



3021PIP
T3

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

SEZIONE

N° 8

REG.GENERALE

N° 264/2017

UDIENZA DEL

23/06/2017 ore 15:00

N° 3374/2017

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 8

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	CUSUMANO	GIUSEPPE EZIO	Presidente
<input type="checkbox"/>	ACTA	GIACOMO	Relatore
<input type="checkbox"/>	CANDIDO	ANTONIO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

PRONUNCIATA IL:

23/6/2017

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

27 LUG. 2017

Il Segretario

Il Funzionario
(A. Cremaschi)

ha emesso la seguente

SENTENZA	DATA	DATA SCADENZA
Deposito		
Notifica	25.09.17	23.11.17
Appello		

- sull'appello n. 264/2017
depositato il 18/01/2017

- avverso la sentenza n. 6161/2016 Sez.29 emessa dalla Commissione Tributaria
Provinciale di MILANO
contro:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

proposto dall'appellante:

difeso da:

AIELLO ALESSANDRA
E/O DE DOMINICIS MASSIMO
GALLERIA PASSARELLA, 1 20100 MILANO MI



Atti impugnati:

CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820140051143608 IRES-CRED.IMP. 2009
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820140051143608 IRES-DOPPIA IMP 2009
CARTELLA DI PAGAMENTO n° 06820140051143608 IRES-ALTRO 2009

FATTO E SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

In data 27.06.2014 la _____ con sede legale in _____ proponeva ricorso davanti alla C.T.P. di Milano avverso la cartella di pagamento n. 06820140051143608 (IRES anno 2009) notificata in data 7.04.2014 con la quale l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale I di Milano aveva, a seguito del controllo formale ex art. 36 ter DPR 600/73 ed in ragione dell'esposizione errata nella dichiarazione dei redditi Unico Società di Capitali 2010 di ritenute d'imposta per l'anno d'imposta 2009, recuperato un importo a titolo di IRES per euro _____ oltre a sanzioni ed interessi per un totale di _____.

La contribuente ha evidenziato che tali importi derivavano in parte da un contratto di conto corrente di corrispondenza (avvenuto su base di scrittura privata non autenticata, né peraltro registrata) sottoscritto nel 2006 tra la _____ e la controllante _____ (sita negli U.S.A) e risolto di comune accordo nel corso del 2009, con compensazione delle rispettive poste: all'uopo allegava il modello 1042-S, attestante il pagamento di tali imposte negli Stati Uniti sugli interessi maturati nel corso degli anni 2006,2007,2008 e 2009.

E' risultato pacifico che la società appellante aveva indicato erroneamente nel rigo RN15 importi che sarebbero dovuti transitare nell'ambito del rigo RN13 quali crediti per imposte pagate all'estero per redditi ivi prodotti.

A seguito della notifica della comunicazione sull'esito del controllo effettuato, la società presentava istanza di autotutela, richiedendo il riconoscimento di un credito di imposta rideterminato e la riduzione della pretesa impositiva.

L'Ufficio rigettava l'istanza della contribuente per infondatezza.

Avverso la cartella di pagamento oggetto del presente contenzioso la contribuente ha promosso ricorso chiedendo nel merito l'annullamento dell'atto.

La C.T.P. di Milano, con sentenza n. 6161/29/2016, ha respinto il ricorso della contribuente statuendo i seguenti principi:

- gli importi ripresi a tassazione ed oggetto del contendere, considerati dalla contribuente come ritenute d'acconto, non possono considerarsi tali ai sensi dell'art. 2, sesto comma D.L. n. 138/2011 convertito in legge n. 148/2011, ma

costituiscono una tassazione effettuata dallo Stato estero in cui il relativo reddito è stato prodotto;

