



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ROBERTA CRUCITTI	Presidente
VALENTINO LENOCI	Consigliere
GIAN PAOLO MACAGNO	Consigliere
PAOLO DI MARZIO	Consigliere
DANILO CHIECA	Consigliere-Relatore

Oggetto:

IRES
RITENUTA A TITOLO
D'IMPOSTA SUI
DIVIDENDI
ESENZIONE EX ART.
27-BIS, COMMA 5,
DEL D.P.R. N. 600
DEL 1973

CC 23 ottobre 2025

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 24367/2017 R.G. proposto da

██████████ S.P.A., in persona del legale
rappresentante *pro tempore*, elettivamente domiciliata in ██████████
██████████ presso lo studio legale ██████████ e Associati, ██████████ &
██████████ rappresentata e difesa dagli avv.ti ██████████ e
██████████

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12 presso gli uffici
dell'Avvocatura Generale dello Stato, dalla quale è rappresentata e difesa
ope legis

-resistente-

avverso la SENTENZA della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DEL LAZIO n. 1358/2017 depositata il 15 marzo 2017

udita la relazione svolta nell'adunanza camerale del 23 ottobre 2025 dal
Consigliere Danilo CHIECA

FATTI DI CAUSA



La Direzione Provinciale II di Roma dell'Agenzia delle Entrate emetteva nei confronti della [REDACTED] s.p.a. (d'ora in poi, *breviter*, [REDACTED] un avviso di accertamento con il quale contestava alla prefata società l'omessa applicazione della ritenuta alla fonte, con l'aliquota del 27 per cento, sui dividendi da essa corrisposti nell'anno 2008 alla propria socia danese [REDACTED] [REDACTED] (di qui in avanti [REDACTED] a sua volta partecipata dalla capogruppo statunitense [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] ([REDACTED] ne derivavano le conseguenti riprese a tassazione ai fini dell'IRES e l'irrogazione delle sanzioni pecuniarie collegate.

Secondo l'assunto dell'Ufficio, la contribuente avrebbe fatto un <utilizzo abusivo> (cd. <*treaty shopping*>) della Convenzione bilaterale Italia-Danimarca del 5 maggio 1999 contro le doppie imposizioni, avvalendosi della *sub-holding* danese come schermo fittizio dietro il quale si sarebbe celata la beneficiaria effettiva dei dividendi corrisposti, da individuare nella capogruppo (<*top holding*>) americana.

La [REDACTED] impugnava tale avviso di accertamento proponendo ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale (CTP) di Roma.

Deduceva di aver correttamente operato in osservanza dell'art. 10, paragrafo 2, lettera a), della predetta Convenzione, in quanto, essendo stata la [REDACTED] detentrica, per un periodo di dodici mesi anteriore alla data di distribuzione dei dividendi, di almeno il 25 per cento del capitale di essa società distributrice, l'imposta da applicare nello Stato italiano non poteva eccedere lo 0 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi medesimi.

Il giudice adito, ritenute fondate le ragioni addotte dalla contribuente, annullava l'atto impositivo.

La pronuncia di primo grado veniva in seguito riformata dalla Commissione Tributaria Regionale (CTR) del Lazio, che con sentenza n. 1358/2017 del 15 marzo 2017 accoglieva il gravame dell'Agenzia delle Entrate, rideterminando nel 5 per cento l'aliquota della ritenuta «a titolo



d'acconto» da operare sui dividendi in questione, ai sensi dell'art. 10, paragrafo 2, lettera a), della Convenzione bilaterale Italia-Statì Uniti d'America del 25 agosto 1999 contro le doppie imposizioni.

