Sentenza del 16/01/2023 n. 1002 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. Dalla narrativa della sentenza impugnata risulta che A.A. impugnò il silenzio rifiuto opposto dell'Amministrazione finanziaria ("A.F.") alla sua istanza di rimborso della c.d. Euroritenuta, operata dall'"agente pagatore" - un istituto di credito svizzero - sugli interessi derivanti da attività finanziarie detenute presso la stessa banca. Chiese, in particolare, il rimborso dell'Euroritenuta sia in relazione agli anni dal 2010 al 2013, per i quali aveva aderito alla procedura di collaborazione volontaria, disciplinata dalla L. 15 dicembre 2014, n. 186 (c.d. voluntary disclosure), sia per gli anni 2014 e 2015, per i quali aveva presentato dichiarazione integrativa a seguito di ravvedimento operoso.

2. La Commissione tributaria provinciale di Como, con sentenza n. 33/2018, dichiarò il ricorso inammissibile con riferimento alla richiesta di rimborso per le annualità dal 2010 al 2013 e ordinò all'ufficio di esaminare l'istanza con riferimento agli anni 2014 e 2015, alla luce dell' art. 14, comma 2, della Direttiva 2003/48/CE .

3. La Commissione tributaria regionale ("C.T.R.") della Lombardia, con la decisione indicata in epigrafe, oltre a ritenere inammissibile l'appello incidentale della contribuente per le annualità dal 2010 al 2013, ha accolto l'appello principale dell'ufficio, in relazione ai periodi di imposta 2014 e 2015, sia per l'abrogazione, con decorrenza dal 1/01/2016, della Direttiva 2003/48/CE , sia in ragione della considerazione che, in applicazione dell' art. 165, comma 8, t.u.i.r. , il rimborso dell'Euroritenuta non è consentito in caso di collaborazione volontaria e di ravvedimento operoso.

4. La contribuente ricorre, con tre motivi, illustrati con una memoria, per la cassazione della sentenza di appello; l'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1. Con il primo motivo di ricorso ("Violazione e/o falsa applicazione della L. n. 122 del 2016, art. 26, comma 6 , in relazione all' art. 14 della Direttiva 2003/48/CE come recepito del D.Lgs. n. 84 del 2005, art. 10 "), si censura la sentenza impugnata che non ha rilevato che, a norma della L. n. 122 del 2016, art. 28, comma 6 , le disposizioni del D.Lgs. n. 84 del 2005, art. 10 , in forza delle quali la contribuente aveva chiesto il rimborso dell'Euroritenuta per le annualità 2014 e 2015, continuano ad applicarsi con riguardo alla ritenuta alla fonte operata nel 2016 e negli anni precedenti.

2. Con il secondo motivo ("Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 101 c.p.c. , artt. 24 e 111 Cost. "), si denunzia la nullità della sentenza che, senza attivare alcun contraddittorio su tale aspetto, ha dichiarato d'ufficio la decadenza dell'istanza di rimborso (come si è visto sub 1) a causa dell'abrogazione della Direttiva 2003/48/CE , con decorrenza dal 1/01/2016.

3. Il primo motivo è fondato e il secondo motivo è assorbito.

3.1. Non è condivisibile l'affermazione della sentenza impugnata che la Direttiva 2003/48/CE sarebbe stata abrogata con effetto sulle annualità oggetto del giudizio e, quindi, non sarebbe applicabile ai periodi di imposta 2014 e 2015. In realtà, la Direttiva 2003/48/CE del 3 giugno 2003 , del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da ri Spa rmio sotto forma di pagamenti di interessi, che ha introdotto l'Euroritenuta (vedi infra punto 5.), è stata abrogata dalla Direttiva 2015/2060/UE , con effetto dal 1 gennaio 2016, come espressamente stabilito dalla L. n. 122 del 2016, art. 28 , sicchè è senz'altro applicabile in relazione ai periodi di imposta 2014 e 2015, oggetto del giudizio.

