



17601 10

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE CIVILE V

Oggetto: Ritenute sui divi-  
dendi - Rimborso

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Fabrizio	Miani Canevari	Presidente
Simonetta	Sotgiu	Consigliere
Achille	Meloncelli	Rel. Consigliere
Giacinto	Bisogni	Consigliere
Luigi	Alessandro	Consigliere

R.G.N. 6740/2006

Cron. 17601

Rep.

UD. 21.05.2010

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso rgn 6740/2006, proposto dal Ministero dell'economia e delle finanze, di seguito "Ministero", in persona del Ministro in carica, e dall' Agenzia delle entrate, di seguito "Agenzia", in persona del Direttore in carica, rappresentati e difesi dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la quale sono domiciliati in Roma, Via dei Portoghesi 12;

- ricorrenti -

contro

[redacted], di seguito "[redacted]", e [redacted]

[redacted], ciascuna in persona del

rispettivo legale rappresentante in carica, rappresentate e difese dall'avv.

1669 Pietro Adonnino, presso il quale sono elettivamente domiciliato in Via Agostino Depretis 86, Roma;  
2060

- intime e controricorrenti -

1



avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale (CTR) di Firenze 9 giugno 2005, n. 114/06/05, depositata il 23 novembre 2005 e notificata il 20 dicembre 2005;

udita la relazione sulla causa svolta nell'udienza pubblica del 21 maggio 2010 dal Cons. Achille Meloncelli;

udito l'avv. Paolo Gentili Per le ricorrenti autorità tributarie;

udito l'avv. Pietro Adonnino per le società resistenti;

udito il P.M., in persona del Sostituto Procuratore Generale Federico Sorrentino, che ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

#### *Svolgimento del processo*

##### *1. Gli atti di incoazione del giudizio di legittimità*

1.1. Il 18 febbraio 2006 è notificato a ciascuna delle due società intimete un ricorso delle sopra indicate autorità tributarie per la cassazione della sentenza descritta in epigrafe, che ha respinto l'appello dell'Ufficio di Firenze 3 dell'Agenzia contro la sentenza della Commissione tributaria provinciale (CTP) di Firenze n. 40/12/2004, che aveva accolto i ricorsi delle due società contro il silenzio rifiuto formatosi sulle loro istanze di rimborso delle ritenute sui dividendi dell'esercizio 1996 e 1997 pagati dalla

1.2. Il 24 marzo 2006 è notificato alle ricorrenti autorità tributarie il controricorso delle due società.

##### *2. I fatti di causa*

I fatti di causa sono i seguenti:

- a) la  paga alla  i dividendi dell'esercizio 1996 e 1997, sui quali opera la ritenuta ex art. 27 DPR 29 settembre 1973, n. 600;



- b) le due società presentano, rispettivamente il 30 dicembre 1998 e il 29 giugno 1999, alla Direzione regionale delle entrate (DRE) di Firenze un'istanza di rimborso di £ 15.600.000.000;
- c) il 18 marzo 2003 contro il silenzio rifiuto dell'autorità tributaria le società propongono distinti ricorsi, che sono notificati sia all'Ufficio di Firenze 3 sia alla DRE per la Toscana;
- d) in giudizio si costituisce l'Ufficio di Firenze 3 dell'Agenzia, mediante l'Ufficio del contenzioso della DRE della Toscana;
- e) la CTP di Firenze riunisce i ricorsi e li accoglie;
- f) l'appello dell'Ufficio di Firenze 3 dell'Agenzia è, poi, respinto dalla CTR con la sentenza ora impugnata per cassazione.

### *3. La motivazione della sentenza impugnata*

La sentenza della CTR, oggetto del ricorso per cassazione, è, limitatamente ai capi impugnati in sede di legittimità, così motivata:

- a) <<soggetto legittimato passivo nelle controversie, come quella di specie, relative ad istanze di rimborso e per il formarsi del c.d. silenzio-rifiuto è la Direzione Regionale delle Entrate ... / I ricorsi di primo grado sono stati notificati alla DRE ed all'Ufficio (quest'ultimo non essendo legittimato passivo), ma la sentenza non è stata appellata dalla DRE. Poiché quest'ultima è il solo soggetto legittimato passivo, la sentenza deve ritenersi già in giudicato nei suoi confronti>>;
- b) <<per completezza il Collegio vuole farsi carico anche delle argomentazioni contenute nella memoria illustrativa dell'Ufficio che sostiene l'inammissibilità dell'eccezione per non avere parte ricorrente in primo grado chiesto l'integrazione del contraddittorio con il soggetto legittimato, per essere prevista dalla legge la rappresentanza della DRE da parte



degli Uffici, per il derivare da espresso atto di delega della legittimazione a resistere dell'Ufficio. / Tutti gli argomenti dell'appellante sono infondati. Ed infatti da un lato esso equivoca sulla rappresentanza processuale con la titolarità soggettiva nel rapporto relativo alla istanza di rimborso e dall'altro evidenzia una omessa integrazione del contraddittorio dimenticando che le appellate hanno evocato in giudizio la Parte passivamente legittimata che ha omesso di costituirsi in giudizio in primo grado e di impugnare la sentenza>>.

