



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 1, riunita in udienza il 11/11/2024 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

ALPARONE CARMELA, Presidente
MONFREDI MARIANTONIETTA, Relatore
PORRECA SONIA, Giudice

in data 11/11/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1904/2024 depositato il 20/06/2024

proposto da

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale I Di Milano

elettivamente domiciliato presso dp.1milano@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 127/2024 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 11 e pubblicata il 11/01/2024

Atti impositivi:

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 508/2024 depositato il 15/11/2024

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante: accoglimento dei motivi di appello e riforma della sentenza di primo grado. Con vittoria delle spese di lite.

Resistente/Appellato: rigetto dei motivi di appello e conferma della sentenza di primo grado. Con vittoria delle spese di lite.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il contenzioso ha ad oggetto una cartella di pagamento emessa in relazione all'anno di imposta 2017 (modello UNICO 2018) a seguito del disconoscimento del credito di imposta in relazione ad imposte assolte in Algeria negli anni 2012 e 2013 (credito di € 10.742 e di € 2.784). Per questo era stata trasmessa al contribuente una comunicazione di rettifica. Le ragioni del mancato riconoscimento sono che, posto che le imposte estere si erano rese definitive negli anni 2012 e 2013 ossia quando il datore di lavoro in Algeria le ha versate come risulta dalle certificazioni esibite, allora la richiesta è stata ritenuta dall'ufficio tardiva.

Il contribuente aveva presentato istanza di autotutela, ma l'Ufficio aveva confermato le proprie posizioni. Da qui l'emissione della cartella qui impugnata per complessivi € 19.417,36 fra riprese, interessi e sanzioni.

Impugna la cartella il contribuente e rileva che il credito relativo agli anni 2012 e 2013 può essere recuperato riportandolo in qualunque dichiarazione successiva con il solito limite del termine di prescrizione decennale. E' pacifico che: ha lavorato e pagato le imposte in Algeria nel 2012 e 2013; ha ottenuto le certificazioni CUD nel 2013 e nel 2014; ha indicato il credito nella dichiarazione 2018 per l'anno di imposta 2017.

La Corte in primo grado ha rigettato il ricorso interpretando le norme (richiamate letteralmente) nel senso che: le imposte estere si sono rese definitive negli anni 2012 e 2013; nelle dichiarazioni di quegli anni, ma anche di quelli in cui il contribuente ha ricevuto i CUD, non ha indicato il credito; il credito non può essere più recuperato. In sintesi le detrazioni di imposta a questo titolo devono, a

parere dei primi giudici, essere dichiarate nell'anno finanziario in cui maturano, secondo il principio generale di annualità di imposta. La norma, scrivono i primi giudici, afferma che la detrazione deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo cui appartiene il reddito prodotto da cui deriva quel credito, e non in uno successivo scelto dal contribuente a suo piacimento. Spese a carico del contribuente per € 1.200.

Propone appello il contribuente e censura la sentenza per insufficiente e contraddittoria motivazione nonché di violazione di legge.

Si è costituito l'ufficio ribadendo i propri argomenti e chiedendo la conferma della decisione di primo grado che già li ha accolti. A dire dell'Ufficio non è che il legislatore non ha scritto un divieto o un limite, ma semplicemente non c'era necessità di vietare un comportamento che di per sé è escluso dalla stessa formulazione letterale della norma.

MOTIVI DELLA DECISIONE

L'appello del contribuente è fondato e, pertanto, deve essere accolto con conseguente doverosa riforma della sentenza di primo grado.

Deve anzitutto darsi atto del fatto che l'ufficio non disconosce il credito per doppia imposizione, né contesta le modalità di calcolo e quantificazione del credito, per come seguite dalla parte applicando il criterio di 'competenza' e rispettando i limiti normativamente previsti. Piuttosto, l'ufficio sostiene che il contribuente avrebbe dovuto detrarre quel credito, a pena di decadenza, nella dichiarazione relativa all'anno di imposta in cui il versamento all'estero è divenuto definitivo; identificando gli anni di definitività del versamento delle imposte all'estero nel 2012 e 2013; al più 2013 e 2014 facendo riferimento alla presentazione dei CUD (che dunque l'Ufficio in sostanza non contesta ci siano, al di là delle dichiarazioni formali).

Si tratta tuttavia di una interpretazione errata dell'art. 165 TUIR, che non prevede a dire il vero alcuna decadenza (salvo l'ordinario decorso del termine di prescrizione, nella specie non maturata): il nuovo testo dell'art. 165 TUIR ha eliminato ogni previsione di decadenza e certamente non può essere reintrodotta in via interpretativa dall'ufficio attraverso Circolari che forzano il dato normativo testuale.

L'art. 165 comma 1 TUIR dispone: *“Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione”*. Il comma 4 dispone: *“La detrazione di cui al comma 1 deve essere calcolata nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1, a condizione che il pagamento a titolo definitivo avvenga prima della sua presentazione. Nel caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente si applica quanto previsto dal comma 7”* e, dunque, *“Se l'imposta dovuta in Italia per il periodo d'imposta nel quale il reddito estero ha concorso a formare l'imponibile è stata già liquidata, si procede a nuova liquidazione tenendo conto anche dell'eventuale maggior reddito estero, e la detrazione si opera dall'imposta dovuta per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione nella quale è stata richiesta”*. Il co. 8, stabilisce: *“la detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata”*.