A fondamento della decisione adottata il collegio regionale osservava quanto segue:

- doveva escludersi che la richiesta dell'Amministrazione Finanziaria di applicazione della ritenuta del 5 per cento prevista dall'art. 10, paragrafo 2, lettera a), della menzionata Convenzione Italia-USA integrasse una nuova domanda vietata in appello, essendosi l'impugnante *«limitata a ridimensionare la pretesa tributaria vantata»*, pur sempre *«continua(ndo) a fondare»* detta pretesa *«sul mancato versamento delle ritenute d'acconto sui dividendi»*;
- *«dagli atti allegati ed elencati nell'accertamento risult(ava) la direzione ed il controllo da parte della società americana»*; segnatamente, dalla *«corrispondenza via e-mail tra la società americana e le società europee»* da essa controllate, *«esclusa proprio la società danese, apparente controllante»*, emergeva che *«gli impulsi volitivi di gestione delle operazioni di distribuzione dei dividendi (ammontare, date, modalità di pagamento, conti da movimentare, predisposizione delle minute per le delibere assembleari di distribuzione, risoluzione di problematiche di carattere amministrativo e fiscale) provenivano sempre dalla società americana»*;
- *«per contro, la struttura operativa della società danese era sostanzialmente inesistente, tanto da indurre lo studio legale consultato dalla contribuente (v. pareri allegati al PVC) a rimarcare l'esigenza di fornire una effettiva evidenza e dimostrazione dell'esistenza di valide ragioni economiche dietro l'insediamento in Danimarca della [REDACTED] - [REDACTED] [REDACTED] e ad affermare, in altra occasione, la mancanza di idonea documentazione atta a dimostrare l'attività della holding danese, quali la struttura organizzativa (locali, dipendenti, etc.), le*



tecniche di business, il livello di indipendenza... nei confronti della casa madre statunitense, il ruolo attivo di coordinamento e gestione delle filiali europee»;

- a mente del comma 5 dell'art. 27-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, nel testo applicabile *«ratione temporis»*, spettava alla contribuente dare prova del fatto che la partecipazione societaria della ■■■ non fosse da questa detenuta allo scopo esclusivo o principale di consentire alla controllante americana di beneficiare indebitamente del regime fiscale di favore contemplato dal predetto articolo; sotto questo aspetto, *«si d(o)ve(va) predicare l'insufficienza dell'esistenza di un reticolo societario in Europa, nonché degli atti di redazione dei bilanci e della partecipazione alle assemblee»*, in mancanza di *«dimostrazione della funzione economica della detenzione della partecipazione»*.

Contro questa sentenza la ■■■ ha proposto ricorso per cassazione affidato a tre motivi.

L'Agenzia delle Entrate ha depositato un mero <atto di costituzione>, ai soli fini della partecipazione all'eventuale udienza di discussione.

La causa è stata avviata alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c..

La ricorrente ha depositato sintetica memoria illustrativa.

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso, formulato ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c., sono denunciate la violazione e la falsa applicazione dell'art. 57 del D. Lgs. n. 546 del 1992.

1.1 Si rimprovera alla CTR di aver omesso di dichiarare l'inammissibilità della nuova domanda proposta in grado d'appello dall'Amministrazione Finanziaria, incentrata sull'asserita applicabilità, nel caso di specie, della ritenuta con l'aliquota del 5 per cento stabilita dall'art. 10, paragrafo 2), lettera a), della Convenzione bilaterale Italia-USA del 25 agosto 1999



contro le doppie imposizioni, laddove, in precedenza, essa aveva invocato l'operatività della ritenuta del 27 per cento prevista dalla diversa disciplina domestica recata dall'art. 27, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973.

1.2 Il motivo è infondato.

1.3 Come chiaramente emerge dalla ricostruzione della vicenda di causa operata nello stesso ricorso per cassazione, con l'avviso di accertamento che ha dato origine alla presente controversia l'Agenzia delle Entrate aveva contestato alla [REDACTED] l'omessa effettuazione della ritenuta alla fonte con l'aliquota del 27 per cento sui dividendi relativi all'anno 2008 da essa corrisposti alla propria socia danese [REDACTED]

1.4 A fronte di questa iniziale posizione, la successiva richiesta dell'Ufficio di applicazione dell'inferiore aliquota del 5 per cento non costituiva esercizio di una pretesa tributaria diversa da quella risultante dall'atto impositivo, concretandosi in una mera riduzione quantitativa della medesima pretesa originariamente fatta valere, alla stregua della regola generale secondo cui il più comprende il meno.

