



Civile Sent. Sez. 5 Num. 4771 Anno 2017

Presidente: DI AMATO SERGIO

Relatore: GRECO ANTONIO

Data pubblicazione: 24/02/2017

3424
2015

SENTENZA

alla fonte -
dividendi -
rimborso -

sul ricorso proposto da:

MPF INTERNATIONAL s.a., con sede in Bruxelles, rappresentata e difesa dall'avv. Victor Uckmar e dall'avv. Francesco D'Ayala Valva, presso il quale è elettivamente domiciliata in Roma alla via dei Parioli n. 43;

Al

- *ricorrente* -

contro

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;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo n. 201/10/07, depositata il 13 marzo 2008;

U

Udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 18 dicembre 2015 dal Relatore Cons. Antonio Greco;

udito l'avv. Giada Bongiovanni per la ricorrente;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Dott. Tommaso Basile, che ha concluso per il rigetto del ricorso.



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La MPF International s.a., con sede in Bruxelles, propone ricorso per cassazione sulla base di sette motivi, illustrati con successiva memoria, nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo che, rigettandone l'appello, le ha negato il diritto al rimborso delle ritenute alla fonte applicate sui dividendi, ai sensi dell'art. 27, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, ricevuti il 29 luglio 2002 dalla società Ruffino, di cui essa ricorrente aveva la partecipazione totalitaria a partire dal gennaio di quell'anno.

Secondo il giudice d'appello, infatti, andava considerata superata la questione relativa al possesso ininterrotto della partecipazione azionaria di almeno un anno alla data di erogazione del dividendo, atteso che la Corte di giustizia UE e la circolare ministeriale n. 60/E del 19 giugno 2001 riconoscevano che tale termine potesse maturare al momento della presentazione dell'istanza.

La conferma della legittimità del diniego di rimborso aveva infatti una diversa motivazione, data dal fatto che la società contribuente, sulla quale incombeva il relativo onere, alla stregua dell'art. 27 del d.P.R. n. 600m del 1973, non aveva dato la prova del diritto al rimborso, prova integrata non dall'attestazione che essa era assoggettata alla sua legge fiscale nazionale, e cioè belga, ma dalla dimostrazione, mediante certificazione del competente ufficio fiscale del Belgio, di aver pagato l'imposta all'estero in via definitiva sugli stessi utili.

Art.

L'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

I primi quattro motivi, che si appuntano sul requisito, ai fini del rimborso, del possesso da almeno un anno della partecipazione azionaria - requisito che sarebbe ambiguamente ritenuto necessario dalla sentenza impugnata -, e che pertanto vanno esaminati congiuntamente, sono inammissibili. E lo sono, per un verso, per carenza di interesse, dovendo, secondo il giudice d'appello, come si è detto *supra*, considerarsi superata la questione relativa al possesso ininterrotto della partecipazione azionaria di almeno un anno alla data di



erogazione del dividendo, potendo tale termine maturare al momento della presentazione dell'istanza; e per altro verso, perché non colgono la effettiva *ratio decidendi* della pronuncia.

Con il quinto ed il sesto motivo la contribuente denuncia la violazione e falsa applicazione dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992, in quanto l'ufficio avrebbe inammissibilmente per la prima volta in secondo grado eccepito la carenza di certificazione dell'autorità fiscale belga prescritta dall'art. 27, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

I motivi sono infondati, ove si consideri che questa Corte ha da tempo chiarito come "nel processo tributario, quando il contribuente impugni il silenzio rifiuto formatosi su una istanza di rimborso, deve dimostrare che, in punto di fatto, non sussiste nessuna delle ipotesi che legittimano il rifiuto, e l'amministrazione finanziaria può, dal canto suo, difendersi quindi "a tutto campo", non essendo vincolata ad una specifica motivazione di rigetto. Ne consegue che le eventuali "falle" del ricorso introduttivo possono essere eccepite in appello dall'amministrazione a prescindere dalla preclusione posta dall'art. 57 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in quanto, comunque, attengono all'originario "thema decidendum" (sussistenza o insussistenza dei presupposti che legittimano il rifiuto del rimborso), fatto salvo il limite del giudicato" (Cass. n. 11682 del 2007, n. 21314 del 2009; cfr. inoltre Cass. n. 24262 del 2011).

AK

Con il settimo motivo, denunciando violazione e/o falsa applicazione dell'art. 27, comma 3, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nonché del combinato disposto dell'art. 27 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e artt. 1,4 e 5 della direttiva n. 90/435/CEE, assume che per il rimborso della ritenuta versata sui dividendi distribuiti dalla società figlia residente in Italia ad una società madre residente in altro Stato membro della unione europea, sia applicabile, in luogo dell'art. 27, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, che rende necessaria la certificazione dell'autorità fiscale di assoggettamento ad imposta in via definitiva di tali utili - il successivo art. 27 bis, in quanto norma speciale introdotta in attuazione della direttiva comunitaria n. 90/435/CEE e specificamente operante in caso di



residenza comunitaria della società madre, con conseguente non necessità della produzione della certificazione dell'autorità fiscale di assoggettamento ad imposta definitiva.

Il motivo è infondato.

A norma dell'art. 27 bis, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel testo applicabile *ratione temporis*, le società residenti, ai fini fiscali, in uno Stato membro dell'Unione europea, che detengono una partecipazione diretta non inferiore al 25% del capitale della società che distribuisce gli utili, hanno diritto, a richiesta, al rimborso della ritenuta di cui al terzo comma dell'art. 27, se: ... c) sono soggette nello Stato di residenza, senza possibilità di fruire di regimi di opzione o di esonero che non siano territorialmente o temporalmente limitati, ad una delle imposte indicate nell'allegato della direttiva n. 435/90/CEE del Consiglio del 23 luglio 1990. "Ai fini dell'applicazione del comma 1, deve essere prodotta una certificazione, rilasciata dalle competenti autorità fiscali dello Stato estero, che attesti che la società non residente possiede i requisiti indicati alle lettere ... c) del comma 1".

Ora, anche alla luce dell'elaborazione intorno al fenomeno della doppia imposizione degli utili societari (si veda sul tema Cass. n. 41 65 del 2013), tale soggezione non va intesa in astratto, come mera riconducibilità della società che "rivesta una delle forme previste dall'allegato della direttiva" ad un determinato regime fiscale, ma piuttosto assoggettamento, in concreto, nel proprio Stato, della società che abbia dichiarato, in quella occasione, un determinato imponibile, a uno dei tributi indicati nell'allegato alla direttiva; ed ai fini della prova può ben trovare applicazione la regola generale posta per il rimborso delle ritenute sui dividendi dal precedente art. 27, terzo comma, a tenore del quale "i soggetti non residenti... hanno diritto al rimborso ... dell'imposta che dimostrino di aver pagato all'estero in via definitiva sugli stessi utili mediante certificazione del competente ufficio fiscale dello Stato estero".

In conclusione, il ricorso deve essere rigettato.

Le spese di lite seguono la soccombenza e si liquidano come in dispositivo,

P.Q.M.



SENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 28/2/1946
N. 131/46 ALL. B. N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna la ricorrente al pagamento delle spese del giudizio, liquidate in euro 15.000, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma il 18 dicembre 2015

Il consigliere estensore