

Integrale

Processo tributario - Irpef - Rimborso - Redditi di capitale di fonte estera - Dividendi transnazionali - Imposta detraibile

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO Sezione 13, riunita in udienza il 08/07/2024 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

DAVIGO PIERCAMILLO, Presidente

GAROFALO CARMELO, Relatore

FARANDA PIETRO VINCENZO, Giudice

in data 08/07/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 1551/2024 depositato il 15/03/2024

(...)

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Monza E Brianza elettivamente domiciliato presso
dp.monzabrianza@pec.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- DINIEGO RIMBORSO IRPEF-ALTRO

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 424/2024 depositato il 09/07/2024

Richieste delle parti:

come in atti

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ritualmente proposto il signor (...) impugna il provvedimento di diniego espresso della Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Monza e Brianza alla sua istanza di rimborso della somma pari ad Euro 24.663,96 trattenute in eccedenza di dividendi di fonte estera percepiti in seguito a partecipazione non qualificata in società elvetica (...) nell'anno 2019.

I dividendi in esame venivano sottoposti a due tassazioni differenti, una in Svizzera attraverso l'applicazione di ritenute pari al 35% dei dividendi complessivi ed una in Italia, attraverso l'applicazione di ritenute pari al 26% per il tramite di un intermediario residente sempre in Italia. Il contribuente, invocando la Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata fra l'Italia e la Svizzera del 09/03/1976, ratificata con [L. 23/12/1978 n. 943](#), ed in particolare l'art. 24 della stessa, con istanza di rimborso del 04/05/2023, chiedeva che gli venisse riconosciuto il diritto di detrarre interamente dall'imposta pagata in Italia quella pagata in Svizzera. A sostegno della sua richiesta, il contribuente cita una [sentenza della Corte di Cassazione n. 25698/2022](#), la quale, secondo il contribuente, avrebbe sancito il diritto di detrazione dallo stesso invocato attraverso una particolare interpretazione delle norme pattizie.

Con provvedimento del 13/02/2024, l'Ufficio negava espressamente la richiesta di rimborso del contribuente, sostenendo come, nel caso in esame, si fosse correttamente rispettata sia la normativa interna italiana che quella pattizia contenuta nella Convenzione Italia - Svizzera sopra richiamata. Inoltre l'A.F. evidenzia che la norma di riferimento dell'ordinamento italiano per regolamentare le ipotesi di doppia imposizione è l'art. 165 TUIR il quale prevede che il contribuente possa detrarre dall'imposta sui redditi dovuta in Italia un credito per le imposte versate all'estero alla presenza del concorso del reddito estero alla formazione del reddito imponibile in Italia. Nel caso di dividendi esteri, questa condizione non può ritenersi rispettata in quanto questa categoria di redditi di fonte estera è assoggettata a tassazione mediante ritenuta alla fonte (art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 600/73, nel caso di redditi percepiti tramite un intermediario residente in Italia) ovvero mediante imposta sostitutiva (art. 18 TUIR, nel caso di redditi percepiti senza intermediario).

Con il ricorso in oggetto, il contribuente impugna il citato provvedimento di diniego del 13/02/2024, eccependo, in via preliminare, il difetto di motivazione dello stesso e, nel merito, eccepisce una illegittimità nel meccanismo di tassazione domestica la quale sarebbe in contrasto con la norma pattizia contenuta nell'art. 24 della Convenzione, della quale afferma la supremazia.

Pertanto chiede l'annullamento dell'atto impugnato con vittoria delle spese di giudizio.

L'Ufficio, costituitosi in giudizio in data 08/05/2024, chiede la conferma del suo operato oltre al rimborso delle spese di lite.

Con memoria successiva, depositata in data 26/06/2024, la parte ricorrente insiste nelle conclusioni già rassegnate nel ricorso introduttivo precisando che il principio che risulta dall'ultimo periodo del punto 2 dell'art. 24 della Convenzione Italia Svizzera è il seguente: solo qualora vi siano elementi di reddito assoggettati in Italia a ritenuta a titolo d'imposta per opzione del contribuente, lo stesso non ha diritto al credito d'imposta. Pertanto, qualora vi siano elementi di reddito obbligatoriamente assoggettati in Italia a ritenuta a titolo d'imposta, lo stesso ha diritto al credito d'imposta (Cfr. Corte di [Cassazione sentenza n. 25698/2022](#)).