1.5 Correttamente, pertanto, la CTR ha escluso che in tale richiesta fosse ravvisabile una violazione del divieto di «ius novorum» sancito dall'art. 57, comma 1, del D. Lgs. n. 546 del 1992, essendosi, in tutta evidenza, al cospetto di una semplice riduzione della domanda originaria, anche con riferimento all'entità delle sanzioni pecuniarie collegate al tributo (rideterminate da 7.384.162,50 euro in 965.250 euro: pag. 9 del ricorso, ultimo periodo).

1.6 Sull'argomento è stato chiarito che anche nel processo tributario le parti conservano la disponibilità dei diritti in contestazione, sicché, qualora l'Amministrazione Finanziaria si avveda della fondatezza di un'eccezione sollevata dal contribuente, non per questo è tenuta a rinnovare l'intero procedimento amministrativo di accertamento, ben potendo, invece, ridurre la domanda originaria e rinunciare a una parte di essa.

1.7 Tale riduzione della domanda, non equivalendo a un diverso e



autonomo accertamento in via di rettifica, è ammissibile anche se operata per la prima volta in grado d'appello, con conseguente dovere del giudice di valutare la pretesa fiscale residua (cfr. Cass. n. 29732/2020, Cass. n. 15413/2017, Cass. n. 11265/2003).

1.8 Ai rilievi fin qui svolti va aggiunto che rientrava comunque nei poteri officiosi della CTR disporre che la ritenuta sui dividendi fosse operata con un'aliquota inferiore a quella indicata nell'avviso di accertamento, considerato che il processo tributario, quale giudizio di «impugnazione-merito», è diretto non già alla mera eliminazione dell'atto impugnato dal mondo giuridico, bensì alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente che di quanto accertato dall'Ufficio.

1.9 Conseguentemente, laddove ritenga invalido l'avviso di accertamento per ragioni di carattere sostanziale, il giudice tributario non può limitarsi ad annullare l'atto impositivo, ma è tenuto a esaminare nel merito la pretesa tributaria e a ricondurla eventualmente alla corretta misura, sulla base di una motivata valutazione sostitutiva, entro i confini segnati dalle domande di parte (cfr. Cass. n. 3757/2025, Cass. n. 15055/2024, Cass. n. 11232/2015, Cass. n. 19122/2012).

2. Con il secondo motivo, proposto a norma dell'art. 360, comma 1, n. 3) c.p.c., sono lamentate la violazione e la falsa applicazione dell'art. 10 della Convenzione Italia-Danimarca stipulata il 5 maggio 1999, ratificata con L. n. 170 del 2002.

2.1 Si censura l'impugnata sentenza per avere la Commissione regionale erroneamente interpretato l'espressione «beneficiario effettivo» contenuta nell'art. 10 della richiamata Convenzione bilaterale.

2.2 Al riguardo, viene dedotto che:

- *<il Commentario OCSE (principale strumento per la ricostruzione del significato ermeneutico della nozione di "beneficiario effettivo") esclude tout court da tale nozione (i) i meri agenti e i nominees e (ii) ogni altro*



soggetto conduit che, pur al di fuori di un rapporto di Ufficio o fiduciario, abbia poteri così limitati da essere considerato un mero fiduciario o amministratore che opera per conto di un terzo soggetto, i.e. il soggetto beneficiario del reddito>;

- <quando>, come nella fattispecie in esame, <la holding si sia limitata ad eseguire una delibera di distribuzione dell'utile ai propri soci, questa circostanza non sembra sufficiente ad escludere la natura di beneficiario effettivo e, quindi, la disponibilità giuridica ed economica dei dividendi che la holding abbia a sua volta percepito dalla propria partecipata, dal momento che tale distribuzione non nasce da un rapporto sinallagmatico, ma è la naturale conseguenza del rapporto associativo che lega i soci alla propria società partecipata>;

- <in presenza di flussi di dividendi che non transitino tramite un agente, una fiduciaria o una conduit company acting as a fiduciary or administrator, non sono ravvisabili obbligazioni di ritrasferimento back to back alla controllante o ai soci di livello superiore e, tanto meno, obbligazioni "correlate" in senso tecnico ai dividendi stessi che possano mettere in discussione, ai fini convenzionali, lo status di beneficiario effettivo di una subholding>.

2.3 Si soggiunge che:

- la circostanza che [REDACTED] fosse a sua volta controllata da altra società avente sede negli USA <non poteva> essere a priori considerata una condizione incompatibile con lo status di beneficiario effettivo>, non rilevando in contrario <la potenziale re-distribuibilità dei dividendi> in favore della socia americana;

- anche <una struttura quale la holding pura non può, di per sé, rappresentare un limite... al riconoscimento della qualifica di beneficiario effettivo>;

- la certificazione rilasciata dalla competente autorità fiscale estera, versata in atti e facente prova fino a querela di falso, attestava <la



soggettività passiva di [REDACTED] alle imposte dirette in Danimarca>;

- tutti questi elementi avrebbero dovuto indurre la CTR a riconoscere nella prefata società danese la beneficiaria effettiva dei dividendi percepiti dalla partecipata italiana;
- il comportamento della [REDACTED] risultava, quindi, pienamente conforme alle previsioni della succitata Convenzione.

2.4 Il motivo è fondato.

2.5 L'art. 27-*bis* del D.P.R. n. 600 del 1973, norma interna attuativa della direttiva 435/90/CEE (cd. direttiva <madre-figlia>, in inglese <*mother-daughter directive*>), nel testo anteriore alle modifiche apportate dall'art. 26, comma 2, lettera b), della L. n. 122 del 2016, prevedeva, al comma 5, l'esenzione dalla ritenuta alla fonte sui dividendi distribuiti da società «figlie» a società «madri» comunitarie a loro volta direttamente o indirettamente controllate da società non residenti in Stati della Comunità Europea, a condizione che queste ultime dimostrassero di non detenere la partecipazione allo scopo esclusivo o principale di beneficiare del regime fiscale contemplato dal detto articolo.

2.6 L'attuale formulazione della norma, applicabile con riferimento ai dividendi corrisposti dal 1° gennaio 2016, stabilisce che «la direttiva (UE) 2015/121 del Consiglio, del 27 gennaio 2015», la quale ha modificato l'art. 1, paragrafo 2, della direttiva del Consiglio n. 2011/96/UE, «è attuata dall'ordinamento nazionale mediante l'applicazione dell'art. 10-*bis* della legge 27 luglio 2000, n. 212».

2.7 Ne consegue che detta ultima disposizione, costituente clausola generale in materia di abuso del diritto o elusione fiscale, vale oggi come univoco riferimento normativo per legittimare il disconoscimento dell'esenzione dalla ritenuta su dividendi distribuiti da società figlie a società madri residenti nell'Unione Europea.

2.8 Come già affermato da questo giudice di legittimità (cfr. Cass. n. 16173/2023, Cass. n. 23628/2024), la normativa interna di recepimento



della disciplina unionale va letta alla luce dei chiarimenti forniti dalla Corte di Giustizia Europea con le cd. <sentenze danesi>, in particolare con quella del 26 febbraio 2019, resa in cause riunite C-116/16 e C-117/16, che specificamente attiene alla materia della distribuzione dei dividendi.

2.9 Deve, quindi, ulteriormente ribadirsi che, *«in tema di dividendi madre-figlia, in ragione del disposto di cui all'art. 27-bis, comma 5, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 -sia nella versione precedente alle modifiche di cui all'art. 26, comma 2, lettera b), della legge 7 luglio 2016, n. 122 sia nella versione successiva-, la circostanza che il soggetto che reclama i benefici ivi previsti non ne sia "beneficiario effettivo" è elemento da valutarsi per la ricostruzione della fattispecie in termini di pratica elusiva, quale segnale di una struttura posta in essere in maniera formale ed artificiosa per usufruire indebitamente dei benefici riservati alle società con sede nell'Unione».*

