



Il Presidente

VINCENZO LUBERTO

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della CALABRIA Sezione 2, riunita in udienza il 16/09/2025 alle ore 10:30 con la seguente composizione collegiale:

LUBERTO VINCENZO, Presidente

DE SIMONE GIANCARLO, Relatore

COSCARELLA FRANCESCO, Giudice

in data 16/09/2025 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 470/2024 depositato il 14/02/2024

**proposta da**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Crotone - Via Botteghe Snc 88900 Crotone KR

**elettivamente domiciliato presso** dp.crotone@pce.agenziaentrate.it

**contro**

**Difeso da**

**ed elettivamente domiciliato presso**

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- pronuncia sentenza n. 540/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado CROTONE sez. 2 e pubblicata il 30/06/2023

**Atti impositivi:**

- CARTELLA DI PAGAMENTO n. ' .

IRPEF-CREDITI DI IMPOSTA 2016

**a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 1198/2025 depositato il 17/09/2025**

## **Richieste delle parti:**

**Ricorrente/Appellante:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

**Resistente/Appellato:** (Trascrizione delle eventuali richieste ammesse dal Presidente)

## **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Il presente giudizio di appello trae origine dalla cartella di pagamento n. \_\_\_\_\_ notificata al Sig. \_\_\_\_\_ il 13 giugno 2022, per IRPEF e crediti d'imposta relativi all'anno 2016. La cartella era scaturita da una comunicazione di rettifica, seguita a un controllo formale della dichiarazione Modello 730/2017 (per il periodo d'imposta 2016) effettuato ai sensi dell'Art. 36-ter del D.P.R. 600/1973. L'Ufficio aveva disconosciuto crediti per imposte assolte all'estero nelle annualità 2013, 2014, 2015 e 2016 (in Iraq e Congo) e detrazioni per spese di locazione per studenti.

Il Sig. \_\_\_\_\_ ha proposto ricorso in primo grado dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Crotone, lamentando l'illegittimità della pretesa impositiva in relazione ai crediti d'imposta esteri, la violazione dell'Art. 36-ter D.P.R. 600/1973 e l'illegittimità del disconoscimento delle spese di studio.

La Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Crotone, con sentenza n. 540/2/2023 depositata il 30.06.2023, ha accolto parzialmente il ricorso. In particolare, ha riconosciuto la spettanza dei crediti d'imposta per redditi conseguiti all'estero, rilevando che il novellato Art. 165 TUIR ha escluso la sanzione di decadenza precedentemente prevista dall'Art. 15, e che, nel silenzio della legge, non è possibile individuare alcun termine decadenziale per far valere tali crediti per annualità precedenti al 2016. Ha invece rigettato il ricorso riguardo ai costi per spese di studio, poiché nulla era stato dedotto dal ricorrente sul punto e l'allegazione documentale non era supportata da alcuna richiesta nelle conclusioni. Le spese di giudizio sono state compensate tra le parti a causa della reciproca soccombenza.

Avverso tale sentenza, l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Crotone ha proposto appello principale, lamentando la violazione dell'Art. 165 TUIR e la legittimità del controllo formale ex Art. 36-ter D.P.R. n. 600/1973. L'Ufficio ha sostenuto che la sentenza di primo grado non avesse correttamente applicato la norma, in quanto il contribuente non avrebbe documentato il pieno assolvimento degli oneri per lo scomputo delle imposte pagate all'estero. Ha ribadito che il contribuente avrebbe indicato il credito in una dichiarazione successiva a quella di produzione del reddito, fuori dai casi previsti dall'Art. 165, commi 4 e 7 TUIR. L'Agenzia ha chiesto la riforma integrale della sentenza e la conferma della legittimità del proprio operato. Il Sig. \_\_\_\_\_ si è costituito in giudizio per resistere all'appello principale e ha proposto appello incidentale in merito al disconoscimento delle spese universitarie. Ha insistito per la conferma della sentenza di primo grado per quanto riguarda il credito d'imposta estero e ha chiesto la riforma della sentenza sul punto delle spese di studio. Nelle proprie controdeduzioni, il contribuente ha ribadito di aver fornito tutta la documentazione necessaria per ciascuna annualità (2013, 2014, 2015 e 2016), inclusi prospetti di calcolo, Modelli CUD e certificazioni dalla consociata estera, a dimostrazione della definitività del credito. Ha inoltre sottolineato che le imposte trattenute dal sostituto d'imposta estero sono da considerarsi pagate a titolo definitivo. Ha enfatizzato che il novellato Art. 165 TUIR ha eliminato la sanzione di decadenza del precedente Art. 15, pertanto il credito è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale ex Art. 2946 Codice Civile. Ha contestato l'utilizzo del controllo formale ex Art. 36-ter D.P.R. 600/73 per disconoscere il credito sulla base di un'interpretazione normativa, poiché tale strumento si limita a verifiche formali e documentali. Riguardo alle spese di studio, ha sostenuto di aver prodotto contratti di locazione registrati e bonifici di pagamento.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte, esaminati gli atti e le argomentazioni delle parti, nonché la copiosa giurisprudenza di merito e di legittimità prodotta, ritiene che l'appello principale dell'Agenzia delle Entrate sia infondato e che, di conseguenza, la sentenza di primo grado debba essere integralmente confermata. Parimenti, l'appello incidentale proposto dal contribuente in relazione alle spese di studio non merita accoglimento.

1. Sui crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero: La questione dirimente oggetto dell'appello principale riguarda l'esistenza di un termine di decadenza per far valere i crediti d'imposta per redditi prodotti all'estero ai sensi dell'Art. 165 del TUIR. La Corte osserva che il testo novellato dell'Art. 165 del TUIR, a differenza del previgente Art. 15, non prevede alcuna sanzione di decadenza per la richiesta di detrazione delle imposte pagate all'estero. L'eliminazione esplicita di tale previsione legislativa comporta che, in assenza di un termine specifico, il diritto a detrarre tali crediti è soggetto all'ordinario termine di prescrizione decennale previsto dall'Art. 2946 del Codice Civile.

2. La formulazione dell'Art. 165, comma 4, del TUIR, che richiede che la detrazione sia "calcolata" nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero, è interpretata nel senso di collegare il credito al principio di competenza per la sua quantificazione, senza imporre un limite temporale per la sua esposizione in dichiarazione, al di fuori del termine prescrizionale. La documentazione prodotta dal Sig. [redacted] inclusi i prospetti di calcolo, i modelli CUD e le certificazioni estere, ha ampiamente dimostrato la "definitività" delle imposte pagate all'estero per le annualità in questione. In particolare, le imposte trattenute da un sostituto d'imposta estero sono considerate pagate a titolo definitivo.

3. La giurisprudenza di legittimità ha consolidato questo orientamento, escludendo qualsiasi termine decadenziale per la fruizione del credito d'imposta ex Art. 165 TUIR, affermando che il contribuente ha diritto alla detrazione indipendentemente dall'anno in cui ha esposto il credito d'imposta, purché siano rispettati i requisiti sostanziali e il credito sia calcolato correttamente.

4. Sull'utilizzo del controllo formale ex Art. 36-ter D.P.R. 600/1973: La Corte condivide l'interpretazione dei giudici di primo grado secondo cui il disconoscimento del credito d'imposta estero, basato su un'interpretazione normativa come quella avanzata dall'Agenzia sull'esistenza di un termine di decadenza, eccede i limiti del controllo formale previsto dall'Art. 36-ter D.P.R. 600/1973. Tale strumento è destinato a verifiche di carattere meramente documentale e formale, mentre la valutazione di una "decadenza" o la non corretta imputazione temporale del credito d'imposta implica un'analisi di merito e di interpretazione giuridica che non può essere effettuata in tale sede.

5. Sulle spese di studio (appello incidentale): Riguardo al disconoscimento delle detrazioni per spese di studio, la Corte conferma la statuizione di primo grado. La sentenza impugnata aveva rigettato il ricorso su questo punto in quanto il ricorrente non aveva dedotto nulla e l'allegazione documentale al sistema telematico non era supportata da alcuna richiesta nelle conclusioni. Sebbene il contribuente abbia riaffermato di aver fornito la documentazione (contratti di locazione registrati, bonifici), non ha sufficientemente dimostrato in appello che la carenza rilevata in primo grado (mancanza di deduzioni e richieste nelle conclusioni) sia stata superata o errata. Pertanto, l'appello incidentale è infondato.

In conclusione, le argomentazioni dell'Agenzia delle Entrate sull'esistenza di un termine di decadenza per il credito d'imposta estero sono infondate, e la sentenza di primo grado è corretta nel riconoscere la spettanza di tali crediti. Parimenti, la decisione di primo grado in merito alle spese di studio è confermata.

Sulle spese di giudizio: Considerata la reciproca parziale soccombenza delle parti – l'Agenzia delle Entrate sul merito principale e il contribuente sull'appello incidentale per le spese di studio – si ritiene equa la

compensazione integrale delle spese di giudizio di entrambi i gradi.

**P.Q.M.**

La Corte conferma la sentenza di I grado, compensa le spese di lite.