



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Magistrati:

IRAP IRES IRPEF
RIMBORSI

ANDREINA GIUDICEPIETRO Presidente

ALBERTO CRIVELLI Consigliere

MARCELLO M. FRACANZANI Consigliere

ROSANNA ANGARANO Consigliere

FRANCESCO CORTESI Consigliere Rel.

CC—10/05/2023

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 20962/2016 R.G. 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, VIA DEI PORTOGHESI 12

– *ricorrente* –

contro

(omissis) (omissis) in persona del legale rapp.te *pro*
tempore (omissis) (omissis) rappresentata e difesa,
per procura notarile del 10 ottobre 2016 allegata al controricorso,
dall'Avv. (omissis), ed elettivamente domiciliata presso lo
Studio legale tributari (omissis)

– *controricorrente* –



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo n. 324/06/2016, depositata il 25 marzo 2016; udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 10 maggio 2023 dal consigliere dott. Francesco Cortesi.

Rilevato che:

1. La società di diritto francese (omissis) (omissis) chiese all'amministrazione finanziaria il rimborso della somma di € 3.993.103,43, pari alla ritenuta applicata da (omissis) s.p.a., nella misura del 15%, sui dividendi distribuiti nell'anno di imposta 2008.

L'applicazione della ritenuta – fondata sul combinato disposto dell'art. 27, comma terzo, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e dell'art. 10, par. 2), lett. b), della Convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta da Italia e Francia il 5 ottobre 1989 e ratificata con l. 7 gennaio 1992, n. 20 (d'innanzi: la Convenzione) – era contestata in quanto assunta in violazione dei principi eurounitari di libera circolazione e non discriminazione.

All'istanza fu opposto un silenzio-rifiuto dell'Amministrazione, che la società impugnò vittoriosamente innanzi alla Commissione Tributaria provinciale di Pescara.

2. Il successivo appello, proposto dall'amministrazione finanziaria innanzi alla Commissione Tributaria regionale dell'Abruzzo, venne dichiarato inammissibile in quanto tardivo.

Detta pronunzia, impugnata con ricorso per cassazione, fu annullata con rinvio da questa Corte con la sentenza n. 16815/2014.

Riassunto il giudizio per le cure della società contribuente, la C.T.R. rigettò il gravame dell'Amministrazione.

A fondamento della decisione, i giudici d'appello ritennero anzitutto condivisibile la pronunzia di prime cure che aveva



riconosciuto il diritto al rimborso in conformità alla decisione della Corte di Giustizia dell'Unione europea del 19 novembre 2009 (C-540/07), disapplicando le norme che prevedevano una ritenuta sui dividendi in uscita.

Rilevarono, poi, che da tale declaratoria di contrasto non derivava di per sé il diritto della società di ottenere il rimborso della ritenuta subita, potendo la stessa essere detratta nel suo Paese di residenza.

Sul punto, osservarono che, in base alla documentazione dalla stessa prodotta, la società aveva dimostrato la sussistenza di tutte le condizioni per ottenere il rimborso, in quanto (a) essa deteneva una partecipazione non qualificata del capitale sociale della banca italiana, in misura del 5%; (b) il dividendo era stato percepito nel 2008, ovvero successivamente all'entrata in vigore del regime di *participation exemption*; (c) essa era soggetto passivo di imposta nel Paese di residenza, nel quale aveva versato le imposte sul reddito.

3. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle entrate, sviluppando due motivi. La società intimata ha resistito con controricorso. Le parti hanno depositato memorie in prossimità dell'udienza.

Considerato che:

1. Con il primo motivo la ricorrente denuncia violazione degli artt. 58, comma 2, e 63, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in relazione agli artt. 65, 345 e 395 cod. proc. civ.

La censura evidenzia che i documenti sulla scorta dei quali la C.T.R. ha ritenuto sussistere i presupposti per il rimborso erano stati prodotti dalla società soltanto nel giudizio di rinvio, quando ormai era preclusa ogni attività istruttoria.



2. Con il secondo mezzo (formulato in via di subordine), deducendo «violazione ed errata interpretazione e applicazione del principio di non discriminazione alla luce della decisione resa dalla Corte di Giustizia nella causa n. C-540/07, anche in relazione al novellato art. 27, comma 3, d.P.R. n. 600/1973», la ricorrente censura la sentenza impugnata nella parte in cui ha omesso di riconoscere l'applicazione della ritenuta nell'aliquota applicabile ai soggetti residenti (pari all'1,375%), in conformità a quanto previsto dal novellato art. 27, comma terzo, del d.P.R. n. 600/1973 al fine di adeguare l'ordinamento interno a quello eurounitario.

3. Il primo motivo non è fondato; sul punto, tuttavia, va corretta la motivazione della sentenza d'appello.

3.1. L'eliminazione della ritenuta del 15% operata sui dividendi di spettanza della società contribuente è stata, infatti, operata all'interno dell'ordinamento dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244, la quale ha aggiunto all'art. 27 del d.P.R. n. 600/1973 il comma 3-ter, del seguente tenore: «la ritenuta è operata a titolo di imposta e con l'aliquota dell'1,375 per cento sugli utili corrisposti alle società e agli enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo che sono inclusi nella lista di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al ed ivi residenti, in relazione alle partecipazioni, agli strumenti finanziari di cui all'articolo 44, comma 2, lettera a), del predetto testo unico e ai contratti di associazione in partecipazione di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), del medesimo testo unico, non relativi a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato».



In base all'art. 1, comma 68, della stessa legge, siffatta modifica si applica a far data dal 1° gennaio 2008.

3.2. Alla luce di tale modifica, sussiste il diritto della contribuente al rimborso delle ritenute subite in eccesso rispetto all'aliquota indicata; e ciò a prescindere dalla possibile operatività di meccanismi compensativi previsti dalla disciplina della Convenzione, e sul mero rilievo del fatto che i dividendi risultano distribuiti nell'anno d'imposta 2008.

La previsione di un'aliquota agevolata direttamente in base al diritto domestico, infatti, rende superflua ogni considerazione circa la prova dell'effettiva disparità di trattamento subita dal contribuente titolare di tale beneficio, tema al quale afferivano le considerazioni svolte dai giudici d'appello in base alla documentazione della quale l'Ufficio contesta in questa sede l'utilizzabilità.

4. Poste tali considerazioni, resta assorbito l'ulteriore motivo di impugnazione, volto a sollecitare un'indagine sulla disciplina applicabile alle ritenute in questione.

5. Il ricorso per cassazione è dunque rigettato.

Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico della ricorrente e sono liquidate in dispositivo.

Poiché la parte soccombente è un'Amministrazione pubblica patrocinata dall'Avvocatura dello Stato non si fa luogo alla condanna della stessa ad un importo pari a quello del contributo unificato.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso in relazione al primo motivo, assorbito il secondo; condanna la ricorrente al pagamento delle spese del presente giudizio, che liquida in € 23.000,00 oltre € 200,00 a titolo



di rimborso forfetario e il 15% per spese generali, nonché oneri di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10 maggio 2023.

La Presidente
Andreina Giudicepietro