4. Con il terzo motivo ("Violazione e/o falsa applicazione dell' art. 165 del TUIR , commi 1 e 8 , in relazione all' art. 14 della Direttiva 2003/48/CE , come recepito del D.Lgs. n. 84 del 2005, art. 10 , art. 169 TUIR e art. 53 Cost. "), si censura la sentenza impugnata che nega il diritto al rimborso dell'Euroritenuta in caso di procedura di collaborazione volontaria o di ravvedimento operoso in forza del richiamo all' art. 165 t.u.i.r. , che consente di detrarre i redditi prodotti all'estero soltanto se essi concorrono alla formazione del reddito complessivo, senza considerare che tale interpretazione della normativa di settore si porrebbe in contrasto con la Direttiva 2003/48/CE , con gli accordi internazionali tra UE e Stati aderenti, contro le doppie imposizioni, e lederebbe altresì il principio della capacità contributiva ex art. 53 Cost. .

5. Il quadro normativo di riferimento in tema di Euroritenuta e di voluntary disclosure.

La questione cruciale della causa - che consiste nel discernere se esista o meno il diritto della contribuente al rimborso dell'Euroritenuta applicata sui redditi di capitale di fonte estera, emersi nell'àmbito della procedura di collaborazione volontaria internazionale - s'inscrive in un ricco quadro normativo (domestico e unionale) che, nei tratti essenziali, può essere così composto:

(i) l'Euroritenuta è stata istituita dalla Direttiva 2003/48/CE del 3 giugno 2003 , del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da ri Spa rmio sotto forma di pagamenti di interessi - abrogata, con effetto dal 1 gennaio 2016, dalla Direttiva 2015/2060/UE - la quale persegue l'obiettivo di permettere che i redditi da ri Spa rmio sotto forma di pagamenti di interessi corrisposti in uno Stato membro a beneficiari effettivi persone fisiche, residenti ai fini fiscali in un altro Stato membro, siano soggetti a un'effettiva imposizione secondo la legislazione dello Stato di residenza. Il raggiungimento di questo obiettivo avviene tramite l'introduzione di un sistema di scambio di informazioni, non obbligatorio inizialmente per alcuni Stati membri, ai quali è stato transitoriamente imposto di applicare una ritenuta alla fonte (Euroritenuta) sugli interessi pagati alle persone fisiche, a meno che il beneficiario effettivo percettore degli interessi non optasse per la comunicazione al proprio Stato di residenza delle informazioni relative ai redditi esteri percepiti sotto forma di pagamento di interessi;

(ii) l'art. 14 della Direttiva, (rubricato "Eliminazione delle doppie imposizioni") recita:

"1. Lo Stato membro di residenza fiscale del beneficiario effettivo assicura, a norma dei seguenti paragrafi 2 e 3, l'eliminazione di tutte le doppie imposizioni che potrebbero derivare dall'applicazione della ritenuta alla fonte di cui all'art. 11.

2. Se gli interessi percepiti da un beneficiario effettivo sono stati assoggettati a siffatta ritenuta alla fonte nello Stato membro dell'agente pagatore, lo Stato membro di residenza fiscale del beneficiario effettivo accorda a quest'ultimo un credito d'imposta pari all'importo della ritenuta effettuata secondo la legislazione nazionale. Se detto importo supera l'importo dell'imposta dovuta secondo la legislazione nazionale, lo Stato membro di residenza fiscale rimborsa al beneficiario effettivo l'importo di ritenuta eccedente l'imposta dovuta.

3. Se, oltre alla ritenuta alla fonte di cui all'art. 11, gli interessi percepiti da un beneficiario effettivo sono stati assoggettati a qualsiasi altro tipo di ritenuta fiscale e lo Stato membro di residenza fiscale accorda un credito d'imposta per tale ritenuta secondo la legislazione nazionale o ai sensi di convenzioni contro le doppie imposizioni, quest'altra ritenuta viene imputata prima che venga applicata la procedura di cui al paragrafo 2.

4. Lo Stato membro di residenza fiscale del beneficiario effettivo può sostituire il meccanismo del credito d'imposta di cui ai paragrafi 2 e 3 con un rimborso della ritenuta alla fonte di cui all'art. 11";

(iii) nel nostro Paese le disposizioni contenute nella Direttiva sono state attuate con il D.Lgs. 18 aprile 2005, n. 84, il cui art. 10 ("Eliminazione delle doppie imposizioni") recita:

"1. Allo scopo di eliminare la doppia imposizione che potrebbe derivare dall'applicazione della ritenuta alla fonte di cui all' art. 11 della direttiva 2003/48/CE , se gli interessi percepiti dal beneficiario effettivo residente nel territorio dello Stato sono stati assoggettati alla suddetta ritenuta, è riconosciuto al beneficiario effettivo medesimo un credito d'imposta determinato ai sensi del Testo Unico delle imposte sui redditi , di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 165 .

