire il

rispetto del diritto a un ricorso effettivo e a un giudice imparziale, sancito dall'articolo 47, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea.

La situazione nel caso specifico

Nella fattispecie in esame, spetta al giudice del rinvio, da un lato, assicurare che gli azionisti non soggetti all'imposta sui redditi da dividendi, che hanno percepito dividendi provenienti da dividendi di origine estera e qualificati come FID, quali i *Trustees*, dispongano di un mezzo di ricorso idoneo ad assicurare il versamento del credito d'imposta inerente a detti dividendi, di cui gli aventi diritto sono stati indebitamente privati, secondo modalità che non siano meno favorevoli di quelle relative a un ricorso volto al versamento di un credito d'imposta siffatto, o di un vantaggio fiscale equiparabile, in una situazione in cui l'Amministrazione tributaria abbia indebitamente privato gli aventi diritto di tale credito d'imposta o di tale vantaggio fiscale al momento di una distribuzione di dividendi derivanti da dividendi percepiti da una società residente nel Regno Unito.

Dall'altro lato, tale giudice deve assicurare che un tale mezzo di ricorso permetta di garantire la tutela dei diritti conferiti dall'articolo 63 TFUE ai menzionati azionisti in maniera effettiva.

Di conseguenza, il diritto comunitario esige che il diritto nazionale di uno Stato membro preveda mezzi di ricorso a favore degli azionisti che abbiano percepito dividendi qualificati come FID senza tuttavia aver ottenuto un credito d'imposta inerente a tali dividendi, al fine di consentire agli azionisti di far valere i diritti che l'articolo 63 TFUE conferisce loro.

Le conclusioni della Corte

In proposito, la Corte Ue perviene alla conclusione che il giudice nazionale competente deve provvedere affinché gli azionisti non soggetti all'imposta sui redditi da dividendi, che hanno percepito dividendi di origine estera e qualificati come FID, come i *Trustees*, dispongano di un mezzo di ricorso che, da un lato, sia idoneo ad assicurare il versamento di un tale credito d'imposta, di cui gli aventi diritto sono stati indebitamente privati, secondo modalità che non siano meno favorevoli di quelle relative a un ricorso volto al versamento di un credito d'imposta, o di un vantaggio fiscale equiparabile, in una situazione in cui l'amministrazione tributaria abbia indebitamente privato gli aventi diritto di tale credito d'imposta o di tale vantaggio fiscale in occasione di una distribuzione di dividendi provenienti da dividendi percepiti da una società residente nel Regno Unito e, dall'altro lato, permetta di garantire la tutela dei diritti conferiti dall'articolo 63 TFUE a tali azionisti in maniera effettiva.

Data della sentenza

14 settembre 2017

Numero della causa

C-628/2015

Nome delle parti

- The Trustees of the BT Pension Scheme

contro

- Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/garantiti-agli-azionisti-mezzi-ricorso-sui-dividendi-esteri>