In altri e più chiari termini, il contribuente è unicamente tenuto a determinare correttamente l'importo del credito, secondo il criterio di competenza (il calcolo dell'ammontare del credito spettante va effettuato con riferimento al reddito complessivo ed all'imposta lorda e netta dell'anno in cui il reddito estero è stato dichiarato e assoggettato ad imposizione in Italia, mentre la detrazione spettante va operata dall'imposta dovuta per il periodo cui si riferisce la dichiarazione dei redditi nella quale la detrazione è richiesta). Non esiste invece alcuno sbarramento temporale per l'utilizzo di un credito per imposte assolute all'estero, in quanto l'obbligo di esporlo nella prima dichiarazione utile rispetto al momento in cui si rende definitiva l'imposizione all'estero è stato espressamente abrogato dal legislatore; salvo il decorso del termine di prescrizione che, nella specie, non è decorso.

In termini del tutto analoghi si è già espressa la giurisprudenza di merito assolutamente prevalente, con indirizzo del tutto consolidato: C.T.R. della Lombardia, Sez. 4, Sentenza n. 792 del 24 febbraio 2021; C.T.R. della Lombardia, Sez. 20, Sentenza n. 1339 del 2 aprile 2021; C.T.R. della Lombardia, Sez. 8, Sentenza n. 1108 del 19 marzo 2021; C.T.R. della Lombardia, Sez. 1, Sentenza n. 367 del 20 gennaio 2021; C.T.R. del Lazio, Sez. 7, Sentenza n. 2392 del 30 luglio 2020; C.T.P. di Roma,

Sez. 1, Sentenza n. 3791 del 14 febbraio 2018; C.T.R. del Veneto, Sentenza n. 319 del 23 giugno 2020; C.T.R. della Basilicata, Sentenza n. 182 del 23 dicembre 2020; C.T.R. della Calabria, Sentenza n. 3310 del 19 settembre 2019; C.T.R. dell'Emilia Romagna, Sentenza n. 1602 del 12 settembre 2019; C.T.R. del Piemonte, Sentenza n. 30 del 9 gennaio 2019; C.T.R. dell'Umbria, Sentenza n. 289 del 27 novembre 2019; C.T.R. del Veneto, Sez. 1 Sentenza n. 457 del 12 giugno 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 4, Sentenza n. 2318/2020 del 15 ottobre 2020; C.T.R. della Lombardia, Sez. 12, Sentenza n. 2385/2020 del 20 ottobre 2020; C.T.R. della Lombardia, Sez. 16, Sentenza n. 1801/2020 del 25 agosto 2020; C.T.R. della Lombardia, Sez. 2, Sentenza n. 439 del 13 febbraio 2020; C.T.R. della Lombardia, Sez. 13, Sentenza n. 2443 del 16 settembre 2020; C.T.R. della Lombardia, Sez. 2, Sentenza n. 893 del 27 febbraio 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 20, Sentenza n. 1501 del 2 aprile 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 8, Sentenza n. 1568 dell'8 aprile 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 8, Sentenza n. 3639 del 26 settembre 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 19, Sentenza n. 2629 del 18 giugno 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 6, Sentenza n. 2116 del 16 maggio 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 13, Sentenza n. 2246 del 23 maggio 2019; C.T.R. della Lombardia, Sez. 19, Sentenza n. 1096 dell'11 marzo 2019.

Per tutte: Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, Sez. 4, sentenza n. 792 del 24 febbraio 2021: *“deve attribuirsi rilievo decisivo al dato letterale (...) per cui il più volte citato art. 165 del testo unico delle imposte sui redditi non pone alcun limite, sotto comminatoria di decadenza, alla facoltà del contribuente residente in Italia di portare in detrazione dal proprio reddito complessivo il credito maturato per imposte versate sui redditi da lui prodotti all'estero. In questa prospettiva, la regola sancita dall'art. 165 comma 4 secondo cui la “detrazione può essere esposta nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui appartiene il reddito prodotto all'estero al quale si riferisce l'imposta di cui allo stesso comma 1” qualora questo sia divenuto definitivo, può quindi essere intesa nel senso che essa pone il momento a partire dal quale il contribuente può avvalersi del credito d'imposta. (...) La comminatoria di decadenza era prevista per l'omologo credito d'imposta in base al previgente testo unico delle imposte sui redditi, ma non è stata riprodotta nel D.P.R. n. 917 del 1986'.*

La condanna al pagamento delle spese di lite segue la soccombenza e le stesse si liquidano, tenuto conto del valore della controversia, della natura delle questioni trattate e dei parametri tabellari di

riferimento, in complessivi € 1.200 per il primo grado di giudizio e in complessivi € 2.000 per il secondo grado di giudizio; oltre, in entrambi i casi, al 15% a titolo di rimborso spese generali, IVA e CPA come per legge.

P.Q.M.

Accoglie l'appello del contribuente e, in riforma della sentenza impugnata, annulla il diniego di rimborso. Condanna l'Ufficio soccombente al pagamento, in favore dell'appellante, delle spese di lite del doppio grado di giudizio, che si liquidano in complessivi E.1.200,00 per il primo grado e in complessivi 2.000,00 per il secondo grado, oltre al 15% a titolo di rimborso forfettario spese generali e accessori di legge.

Milano, 11 novembre 2024

Il giudice estensore

Mariantonietta Monfredi

Il Presidente

Carmela Alparone