MOTIVI DELLA DECISIONE

La Corte di Giustizia Tributaria osserva, in via preliminare, che l'Agenzia delle Entrate si è limitata a comunicare che l'istanza di rimborso non può essere accolta "atteso che la tassazione dei dividendi percepiti è avvenuta secondo quanto previsto dalla normativa attualmente vigente e della Convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta tra Italia e Svizzera.

Si tratta di una motivazione che si risolve in una clausola di stile che nulla spiega realmente al contribuente sulle motivazioni e che non assume alcuna posizione sulle dettagliate e circostanziate osservazioni formulate dal contribuente. L'Agenzia delle Entrate non si cura di indicare la norma pattizia applicabile né indica quale sia l'interpretazione che di essa debba essere offerta e non indica le ragioni per le quali il richiamato orientamento della Cassazione non è applicabile al caso in esame. In definitiva si ritiene che l'Ufficio avrebbe dovuto enunciare le

norme pattizie correttamente applicate e non limitarsi ad affermare che la Convenzione complessivamente considerata è stata applicata, nonché evidenziare i motivi per i quali non troverebbe applicazione nel caso di specie la giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione.

Nel merito la tassazione domestica effettivamente intervenuta non è coerente con quanto previsto dall'art. 24 della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia/Svizzera in quanto la citata disposizione convenzionale riguarda l'eliminazione della doppia imposizione su elementi di reddito posseduti da contribuenti residenti in Italia (nel caso in esame i dividendi percepiti dal ricorrente) imponibili sia in Italia che in Svizzera. Essa stabilisce che dalla imposta applicata in Italia su elementi di reddito (nel caso di specie la ritenuta a titolo d'imposta del 26% ai sensi dell'[art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973](#)) il contribuente ha il diritto di dedurre integralmente le imposte pagate in Svizzera, salvo che "l'elemento di reddito venga assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta su richiesta del beneficiario del reddito in base alla legislazione italiana.

Nel caso in esame, i dividendi sono stati riscossi per il tramite di un intermediario residente in Italia (la (...)) e quindi la relativa tassazione è obbligatoriamente avvenuta mediante l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta del 26%, prevista dall'[art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973](#), e non "su richiesta del beneficiario del reddito". Quindi, in coerenza con quanto previsto dalla norma convenzionale, la legittima tassazione in Italia dei dividendi percepiti dal ricorrente sarebbe dovuta avvenire applicando la ritenuta a titolo d'imposta del 26% ex [art. 27, comma 4, del D.P.R. n. 600/1973](#), e deducendo dall'ammontare della ritenuta applicata le imposte pagate a titolo definitivo in Svizzera sui dividendi medesimi.

Al riguardo la Corte di [Cassazione, con sentenza n. 25698/2022](#), ha statuito che: "Per i redditi di capitale di fonte estera, direttamente percepiti dal contribuente, persona fisica, titolare di una partecipazione non qualificata in una partnership di diritto internazionale (nel caso, statunitense) qualora l'assoggettamento a imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta - come nell'ipotesi di cui all'[art. 21, comma 4, del D.P.R. n. 600 del 1973](#), o mediante imposta sostitutiva, del tutto sovrapponibile alla prima in ragione dell'identità di funzione, di cui all'[art.18, comma 1, del D.P.R. n. 917 del 1986](#) - avvenga non " su richiesta d(el) beneficiario del reddito "ma obbligatoriamente, non potendo il contribuente chiedere l'imposizione ordinaria, l'imposta sul reddito pagata in un Paese estero (nel caso, Stati Uniti D'America) si deve considerare detraibile".

Il contribuente ha, quindi, il diritto di ottenere il rimborso della maggiore imposta pagata. Alla soccombenza segue il pagamento delle spese di giudizio, che si liquidano come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e condanna l'ufficio alla rifusione e favore del ricorrente delle spese liquidate in euro 2.500,00 oltre IVA, CPA, rimborso forfettario delle spese al 15% e rimborso contributo unificato.

Milano 8 luglio 2024.