2. Se l'importo della ritenuta operata di cui al comma 1, è superiore all'ammontare del credito d'imposta determinato ai sensi del Testo Unico delle imposte sui redditi , di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 165 , ovvero nel caso in cui non sia applicabile il citato art. 165, il beneficiario effettivo può chiedere il rimborso, rispettivamente, dell'eccedenza o dell'intera ritenuta; in alternativa, può utilizzare la modalità di compensazione prevista dal D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, art. 17 ";

(iv) l'Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione svizzera del 26 ottobre 2004 (pubblicato in Gazzetta ufficiale dell'UE del 29/12/2004) che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella Direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da ri Spa rmio sotto forma di pagamenti di interessi, prevede (art. 8), quanto alla ripartizione del gettito fiscale, che la Svizzera trattenga il 25 per cento del gettito generato dalla ritenuta prevista dal presente accordo e trasferisca il 75 per cento di tale gettito allo Stato membro di residenza del beneficiario, e quindi (art. 9, rubricato "Eliminazione delle doppie imposizioni"), stabilisce 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, secondo la legislazione nazionale o ai sensi di convenzioni contro le doppie imposizioni (paragrafi 1 e 2) e può sostituire il meccanismo di credito d'imposta con un rimborso della ritenuta;

(v) al fine di disciplinare l'emersione ed il rientro dei capitali illecitamente detenuti all'estero da soggetti fiscalmente residenti in Italia, della L. 15 dicembre 2014, n. 186, art. 1 , ha introdotto nell'ordinamento interno la procedura di collaborazione volontaria (voluntary disclosure), mediante l'inserimento, nel testo del D.L. 28 giugno 1990, n. 167 (Rilevazione a fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori, conv. con mod. dalla L. 4 agosto 1990, n. 227), degli artt. 5 quater -5 septies. Più specificamente, per quanto di interesse nel presente giudizio, con la procedura di collaborazione volontaria è stata riconosciuta ai soggetti residenti in Italia che detengono, anche indirettamente o per interposta persona, attività e beni all'estero ed hanno omesso di rilevarli ai fini del monitoraggio fiscale, la possibilità di definire la propria posizione e di regolarizzare le violazioni commesse fino al 30/09/2014, presentando apposita richiesta nominativa di accesso alla procedura di collaborazione volontaria - entro il 30/09/2015 (termine prorogato al 30/11/2015 dal D.L. 30 settembre 2015, n. 153, art. 2) - e versando, senza possibilità di compensazione, le dovute imposte e le sanzioni, rideterminate (queste ultime) in misura ridotta.

E' accaduto che, in conseguenza dell'introduzione delle disposizioni di cui alla L. n. 186 del 2014 , i contribuenti che avevano subito il prelievo a titolo di Euroritenuta hanno potuto sanare, per le annualità dal 2010 al 2013, la mancata dichiarazione dei redditi prodotti all'estero, compresi i redditi assoggettati alla ritenuta operata dall'agente pagatore (nella specie, la banca svizzera). L'Agenzia delle entrate - in sede di contraddittorio endoprocedimentale proprio della voluntary disclosure - ha costantemente affermato che la liquidazione delle imposte dovute per il perfezionamento della procedura dovesse essere effettuata senza scomputare l'Euroritenuta per le annualità oggetto di emersione. Ne è scaturito un vivace ed ampio contenzioso (che annovera anche la presente controversia) in quanto i contribuenti, una volta versate le somme dovute per il perfezionamento della procedura di collaborazione volontaria, hanno presentato istanza di rimborso dell'Euroritenuta e, quindi, hanno impugnato dinanzi al giudice tributario il silenzio rifiuto opposto dall'A.F..

6. La voluntary disclosure, la domanda di rimborso dell'Euroritenuta, i principi di diritto dell'Unione Europea e l'Accordo tra CE e Svizzera.

Il terzo motivo di ricorso è fondato.