- a norma dell'art. 11 della convenzione tra il Governo della Repubblica Italiana ed il Governo degli Stati Uniti stipulata per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le frodi o le evasioni fiscali, e ratificata in Italia con legge Il dicembre 1985, n. 763, "*gli interessi provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato*" (primo comma). "*Tuttavia, tali interessi possono essere tassati anche nello Stato contraente dal quale essi provengono ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma se l'effettivo beneficiario degli interessi è un residente dell'altro Stato contraente, l'imposta così applicata non può eccedere il 15 per cento dell'ammontare lordo degli interessi*" (secondo comma); nella specie il versamento dell'imposta statunitense non sembra essere avvenuto a titolo di ritenute d'acconto, ma in base all'avveramento di presupposti impositivi stabiliti dalla legislazione statunitense, e nell'aliquota massima applicabile ai sensi della Convenzione citata;

- dall'art. 165 del dpr 917/86 si desume che, ove il pagamento all'estero a titolo definitivo sia intervenuto entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi, l'utilizzo del relativo credito d'imposta deve essere chiesto in tale dichiarazione ("*e, nella specie, ciò non è avvenuto*");
le norme sul divieto di doppia imposizione si riferiscono esclusivamente all'ordinamento interno;

- l'Ufficio non avrebbe negato la possibilità di utilizzo del credito in via generale, quanto invece la specifica utilizzazione in sede di dichiarazione dei redditi 2010 per l'anno 2009; la correzione di errori od omissioni che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta o di un minor credito è ammissibile - ai fini della compensazione - solo entro il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, fermo per il contribuente, sussistendone le condizioni, il diritto al rimborso.

La contribuente ha presentato appello in data 18.01.2017 censurando la sentenza emessa dai giudici di prime cure.

In particolare l'appellante, in primis, ha continuato pacificamente ad ammettere il proprio errore nella compilazione del modello Unico 2010 anno 2009 quadro RN; ciò è tanto più vero se si considera che ha inviato in data 2/12/2013 apposita dichiarazione integrativa con la compilazione del quadro CE (credito di imposta per i redditi prodotti all'estero) dalla cui esatta compilazione scaturiva un credito di poco inferiore rispetto al modello Unico inviato in origine (euro _____ come descritto a pag.11 dell'appello invece di euro _____)

In seguito l'appellante ha poi censurato le affermazioni dei giudici di prime cure in quanto contraddittorie almeno per due motivi:

"1- innanzitutto perché l'affermazione e, nella specie, ciò non è avvenuto, è errata visto che l'importo contestato, sebbene formatosi nell'annualità 2006, 2007 e 2008 e di competenza - pro quota - di tali annualità, è stato definitivamente pagato all'estero nel 2009 ed è stato indicato nel Modello Unico relativo all'anno d'imposta 2009, dunque in piena conformità al comma 4 dell'art.165 del TUIR;

2- in secondo luogo, perché l'applicazione del richiamato comma 4 dell'art. 165 del TUIR, (...), comporta l'accoglimento delle richieste di parte appellante ed è stata invocata dalla Società in contrapposizione all'Agenzia delle Entrate che richiedeva l'applicazione del comma 6". Ebbene, la ripresa operata dall'Agenzia delle Entrate si basa sull'errato presupposto che il pagamento effettuato nel 2009 riguardasse un credito d'imposta di competenza integrale dell'annualità 2009 - annualità non capiente. In realtà l'intera vicenda è relativa all'errata imputazione a periodo. Premesso, infatti, che dal 2009 in avanti la Società non ha più prodotto reddito all'estero e pertanto non avrebbe potuto riportare in avanti l'eccedenza e di conseguenza la lettura dell'Ufficio comporterebbe l'integrale perdita dell'imposta pagata all'estero, e ciò in palese violazione del divieto di doppia imposizione, come illustrato nei motivi in fatti il pagamento effettuato nel 2009 inerisce ad interessi formati nelle annualità 2006,2007,2008 e 2009 e pertanto la ritenuta d'acconto pagata nel 2009 (anno in cui è divenuta definitiva) è di competenza - pro quota - di tali annualità. Il legislatore fiscale, nell'ambito dell'articolo 165 del TUIR,

4

ha inteso introdurre un criterio "di competenza" piuttosto che "di cassa" e ciò risulta evidente al comma 4 del medesimo articolo laddove stabilisce: 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. Tale principio è stato richiamato dagli stessi Giudici di primo grado ma inspiegabilmente al fine di motivare il rigetto della domanda della Società. L'importo, pertanto, (...), che l'Ufficio avrebbe dovuto riprendere a tassazione avrebbe dovuto coincidere con la sola quota parte relativa all'annualità 2009 per Euro poiché solo per detta annualità le perdite dichiarate dalla Società non consentivano l'utilizzo del credito d'imposta, mentre per le quote parti di competenza delle annualità precedenti (dal 2006 al 2008) vi era capienza per la detrazione come esposto in fatto".