4. Il ricorso per cassazione delle autorità tributarie è sostenuto con un solo motivo d'impugnazione e, dichiarato il valore della causa in € 8.100.000,00, si conclude con la richiesta che sia cassata la sentenza impugnata, con ogni conseguente statuizione.

5. Il controricorso delle società, integrato con memoria, si conclude con la richiesta del rigetto del ricorso e dell'adozione di ogni statuizione conseguenziale, anche in ordine alle spese di giudizio.

#### *Motivi della decisione*

##### *6. L'inammissibilità del ricorso del Ministero*

In via preliminare dev'essere dichiarata l'inammissibilità del ricorso del Ministero, perché tale organo non è stato parte del giudizio d'appello.

##### *7. Il motivo d'impugnazione*

7.1.1. Il motivo d'impugnazione è collocato sotto la seguente rubrica: <<Violazione e falsa applicazione dell'art. 10 del Dlgs. n. 546/1992, degli artt. 40, 41 e 79 D.P.R. 27.3.1992, n. 287, degli artt. 57 e 61 e ss. del Dlgs. n. 300/1999, nonché degli artt. 2909 c.c. e 324 cpc. in relazione all'art. 360 nn. 3 e 4 cpc>>.



7.1.2. Le autorità tributarie sostengono che, <<nel momento in cui furono proposti i ricorsi ... (18.3.2003) era già stata istituita ed attivata (dal 1<sup>o</sup>].1.2001) l'agenzia delle Entrate, subentrata nei rapporti inerenti alle entrate tributarie in precedenza gestiti dal Dipartimento Entrate del Ministero delle Finanze (artt. 57 e 62 del dlgs. n. 300 e D.M. 28.12.2000) e alla quale erano attribuiti ampi poteri di autonomia organizzativa e regolamentare di cui all'art. 61 e ss. del Dlgs. 300/1999; e nell'ambito di essa era stato istituito - come pacifico - a partire dal 21.12.2001 l'Ufficio locale di Firenze 3>> e <<le Sezioni staccate della Direzione Regionale, di cui all'art. 79, 5<sup>o</sup> comma, del DPR n. 287/92, sono venute a cessare con l'attivazione dell'agenzia delle Entrate, ovvero con l'entrata in funzione degli Uffici locali dell'agenzia che corrispondono a quegli Uffici delle Entrate contemplati dal Legislatore del 1992 e ai quali ... l'art. 79, 5 comma, DPR n. 287/92 ricollegava espressamente il venire meno delle competenze delle Sezioni staccate della DRE. / Pertanto, nella fattispecie, con l'istituzione dell'Ufficio di Firenze 3 in data 21.12.2001, ben antecedente alla proposizione dei ricorsi introduttivi, non esistevano più né la Sezione Staccata della Direzione Regionale ..., né la stessa Direzione Regionale delle Entrate, se da intendersi qual articolazione periferica del Ministero delle Finanze Dipartimento delle entrate, né sussisteva alcuna competenza della Direzione regionale della Toscana, che come tale non aveva né ha mai avuto competenze in materia di rimborsi. / Legittimamente, quindi, l'unico Ufficio titolato a resistere in giudizio era appunto il predetto Ufficio Firenze 3, territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale delle società ricorrenti. ... L'appello proposto dall'Ufficio locale era quindi legittimamente proposto e nessun giudicato si



è formato nei confronti della Direzione Regionale dell' Agenzia, che era comunque del tutto estranea al rapporto dedotto in lite>>.

7.2. La questione di diritto sottoposta all' esame della Corte consiste nel chiedere se spetti all' Ufficio locale dell' Agenzia delle entrate la legittimazione a stare in giudizio nelle cause attivate dopo l' istituzione e l' attivazione delle Agenzie fiscali contro il diniego di rimborso di un indebito tributario.