6.1. L'asserzione della sentenza impugnata che nega il diritto della contribuente al rimborso dell'Euroritenuta - per quanto qui rileva, in relazione alle annualità 2014 e 2015 - non è coerente con il quadro normativo (unionale e nazionale) e convenzionale di riferimento.

In primo luogo, è bene sottolineare che la disciplina della voluntary disclosure, come affermato dalla Corte costituzionale (ordinanza n. 261 del 2020), tratteggia "una procedura eccezionale rivolta a consentire, per un circoscritto periodo di tempo, ai contribuenti di riparare alle infedeltà

dichiarative, presentando un'autodenuncia completa delle violazioni tributarie commesse, con conseguente obbligo di versare, entro termini perentori, imposte e interessi in misura piena, ottenendo, al contempo, una considerevole riduzione delle sanzioni amministrative e la non punibilità penale di alcuni connessi reati fiscali".

Nel nostro caso, risulta dagli atti di causa - ed è aspetto pacifico della procedura di collaborazione volontaria - che dopo che l'ufficio ha rimesso gli inviti, recanti la liquidazione di imponibili e imposte dovute, la contribuente, anzichè instaurare il contraddittorio con l'autorità fiscale, ha aderito integralmente e incondizionatamente alle determinazioni del Fisco contenute negli inviti, nella piena consapevolezza di non avere ottenuto lo scomputo dell'Euroritenuta, come unica modalità per fruire dei benefici premiali, in termini di riduzione delle sanzioni, previsti dalla procedura in discorso. Invero il pagamento del dovuto, nei termini previsti dalla procedura, comporta il risultato premiale consistente nelle significative attenuazioni delle sanzioni di natura amministrativa e, in presenza di determinate condizioni, dell'applicazione delle esimenti penali per alcuni reati tributari (D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, artt. 2 , 3 , 4 , 5 , 10-bis e 10-ter) , nonchè per i reati di riciclaggio (art. 648-bis c.p.), di impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita (art. 648-ter c.p.), e di autoriciclaggio (art. 648-ter c.p. , comma 1) .

In secondo luogo, la procedura di "autodenuncia" - improntata ai principi di spontaneità, veridicità (donde la sua assimilazione, secondo certa dottrina, all'istituto della confessione stragiudiziale) e completezza (nel senso che il contribuente deve fare luce su tutte le violazioni dichiarative commesse) - si articola in una fitta trama di atti, quali: la predisposizione, da parte del contribuente, mediante un professionista abilitato, di un'istanza con lettera di accompagnamento con la documentazione di riscontro, con possibilità di integrazione entro un breve lasso di tempo, da inviare all'Agenzia delle Entrate; l'invito dell'A.F. a comparire con indicazione delle somme dovute (imposte, sanzioni ridotte e interessi) da parte dell'Agenzia delle Entrate; l'adesione del contribuente con il versamento delle somme dovute nei prefissati termini.

Questa scansione procedimentale rafforza l'idea che l'istituto in esame sia una sorta di auto-accertamento che si fonda non già sui dati e sui rilievi confezionati dall'ufficio, ma piuttosto sulle notizie e sulle circostanze indicate dal contribuente, in maniera spontanea, veritiera e completa.

Tutto ciò premesso, non confligge con la ratio e la natura giuridica dell'eccezionale procedura introdotta dalla L. n. 186 del 2014 (art. 1) , attribuire alla contribuente (il quale ha già usufruito dei vantaggi della collaborazione volontaria) la facoltà di chiedere il rimborso dell'Euroritenuta, secondo la legislazione italiana, nel rispetto della normativa sovranazionale e convenzionale.

Per converso, è erroneo il dictum del giudice tributario di appello secondo cui il mancato riconoscimento da parte dell'Amministrazione della possibilità della contribuente (che ha definito la propria posizione fiscale mediante la voluntary disclosure ed il ravvedimento operoso) di recuperare l'Euroritenuta operata dalla banca svizzera sui rendimenti delle attività finanziarie ivi detenute ed oggetto di emersione, si porrebbe in contrasto con gli artt. 14 e 8, rispettivamente della Direttiva 2003/48/CE e dell'Accordo tra CE e Confederazione elvetica, che vietano le doppie imposizioni.