Quanto alla rettificabilità della dichiarazione la società contribuente in sede di autotutela ha provveduto a correggere il Modello Unico 2010, redditi 2009, presentando il quadro CE correttamente compilato e dal quale emergeva un credito d'imposta di Euro , riportato nel rigo RN13 (anziché Euro come indicati dalla Società nel rigo RN15): la dichiarazione, in quanto mera esternazione di scienza, non assume, infatti, valore confessorio e non costituisce fonte dell'obbligazione tributaria.

L'Ufficio in sede di costituzione in giudizio ha chiesto la conferma della sentenza dei giudici di primo grado ed il rigetto dell'appello della parte contribuente.

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Commissione reputa di accogliere in parte l'appello della società contribuente e di riformare la sentenza di primo grado per i motivi di seguito indicati.

La cartella impugnata in prime cure è stata emessa per il fatto che la società appellante aveva indicato erroneamente nel rigo RN15 della dichiarazione dei redditi Unico Società di Capitali 2010 importi a titolo di ritenute d'imposta per l'anno 2009 che sarebbero dovuti correttamente transitare nell'ambito del rigo RN13 quali crediti per imposte pagate all'estero per redditi ivi prodotti: la società contribuente in sede di autotutela aveva poi provveduto a correggere il Modello Unico 2010 presentando il quadro CE correttamente compilato dal quale emergeva nel rigo RN13 un credito d'imposta di Euro anziché di Euro come indicato dalla società in precedenza nel rigo RN15.

Ad avviso della Commissione la pretesa impositiva rivendicata dall'Ufficio si riferisce non ad un credito d'imposta inesistente e/o disconosciuto dall'Ufficio ma dal medesimo ritenuto indebitamente esposto nella dichiarazione 2010 relativa all'anno 2009: resta fermo il fatto che tale credito, al di là del vizio formale, spetti pienamente alla parte contribuente in quanto credito nella sua quantificazione non contestato dall'Ufficio non assumendo infatti la dichiarazione, in quanto mera esternazione di scienza, valore confessorio né costituendo fonte dell'obbligazione tributaria.

In merito alla rettificabilità della dichiarazione la contribuente ha, nel caso al vaglio del presente giudizio, di fatto presentato una dichiarazione integrativa a sfavore avendo indicato un credito IRES inferiore di Euro rispetto a quello originario ed ha corretto errori di compilazione (quadro CE e quadro RN): tale dichiarazione integrativa a sfavore non soggiace al termine di decadenza annuale ai fini della integrazione ma al termine ordinario di decadenza, il che consente il riconoscimento del credito d'imposta come esposto nella dichiarazione integrativa per la minor somma di Euro anziché di Euro

Consegue in definitiva la ripresa a tassazione della somma di Euro pari al minor credito esposto nella dichiarazione integrativa rispetto al credito d'imposta originario.

Quanto infine al regime delle spese di lite, la Commissione ritiene di compensare le stesse tra le parti in ragione di un terzo e di addossare i rimanenti due terzi a carico dell'Ufficio in quanto parte prevalentemente soccombente, spese liquidate in tale misura in Euro oltre accessori di legge.

P.Q.M

La Commissione, in parziale accoglimento dell'appello del contribuente ed in riforma della sentenza impugnata, riduce la ripresa a tassazione in complessivi Euro mandando all'Agenzia delle Entrate per il ricalcolo di quanto dovuto a titolo di interessi e sanzioni.

Spese del grado secondo prevalente soccombenza.

Milano, 23 giugno 2017

Il Giudice Relatore

Dott. Giacomo Rota



Il Presidente

Avv. Giuseppe Ezio Cusumano