Fino all' istituzione e all' attivazione dell' Agenzia delle entrate e dei suoi uffici locali l' organo tributario competente a ricevere le domande del contribuente di rimborso dell' indebito tributario era la Direzione regionale per le entrate (DRE), tanto che la presentazione della domanda ad un organo incompetente era considerata inidonea a formare il silenzio rifiuto e, quindi a formare un provvedimento amministrativo d' imposizione tributaria impugnabile, con l' ulteriore conseguenza che era da considerare inammissibile il ricorso del contribuente alla CTP per mancanza di un provvedimento impugnabile (Corte di cassazione 19 febbraio 2010, n. 4037). Infatti, competente a decidere sull' istanza di rimborso dell' imposta sui redditi versata in eccedenza, ai sensi dell' art. 38 DPR 29 settembre 1973, n. 602, nel testo anteriore alle modifiche introdotte dalla legge 13 maggio 1999, n. 133, era la DRE, subentrata all' Intendenza di finanza, originariamente prevista, a seguito della nuova articolazione organizzativa che aveva interessato il Ministero delle finanze dopo la legge 29 ottobre 1991, n. 358, e non già l' Ufficio delle imposte dirette. Ne derivava che la DRE era, in base all' art. 10 DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, l' unico ufficio dell' amministrazione finanziaria passivamente legittimato a rispondere, davanti al giudice tributario, del provvedimento esplicito o implicito adottato dalla DRE sull' istanza di rimborso



(Corte di cassazione 25 gennaio 2006, n. 1440). S'era anche precisato, peraltro, da parte di questa Sezione, che <<in tema di contenzioso tributario, nel caso di controversia relativa a silenzio-rifiuto formatosi su istanza di rimborso di imposta indebitamente versata, l'Ufficio distrettuale delle imposte dirette, pur essendo privo della legittimazione passiva nel giudizio di primo grado (che spetta esclusivamente all'Intendenza di finanza, poi sostituita dalla Direzione regionale delle entrate), deve ritenersi tuttavia legittimato a proporre appello dinanzi alla commissione tributaria regionale qualora sia stato l'unico soggetto costituito nel giudizio di primo grado>> (Corte di cassazione 9 marzo 2005, n. 5115).

Se, dunque, già nel regime anteriore al 2001, stando agli orientamenti giurisprudenziali riferiti, si sarebbe dovuto ritenere ammissibile l'appello dell'Ufficio locale, in una fattispecie conformata come quella qui in controversia, a maggior ragione, per le ragioni che si esporranno qui di seguito, la medesima soluzione deve adottarsi dopo l'istituzione e l'attivazione delle Agenzie fiscali.

Si consideri, al riguardo, che:

a) in base all'art. 13.1.1 dello Statuto dell'Agenzia delle entrate, approvato con Deliberazione 13 dicembre 2000, pubblicata nella Gazzetta ufficiale della Repubblica italiana (GURI) 20 febbraio 2001, n. 42, <<L'Agenzia è articolata in uffici centrali e periferici>>,

b) l'art. 3.1.a) del Regolamento di amministrazione dell'Agenzia delle entrate, approvato con Deliberazione 30 novembre 2000, pubblicato nella GURI 13 febbraio 2001, n. 36, prevede, poi, che <<A livello periferico costituiscono strutture di vertice: / a) le direzioni regionali, con sede nel capoluogo di ogni regione ...>>;



c) l'art. 4.1 del Regolamento di amministrazione, poi, dispone che <<Le funzioni operative dell'Agenzia sono svolte da uffici locali di livello dirigenziale. Essi curano, in particolare, l'attività di informazione ed assistenza ai contribuenti, la gestione dei tributi, l'accertamento, la riscossione e la trattazione del contenzioso>>;

d) l'art. 5.1 del Regolamento di amministrazione precisa che <<Nelle direzioni ... regionali, le attività connesse al controllo di gestione sono svolte nell'ambito di unità organizzative di livello dirigenziale, che verificano, anche mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, il conseguimento degli obiettivi operativi, l'efficienza e l'economicità della gestione delle risorse assegnate>>;

e) l'art. 6.1 del Regolamento di amministrazione prevede che <<I poteri e le competenze già attribuiti da norme di legge o di regolamento ai direttori centrali e regionali del Dipartimento delle entrate, sono rispettivamente devoluti ai direttori delle strutture di vertice centrali e regionali dell'Agenzia. Analogamente, i poteri e le competenze dei dirigenti degli uffici delle entrate e dei preesistenti uffici distrettuali delle imposte dirette, provinciali dell'imposta sul valore aggiunto e del registro sono attribuiti ai dirigenti degli uffici locali dell'Agenzia>>;

f) in via transitoria, poi, l'art. 6.4 del Regolamento di amministrazione ha previsto che <<Gli uffici distrettuali delle imposte dirette, gli uffici provinciali dell'imposta sul valore aggiunto, gli uffici del registro e le sezioni staccate delle Direzioni regionali continuano ad operare, quali uffici periferici dell'Agenzia, fino alla data di attivazione dei corrispondenti uffici locali>>;





g) con Decreto del Ministero delle finanze 15 dicembre 2000, pubblicato nella GURI 30 dicembre 2000, n. 303, si è disposta l'«Attivazione di taluni uffici delle entrate nelle regioni ... Toscana ...», prevedendo, in particolare, all'art. 1.1, che «Nelle regioni ... Toscana ... sono attivati gli uffici delle entrate specificati nell'unita tabella che costituisce parte integrante del presente decreto. Contestualmente all'attivazione delle nuove strutture sono soppressi gli uffici indicati nella medesima tabella», e, all'art. 1.2.1, che «A decorrere dalla data di avvio degli uffici delle entrate di cui al comma 1, ... le locali sezioni staccate delle direzioni regionali delle entrate, esercitano la propria competenza limitatamente all'ambito territoriale non ricompreso nelle circoscrizioni degli uffici delle entrate attivati».

Da questo complesso di disposizioni normative di organizzazione si desume, anzitutto, che i poteri del Ministero e dei suoi uffici centrali e periferici sono trasferiti a quelli dell'Agenzia.

In secondo luogo, contestualmente al trasferimento dei poteri, essi vengono riaggregati, nel senso che nella struttura dell'Agenzia delle entrate la “gestione del tributo” è materia di competenza degli uffici locali, che viene specificata attraverso l'indicazione della sua estensione dall'accertamento all'esecuzione, cioè al pagamento del tributo, fino all'eventuale contenzioso. In una materia così ampiamente delimitata entra sicuramente anche il rimborso del tributo. Sulla stessa “gestione del tributo” solo il “controllo” è esercitato dal nuovo organo dell'Agenzia a circoscrizione regionale che è la Direzione regionale, la quale è diversa, sia per nome sia per attribuzioni sia per articolazione interna, dall'ufficio periferico del Ministero delle finanze denominato Direzione regionale delle entrate.



Per quel che riguarda, poi, la Regione Toscana e l'Ufficio locale delle entrate di Firenze, ai quali si riferisce la controversia in esame, l'attivazione della nuova organizzazione amministrativa è stata disposta fin dalla fine del 2000, nel senso che l'Ufficio delle entrate di Firenze è succeduto all'Ufficio delle imposte dirette di Firenze e alla Sezione staccata della DRE della Toscana, la quale è rimasta funzionante, temporaneamente e limitatamente, alle funzioni dell'Ufficio IVA di Arezzo (art. 1.2 Decreto del Ministero delle finanze 15 dicembre 2000).

Ne deriva che, quando nel 2003 le Società hanno agito in giudizio contro il silenzio rifiuto formatosi già da qualche anno sulle loro domande di rimborso di un indebito tributario, l'unico Ufficio competente a "gestire il tributo", anche con riguardo a quel procedimento amministrativo di secondo grado riguardante la revisione del rapporto giuridico d'imposta diretta e attivato con la domanda di rimborso del tributo, era l'Ufficio locale di Firenze 3, che era succeduto sia all'Ufficio delle entrate di Firenze sia alla DRE della Toscana. Esso è, conseguentemente, l'unico ufficio legittimato a stare in giudizio e, per quel che qui interessa, a proporre appello contro la sentenza di primo grado.

Poiché la CTR si è orientata in maniera opposta a quella risultante dalla ricostruzione della normativa che disciplina la fattispecie controversa, il motivo d'impugnazione risulta fondato. Ne deriva la necessità del rinvio della causa al giudice di merito, in considerazione del fatto che nella sentenza impugnata non si è affrontato alcun profilo sostanziale del rapporto giuridico tributario controverso.

#### 8. Conclusioni



Le precedenti considerazioni comportano l'accoglimento del ricorso dell'Agazia, la cassazione della sentenza impugnata e il rinvio della causa ad altra Sezione della CTR della Toscana, che liquiderà anche le spese processuali relative al giudizio di cassazione, eccezion fatta per quelle relative al ricorso del Ministero, che sono fin d'ora compensate.

PQM

la Corte dichiara inammissibile il ricorso del Ministero dell'economia e delle finanze e compensa le relative spese processuali, accoglie il ricorso dell'Agazia delle entrate, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa ad altra Sezione della CTR della Toscana, anche per le spese processuali relative al giudizio di cassazione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 21 maggio 2010.

Il relatore ed estensore

*Meloncelli*

Il Presidente

*Fabrizio Maria Casarini*

**DEPOSITATO IN CANCELLERIA**

**28 LUG. 2010**

IL \_\_\_\_\_

**IL CANCELLIERE C1**

**Antonella Frezza**

*Antonella Frezza*

**IL CANCELLIERE C1**

**Antonella Frezza**

*Antonella Frezza*