2.10 Questa Corte Suprema ha chiarito che l'indagine volta ad accertare la qualità di beneficiario effettivo si articola in tre test, autonomi e disgiunti, i quali, a seconda della fattispecie concreta, prendono in considerazione dei «parametri spia» o «indici segnaletici» e sono stati denominati dalla dottrina, fattasi carico di razionalizzare i principi fondamentali enunciati dalla richiamata giurisprudenza comunitaria e di legittimità e dalle Corti anglosassoni e mitteleuropee in noti *«leading cases»*: (1)*«substantive business activity test»*, che verifica se la società percipiente svolga un'attività economica effettiva o sia una costruzione di puro artificio; (2)*«dominion test»*, che rappresenta il centro dell'indagine e valuta se la società percipiente possa disporre liberamente delle somme ricevute a titolo di dividendi o sia tenuta a rimetterle a un soggetto terzo; (3)*«business purpose test»*, che esamina le ragioni dell'interposizione della società nel flusso reddituale transfrontaliero, onde appurare se essa abbia una funzione di finanziamento o sia una mera *«conduit company»* o *«società relais»* (cfr. Cass. n. 16173/2023 e Cass. n. 23628/2024,



nonché, con riferimento all'esenzione degli interessi e degli altri flussi reddituali dall'imposta ex art. 26-*quater* del D.P.R. n. 600 del 1973, n. 6005/2023, Cass. n. 6050/2023; vedasi pure Cass. n. 26923/2024 in tema di «*royalties*»).

2.11 Ricostruito il quadro normativo e giurisprudenziale di riferimento, va osservato che la qui impugnata decisione si fonda sulle seguenti argomentazioni:

- ai sensi dell'art. 27-*bis*, comma 5, del D.P.R. n. 600/1973, nella versione vigente «*ratione temporis*», spettava alla contribuente, onde potersi legittimamente avvalere dell'invocata esenzione dall'obbligo di operare la ritenuta sui dividendi corrisposti alla propria controllante danese, dimostrare che quest'ultima fosse stata la beneficiaria effettiva dei detti dividendi;

- non essendo stata offerta una simile prova ed emergendo dagli atti di causa una serie di elementi che portavano a individuare nella capogruppo statunitense ■■■■■ la «*beneficial owner*» dell'operazione, doveva applicarsi al caso di specie la disciplina contenuta nell'art. 10 della Convenzione Italia-USA del 25 agosto 1999 contro le doppie imposizioni, ratificata e resa esecutiva con L. n. 20 del 2009, che per quanto qui interessa così recita:

«1. I dividendi pagati da un residente di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

2. Tuttavia, tali dividendi possono essere tassati anche nello Stato contraente di cui la società che paga i dividendi è residente ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, se l'effettivo beneficiario dei dividendi è un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere:

(a) il 5 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi se il beneficiario effettivo è una società che ha posseduto almeno il 25 per cento delle azioni con diritto di voto della società che paga i dividendi per un periodo



di 12 mesi avente termine alla data alla quale i dividendi sono dichiarati; e
(b)il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi».

2.12 Così statuendo, la CTR laziale ha respinto la diversa tesi propugnata della contribuente, la quale anche in questa sede continua a sostenere che la vicenda di causa debba essere inquadrata nell'ambito previsionale dell'art. 10 della Convenzione Italia-Danimarca del 5 maggio 1999 contro le doppie imposizioni, ratificata e resa esecutiva con L. n. 170 del 2002, che così dispone ai primi due paragrafi:

«1. I dividendi pagati da una società residente di uno Stato contraente ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

2. Tuttavia, tali dividendi possono essere tassati anche nello Stato contraente di cui la società che paga i dividendi è residente ed in conformità della legislazione di detto Stato, ma, se il beneficiario effettivo dei dividendi è un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere:

a)lo 0 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi se il beneficiario è una società (non di persone) che detiene ed ha detenuto direttamente almeno il 25 per cento del capitale della società che distribuisce i dividendi per un periodo di dodici mesi anteriore alla data in cui sono stati distribuiti i dividendi;

b)il 15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi.

Le autorità competenti degli Stati contraenti stabiliranno di comune accordo le modalità di applicazione di tale limitazione.

Il presente paragrafo non riguarda l'imposizione della società rispetto agli utili con i quali sono stati pagati i dividendi».

2.13 La soluzione accolta dal collegio regionale non appare conforme al surriferito insegnamento unionale e di legittimità, in quanto l'affermata esclusione della qualità di beneficiaria effettiva in capo alla società



<madre> danese non scaturisce dall'applicazione del cd. «*dominion test*», dei cui esiti non viene dato conto nella motivazione della sentenza.