Per la Direttiva 2003/48/CE lo Stato del beneficiario effettivo accorda al contribuente un credito d'imposta (o, in alternativa, riconosce il diritto al rimborso), "secondo la legislazione nazionale", ed infatti le disposizioni interne prevedono il riconoscimento di una detrazione per le imposte pagate all'estero (come l'Euroritenuta) sui redditi ivi prodotti alla condizione che gli stessi redditi concorrano "alla formazione del reddito complessivo" dichiarato in Italia (art. 165, comma 1, T.u.i.r.), e stabiliscono che la detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o (come nella specie) di "omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata" (art. 165, comma 8, T.u.i.r.).

Con il riferimento alla legislazione nazionale la Direttiva non rimette alle disposizioni interne la scelta se attribuire o meno il rimborso dell'Euroritenuta, ma si limita a richiamare le procedure di restituzione del detto prelievo alla fonte adottate dagli Stati membri. Tali regole procedimentali nazionali non debbono essere discriminatorie o eccessive, e nemmeno possono negare tout court il diritto al rimborso perchè, se ciò accadesse, ne scaturirebbe una sanzione indiretta, in collisione frontale con i principi di adeguatezza e di proporzionalità.

In altri termini, il diritto al rimborso dell'Euroritenuta poggia sull'inderogabilità sia della Direttiva del 2003 - self executing nei suoi canoni generali e comunque attuata nel diritto interno in maniera pressochè pedissequa - sia delle norme internazionali pattizie contro le doppie imposizioni (nella specie, l'Accordo tra CE e Svizzera) che, essendo fonti primarie ed avendo carattere di specialità, prevalgono sulle disposizioni nazionali, dovendo la potestà legislativa essere esercitata nel rispetto dei vincoli derivanti, tra l'altro, dagli obblighi internazionali sanciti dall' art. 117 Cost. , comma 1 (in termini, Cass. nn. 1138/2009, 14474/2016, 23984/2016, 24112/2017, 30140/2019, 30347/2019, 29635/2019, 15207/2021).

La primazia del diritto sovranazionale, che sancisce il divieto di doppia imposizione, rispetto al diritto interno, recentemente ribadita da Cass. n. 25698/2022, ha un riscontro testuale nel dettato esplicito dell'art. 75 (rubricato "Accordi internazionali"), D.P.R. n. 600 del 1973 , per il quale "(n)ell'applicazione delle disposizioni concernenti le imposte sui redditi sono fatti salvi gli accordi internazionali resi esecutivi in Italia", ed a contrario nell'art. 169 (rubricato "Accordi internazionali"), t.u.i.r., per il quale le disposizioni del medesimo testo unico delle imposte sui redditi "si applicano, se più favorevoli al contribuente, anche in deroga agli accordi internazionali contro la doppia imposizione".

I considerando e gli articoli della Direttiva non consentono di distinguere tra imposizione diretta, sostitutiva o speciale, e ciò si spiega con l'intento della normativa unionale di armonizzare un settore - quello dell'emersione di redditi transfrontalieri - in rapporto al variegato panorama dei sistemi di imposizione diretta dei Paesi UE. Analoghe riflessioni si attagliano agli Stati a fiscalità "preferenziale" - come la Svizzera (considerando n. 24 della Direttiva), a sua volta Paese "accordista" con UE e Italia - per i quali le relative fonti bilaterali non prevedono eccezioni di sorta, le quali, senza dubbio, non possono essere introdotte tramite ipotetiche torsioni ermeneutiche, attese le rigorose regole interpretative dettate dalla Convezione di Vienna del 1969 sul diritto dei trattati (art. 31 ("Regola generale di interpretazione"), paragrafo 1; su questi aspetti, cfr. Cass. nn. 30347/2019, 10706/2019 (p. 1.10.), 23984/2016, in motivazione).

Non va altresì sottaciuto che lo Stato estero, che veste i panni del mero adiectus solutionis causa, trattiene una modesta quota dell'Euroritenuta, quale aggio per la riscossione, riversandone la maggior parte allo Stato italiano, beneficiario effettivo dell'imposizione. In questa prospettiva le fonti comunitarie, convenzionali ed attuative nazionali, operano come limite esterno sia all' art. 165, T.u.i.r. , sia alla sopra descritta disciplina della voluntary disclosure, garantendone (appunto) un'applicazione comunitariamente e convenzionalmente orientata.

