



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA **PROVINCIALE**
DI **GENOVA**

SEZIONE 2

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	GRAZIANO	FABIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	PODESTA'	DOMENICO	Relatore
<input type="checkbox"/>	MAZZARINO	GIROLAMO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 692/2017
depositato il 20/06/2017

- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 0019105.06-02-2017-U IRPEF-ALTRO 2013
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 19105 DEL 06.02.2017 IRPEF-ALTRO 2010
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 19105 DEL 06.02.2017 IRPEF-ALTRO 2011
- avverso DINIEGO RIMBORSO n° 19105 DEL 06.02.2017 IRPEF-ALTRO 2012
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE GENOVA

proposto dal ricorrente:

RAMIREZ AURA MATILDE
VIA MONTEFIORITO 23 A I 4 16036 RECCO GE

difeso da:

DIOMEDA FEDERICO
VIA FIESCHI 3/5 16157 GENOVA GE

SEZIONE

N° 2

REG.GENERALE

N° 692/2017

UDIENZA DEL

19/10/2017 ore 09:00

N°

1341/17

PRONUNCIATA IL:

19-10-17

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

6-11-17

Il Segretario

Suplicione

Il ricorso con istanza di reclamo - ricorso ai sensi dell'art 17 bis D. Lgs 546/1992 della sig.ra Ramirez Aura Matilde, rappresentata e difesa dal dott. Federico Diomeda, commercialista, è avverso il provvedimento di diniego di rimborso imposte dirette n. 0019105 del 06.02.2017 - Euroritenuta anni 2010-2011-2012-2013, notificato il 15.02.2017, con il quale l'Ufficio Territoriale di Chiavari, sulla base di quanto evidenziato dalla circolare n.9/2015E, secondo cui l'art. 165 TUIR, in virtù del comma 8, ha ritenuto, per la ricorrente, di non poter beneficiare di detto credito in caso di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nel Modello Unico. Trattasi delle seguenti somme: anno 2010 (€ 3.391,04), anno 2011 (€ 4.771,92), anno 2012 (€ 5.384,94), anno 2013 (€ 3.144,52), per complessivi € 16.692,42.

La ricorrente ha fatto presente di aver presentato istanza di collaborazione volontaria ai sensi della legge 14 dicembre 2014 n. 186 (protocollo 151213170217442714) per regolarizzare il possesso (ai fini del monitoraggio) di capitali detenuti all'estero nel periodo 2010-2013 e dichiarare i redditi di capitale da essi ricavati nel medesimo periodo. Ha sostenuto che nell'istanza di collaborazione volontaria erano stati enunciati e documentati i redditi di capitale percepiti ed anche le Euroritenute subite in virtù dell'articolo 11 della Direttiva 2003/48/CE e si chiedeva che l'Ufficio, nel liquidare quanto dovuto ai sensi della collaborazione volontaria, procedesse allo scomputo delle ritenute d'imposta subite evitando così la doppia imposizione dei medesimi cespiti reddituali. Poiché l'Ufficio in sede di liquidazione della Collaborazione Volontaria non provvedeva allo scomputo delle Euroritenute subite sui redditi di capitale enunciati, con ciò, quindi, consolidandosi la doppia imposizione, la contribuente presentava in data 17.01.2017 autonoma istanza di rimborso allo scopo di ripristinare la corretta tassazione e il proprio diritto a non subire doppia imposizione sui medesimi redditi cui corrisponde inevitabilmente indebito arricchimento dell'Erario. Con il provvedimento impugnato l'Ufficio in data 6 febbraio 2017 e notificato il 15 febbraio 2017 ha negato il rimborso. Contro detto provvedimento la ricorrente ha presentato istanza di reclamo - mediazione e eventuale successivo ricorso in Commissione Tributaria anche ai sensi del combinato disposto degli artt. 19, comma 1, lett. g) e 21 del d. lgs. n. 546/1992 sostenendo:

1. Erronea e/o falsa applicazione dell'articolo 165 comma 8 del TUIR -. Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2041 c.c. Difetto di motivazione. L'ufficio dopo ampia disamina della tassazione dei redditi di capitale esteri e il richiamo alle provvidenze che l'ordinamento pone a tutela del rischio di doppia imposizione anche con riferimento alla applicazione da parte degli Istituti bancari svizzeri della euroritenuta, menziona la disposizione dell'articolo 165 comma 8 del TUIR in base al quale la detrazione per imposte subite all'estero non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata. Sulla base di questa circostanza l'Ufficio, pur ammettendo che quando l'ammontare del credito di imposta determinato ai sensi dell'articolo 165 TUIR è inferiore all'importo della ritenuta subita all'estero il contribuente può chiedere a rimborso la differenza presentando apposita istanza, conclude per il diniego con la seguente testuale motivazione: "Nel caso di specie la Parte ha omesso la presentazione della dichiarazione dei redditi per gli anni dal 2010 al 2013. Tuttavia, come già detto, l'art. 165 del TUIR, al comma 8, afferma che la detrazione per le imposte pagate all'estero sui redditi all'estero non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero

nella dichiarazione presentata. La Parte ha proceduto a dichiarare i redditi esteri solo a seguito di voluntary, ma tale fatto non può considerarsi sufficiente affinché sia superato e non rispettato quanto richiesto dall'art. 165 comma 8." È evidente che il diniego del rimborso è fondato su un'interpretazione della norma da parte dell'Ufficio totalmente errata. La ratio dell'articolo 165 TUIR nel suo complesso e del comma 8 nello specifico appare quella di regolare il regime di concorrenza dei redditi prodotti all'estero e delle relative imposte insieme con i redditi e le imposte nazionali nell'ambito del regime dichiarativo. L'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria dell'art. 165 TUIR, che è posta quale unico elemento motivazionale del rigetto impugnato è, quindi, fallace sotto una molteplicità di argomentazioni ermeneutiche.

2. Violazione dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/1973. Eccesso di potere per difetto di motivazione e difetto dei presupposti. Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2041 c.c. Difetto di motivazione. Nella denegata e non creduta ipotesi in cui il primo motivo di doglianza non fosse condiviso, il diniego dell'istanza di rimborso sarebbe comunque parimenti illegittimo per violazione della norma rubricata non potendosi non stigmatizzare la duplicazione dell'illegittimo comportamento dell'Ufficio che tende a consolidare l'indebito arricchimento derivante dall'evidente ed inaccettabile doppia imposizione, peraltro vietata da norme pubbliche di carattere internazionali (ci si richiama per brevità alla trattazione del precedente motivo di ricorso).
3. Nella denegata e non creduta ipotesi i due vizi di ricorso dedotti fossero ritenuti infondanti, ha domandato che, alla luce della decisione della CGUE 18.7.2013, C-136, sia sollevata la questione pregiudiziale ai sensi dell'art. 267 TFUE «Se le disposizioni di cui all'art. 165, comma 8 TUIR e ss.mm.ii. e dell'art. 38 d.P.R. n.602/1973 e ss.mm.ii. nella parte in cui vietano l'accoglimento di un'istanza di rimborso finalizzata a recuperare le imposte pagate in due Paesi dell'Unione in relazione ad un medesimo presupposto impositivo costituiscono violazione dell'art. 14 della Direttiva 2003/48/CE, il quale impone agli Stati membri di garantire il rimborso dell'euroritenuta versata in eccesso o nella forma della ritenuta alla fonte o nella forma del successivo rimborso».
4. Azione di arricchimento senza causa ex art. 2041 c.c. Come si è già anticipato nell'ambito dell'interpretazione ermeneutica proposta dall'art. 165, comma 8 TUIR nel primo vizio dedotto, il nostro ordinamento giuridico non ammette spostamenti di ricchezza (e conseguentemente la possibilità di porvi rimedio) che siano privi di giustificazione.

L'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Genova, si è costituita con memoria in data 04.07.2017 prot. 2017/115186 con la quale ha controdedotto punto per punto alle eccezioni sollevate dai ricorrenti con circostanziate argomentazioni che hanno inteso confermare la correttezza del proprio operato di cui ha chiesto la conferma con la reiezione del ricorso. Ha osservato, in via preliminare, pregiudiziale ed assorbente, che la parte è decaduta ex art. 38 DPR 602/73 dalla richiesta di rimborso quanto meno per gli anni d'imposta 2010 (€ 3.391,04), 2011 (€ 4.771,92), e 2012 (€ 5.384,94) poiché l'istanza di rimborso è stata presentata in data 17/01/2017. La controversia, quindi, a parere dell'Ufficio, residua per il restante anno 2013 (€ 3.144,52) la cui domanda di restituzione è stata presentata entro i termini decadenziali.

Ha evidenziato che il diniego posto in essere dall'Ufficio Territoriale di Chiavari si basa su quanto evidenziato dalla circolare

n.9/2015E, secondo cui l'art. 165 TUIR, in virtù del comma 8, non consente di beneficiare di detto credito in caso di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nel Modello Unico. Quindi la prassi non fa altro che confermare che non spetta il rimborso dell'euroritenuta in sede di Disclosure. Non si può ritenere, infatti, che l'istanza di Voluntary Disclosure sia paragonabile alla dichiarazione dei redditi come sostiene la ricorrente. Assonime precisa al paragrafo 4 della circolare in materia che le caratteristiche di spontaneità, veridicità e completezza potrebbero far ritenere che l'istanza non sia qualificabile come dichiarazione di scienza (al pari della dichiarazione dei redditi), ma si connota, piuttosto, come confessione stragiudiziale, che, provenendo "dalla parte o da chi la rappresenta, ha la stessa efficacia probatoria di quella giudiziale", giusto quanto stabilisce l'art. 2735 del codice civile. Il tema è di particolare delicatezza in quanto, secondo i chiarimenti della circolare 10/E del 2015, gli atti di adesione alla procedura sono da considerare accertamenti parziali ai sensi dell'art. 41 bis del DPR n. 600/73.

Con memoria illustrativa del 06.10.2017 il ricorrente ha insistito ostinatamente come in ricorso, ribadendo sulle deduzioni dell'ufficio.

La Commissione, visti gli atti e sentite le parti presenti e/o rappresentate, ritiene sussistano i presupposti per accogliere il ricorso.

Il Collegio osserva che l'art. 38 DPR 602/73 riguarda i versamenti fatti nei confronti dello Stato Italiano e quindi non si applica nella fattispecie: trova, invece, applicazione l'art. 21 secondo comma del D. Lgs. 546/1992.

Nella fattispecie, quindi, non c'è tardività dell'istanza di rimborso: l'istanza è tempestiva perché la presentazione della domanda di collaborazione volontaria ai sensi della legge 186/2014 è stata inoltrata ed acquisita al sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate in data 13.12.2015. Pertanto l'istanza di rimborso è tempestiva e si è verificato il presupposto per la restituzione.

La ricorrente, pur avendo inizialmente omesso di dichiarare le proprie-disponibilità estere per gli anni dal 2010 al 2013, ha sanato la propria posizione fiscale mediante la cd. procedura di collaborazione volontaria ai sensi e per gli effetti della L. n. 186 del 2014.

La Commissione non ritiene condivisibile l'impostazione dell'ufficio in quanto non viene in alcun modo impugnato il perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria. La contribuente contesta il rifiuto dell'Ufficio a procedere al rimborso delle Euroritenute applicate in relazione all'applicazione da parte degli istituti di credito esteri dell'accordo bilaterale UE/Svizzera riguardante la tassazione dei redditi da risparmio. Ritiene la Commissione che occorre considerare che l'Accordo tra la UE e la Confederazione Svizzera stabilisce misure equivalenti a quelle definite con la direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi ed ha quindi introdotto anche per la Svizzera una Euroritenuta sui redditi da capitale. Tale accordo, al fine di evitare la doppia imposizione, prevede, all'art. 9 comma 1, che se gli interessi percepiti da un beneficiario effettivo sono stati assoggettati alla ritenuta da parte di un agente pagatore in Svizzera, lo Stato membro in cui il beneficiario effettivo ha la residenza fiscale accorda a detto beneficiario un credito d'imposta pari all'importo della ritenuta. Se l'importo della ritenuta supera l'importo dell'imposta dovuta secondo la legislazione nazionale, sull'ammontare lordo degli interessi sul quale la ritenuta è stata prelevata, lo Stato membro in cui il beneficiario effettivo ha la residenza fiscale rimborsa a quest'ultimo l'importo di ritenuta eccedente l'imposta

dovuta ed al comma 3 dello stesso articolo prevede che lo Stato membro in cui il beneficiario effettivo ha la residenza fiscale può sostituire il meccanismo del credito di imposta con un rimborso della ritenuta.

Come precisato dalla stessa Agenzia delle Entrate con Circolare n.9/E del 2015, il meccanismo previsto dall'articolo 165 c. 8 del TUIR riguarda solo i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo, ovvero alla base imponibile IRPEF soggetta ad imposte progressive, e non riguarda i redditi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, a imposta sostitutiva o ad imposizione sostitutiva operata dallo stesso contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 18 dello stesso TUIR, quali ad esempio i redditi di capitale esteri. La Direttiva 2003/48/CE, all'art. 10, prevede il rimborso dell'intera Euroritenuta subita nel caso in cui non fosse applicabile il predetto art. 165 e tale disposizione è applicabile per analogia anche all'Accordo bilaterale UE/Svizzera tenuto conto che lo stesso prevede misure equivalenti a quelle della Direttiva CE.

Secondo l'interpretazione dell'Ufficio dell'articolo 165, la possibilità di compensare le imposte pagate all'estero con quelle italiane sarebbe consentita solo nell'ipotesi in cui le stesse risultino dalla dichiarazione del contribuente. Tale interpretazione comporterebbe l'impossibilità di compensare l'Euroritenuta con l'imposta sul reddito di capitali prevista in Italia nei casi di collaborazione volontaria e dunque, darebbe luogo a una doppia imposizione in violazione della direttiva 2003/48/Ce e degli accordi tra l'UE e gli Stati aderenti. Secondo l'articolo 169 del TUIR le disposizioni nazionali si applicano, se più favorevoli al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali contro la doppia imposizione. Quindi il non riconoscimento assoluto dell'Euroritenuta sarebbe contrario sia alla normativa nazionale sia al diritto comunitario.

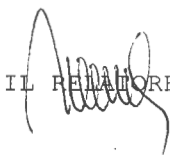
Per tutte le ragioni sopra specificate il ricorso va accolto. La novità e complessità della materia ed le difficoltà interpretative rappresentano valide ragione per disporre la compensazione delle spese di lite.

P. Q. M.

La Commissione accoglie il ricorso e compensa le spese.

Genova, li 19.10.2017

IL RELATORE



IL PRESIDENTE