2.14 Invero, i giudici di secondo grado hanno concentrato la loro attenzione sui poteri di direzione e controllo esercitati dalla capogruppo statunitense [REDACTED] sulle società europee <apparentemente controllate> dalla *sub-holding* [REDACTED] nonché sugli «impulsi volitivi di gestione delle operazioni di distribuzione dei dividendi» provenienti dalla stessa «*parent company*» americana e sulla <sostanziale inesistenza> di una «struttura operativa» della controllata danese, senza tuttavia verificare se quest'ultima trattenesse per sé, in tutto o in parte, i dividendi ricevuti, utilizzandoli per i propri scopi, sì da disporre del diritto di uso e godimento dei flussi reddituali («*right to use and enjoy*»).

2.15 Una siffatta indagine avrebbe dovuto essere condotta anche sulla scorta dei bilanci prodotti in giudizio dalla contribuente, di cui viene fatta espressa menzione nella motivazione della sentenza (cfr., in questi termini, Cass. n. 23628/2024).

2.16 Inoltre, nell'effettuazione del cd. «*substantive business activity test*», la CTR ha escluso che la società danese esercitasse un'effettiva attività economica per la «*sostanziale inesistenza*» di una «*struttura operativa*» ad essa facente capo, senza considerare le peculiarità di una *holding* o *sub-holding* pura, la quale non svolge direttamente attività commerciale, ma gestisce le partecipazioni in altre società (sull'argomento si vedano Cass. n. 27112-27113-27115-27116/2016, richiamate, fra le altre, da Cass. n. 6975/2023; vedasi pure Cass. n. 3272/2025).

2.17 Per le ragioni esposte, la censura va, dunque, accolta, non avendo il collegio regionale verificato se sussistessero in capo alla [REDACTED] tutte le caratteristiche rilevanti ai fini del riconoscimento o meno della sua qualità di beneficiaria effettiva dei dividendi, da accertarsi secondo i criteri e le modalità «sostanziali» di cui ai test surrichiamati e ai principi che li ispirano.



3. Con il terzo mezzo, introdotto ai sensi dell'art. 360, comma 1, nn. 3) e 5) c.p.c., sono prospettate la violazione e la falsa applicazione degli artt. 116 e 132 c.p.c..

3.1 Si contesta ai giudici d'appello: (a) di aver erroneamente attribuito rilievo decisivo, al fine di escludere che la █████ potesse essere considerata la beneficiaria effettiva dei dividendi in parola, alla circostanza che la società risultasse priva di una struttura operativa; (b) di non avere, invece, tenuto in alcun conto la summenzionata certificazione rilasciata dall'autorità fiscale danese, sebbene questa assumesse, sul punto, un valore dirimente.

3.2 Il motivo rimane assorbito dall'accoglimento di quello precedentemente scrutinato.

4. Per le ragioni spiegate, va conclusivamente disposta, ai sensi degli artt. 383, comma 1, e 384, comma 2, prima parte, c.p.c., la cassazione dell'impugnata sentenza, nei termini precisati, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado, già CTR, del Lazio, in diversa composizione, la quale procederà a un nuovo esame della controversia uniformandosi ai principi di diritto sopra espressi.

4.1 Al giudice del rinvio viene rimessa anche la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità, a norma dell'art. 385, comma 3, seconda parte, c.p.c..

4.2 Lo stesso giudice provvederà, altresì, sulla domanda restitutoria formulata dalla ricorrente, alla luce del disposto dell'art 389 c.p.c..

4.3 Tutte le richiamate norme del codice di procedura civile sono applicabili alle controversie tributarie in virtù del rinvio contenuto nell'art. 62, comma 2, del D. Lgs. n. 546 del 1992.

P.Q.M.

La Corte accoglie il secondo motivo di ricorso, respinto il primo e assorbito il terzo; cassa la sentenza impugnata, nei limiti di cui in



motivazione, e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, in diversa composizione, anche per la pronuncia sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria della Corte Suprema di Cassazione, in data 23 ottobre 2025.

La Presidente
Roberta Crucitti