Il riconoscimento del recupero dell'Euroritenuta trova conferma nella c.d. "seconda edizione" della voluntary disclosure. Il D.L. 24 aprile 2017, n. 50, art. 1-ter, comma 1, lett. a) , ha integrato del D.L. n. 167 del 1990, art. 5-octies , inserendo, al comma 1, la lett. a-bis, secondo cui "se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero di cui all'art. 6, comma 1, lett. c) (n.d.r.: redditi di lavoro dipendente) e d) (n.d.r.: redditi di lavoro autonomo), del testo unico delle imposte sui redditi , di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 , non si applica l'art. 165, comma 8, del medesimo Testo Unico". Si è in presenza di un chiaro indice rivelatore della situazione di potenziale doppia imposizione pregiudizievole che verrebbe a determinarsi se il rimborso dell'Euroritenuta fosse negato.

Si stempera, pertanto, la fallace esegesi della normativa, contenuta nella circ. dell'Agenzia delle entrate n. 21/E del 20 luglio 2017 , per la quale, nell'ambito della "seconda edizione" della collaborazione volontaria, sarebbe stata prevista una deroga alle disposizioni di cui dell' art. 165, comma 8 T.u.i.r. , limitatamente alle ipotesi in cui oggetto della sanatoria siano i redditi di lavoro dipendente o i redditi di lavoro autonomo. Per completezza, merita ricordare che l'A.F. (errando) ha costantemente escluso la possibilità di recupero dell'Euroritenuta; lo ha fatto già con circolare dell'Agenzia delle entrate n. 9/E del 5 marzo 2015 , che, nella sezione 3.4 (in tema di "Omessa dichiarazione redditi prodotti all'estero - art. 165, comma 8, del TUIR "), puntualizza che, in base dell' art. 165, comma 8 t.u.i.r. , il contribuente non può fruire del credito di imposta per le imposte pagate all'estero "qualora la dichiarazione relativa all'annualità oggetto di controllo sia omessa (o debba considerarsi tale) o il reddito estero non sia stato dichiarato".

7. Si deve conclusivamente enunciare il seguente principio di diritto: "In tema di procedura di collaborazione volontaria (c.d. voluntary disclosure) - introdotta dalla L. 15 dicembre 2014, n. 186, art. 1 , mediante l'inserimento, nel testo del D.L. 28 giugno 1990, n. 167 (Rilevazione a fini fiscali di taluni trasferimenti da e per l'estero di denaro, titoli e valori, conv. con mod. dalla L. 4 agosto 1990, n. 227), degli artt. 5 quater -5 septies - in base all' art. 14 della Direttiva 2003/48/CE , e all'art. 9 dell'Accordo tra la CE e la Confederazione svizzera del 26 ottobre 2004, che vietano le doppie imposizioni, è riconosciuto al contribuente, il quale abbia definito la propria posizione fiscale mediante la voluntary disclosure, il diritto al rimborso dell'Euroritenuta operata dall'agente pagatore (per es., un istituto di credito estero) sui rendimenti delle attività finanziarie detenute all'estero ed oggetto di emersione. Le fonti comunitarie, convenzionali e attuative interne, per le quali lo Stato del beneficiario effettivo riconosce al contribuente un credito di imposta o il diritto al rimborso delle imposte assolte all'estero "secondo la legislazione nazionale", pongono un limite esterno - garantendone un'applicazione comunitariamente e convenzionalmente orientata - alla disciplina nazionale della voluntary disclosure, e all' art. 165, commi 1 e 8, T.u.i.r. , secondo cui il riconoscimento di una detrazione per le imposte pagate all'estero (per es., l'Euroritenuta) sui redditi ivi prodotti è subordinato alla condizione che gli

stessi redditi concorrano alla formazione del reddito complessivo dichiarato in Italia, ed invece la detrazione non spetta in caso di omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata".

8. Ne consegue che, accolto il ricorso, la sentenza è cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, con l'accoglimento del ricorso introduttivo.

9. E' giusto compensare, tra le parti, le spese dei gradi di merito, mentre quelle del giudizio di legittimità, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo.

Compensa, tra le parti, le spese dei gradi di merito e condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in Euro 200,00, per esborsi, Euro 3.900,00 a titolo di compenso, oltre al 15 per cento sul compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, il 21 dicembre 2022.

Depositato in Cancelleria il 16 gennaio 2023

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza