

VOLUNTARY DISCLOSURE/ Decisione pro contribuente dalla Commissione di Varese

Euroritenuta, ok al rimborso

Richiesta anche se redditi assenti dalla dichiarazione

DI STEFANO LOCONTE
E NICOLA GUARAGNELLA

Si può chiedere il rimborso dell'euroritenuta anche se i redditi su cui è stata applicata non sono stati inseriti nelle dichiarazioni dei redditi a suo tempo presentate dal contribuente, non applicandosi il limite previsto dall'art. 165, c. 8, Tuir.

La voluntary disclosure ha portato alla ribalta la tematica relativa al rimborso dell'euroritenuta, ossia le ritenute effettuate direttamente dagli istituti di credito esteri sui pagamenti di interessi obbligazionari, previste dalla direttiva 2003/48/Ce.

Ciò in quanto, ai sensi dell'art. 5-quater, c. 1, lett. b) dl 167/1990 (così come introdotto dalla legge 186/2014) il contribuente non può avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 dlgs 241/1997.

Di talché, numerosi contribuenti hanno provveduto a presentare apposita istanza di rimborso una volta perfe-

Fisco britannico super litigioso
Aumentano i ricorsi fatti all'Hmrc (Agenzia delle entrate inglese) a causa dell'introduzione di nuovi sistemi di pagamento. Il numero di contribuenti che hanno scelto di procedere per via legale contro il fisco inglese nel 2016 ha, infatti, raggiunto livelli record, secondo quanto pubblicato ieri dallo studio legale Rpc che ha base nel Regno Unito. La maggior parte dei ricorsi sono legati al nuovo sistema di pagamento introdotto dall'Hmrc, chiamato «Accelerated payment notices» (Apns). Questo nuovo strumento ha come obiettivo combattere l'evasione fiscale e rispondere alle

insistenti pressioni del governo che richiede più entrate tributarie. Il nuovo sistema di pagamento consente al fisco di emettere, dunque, avvisi di pagamento ai soggetti segnalati come «evasori» e di esigere entro 90 giorni il pagamento integrale della somma richiesta. Durante il procedimento il contribuente non ha nessun diritto di appello e dunque la sentenza del fisco è definitiva. Fino ad oggi sono state emesse più 70 mila richieste di pagamenti «veloci» e si stima che le entrate aggiuntive per il Tesoro inglese siano pari a circa 3 mld di sterline.

Giorgia Pacione Di Bello

zionata la procedura di collaborazione volontaria.

Al riguardo la posizione dell'Agenzia delle entrate sembrerebbe escludere la possibilità di richiedere tale rimborso, in quanto i redditi esteri oggetto di regolarizzazione in sede di voluntary disclosure non sono stati inseriti nelle varie dichiarazioni dei redditi a suo tempo presentate dai contribuenti e l'art. 165, comma 8, Tuir prevede che la detrazione del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero non spetta in caso di omessa presentazione della

dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata.

In merito si è espressa di recente la Ctp di Varese (sentenza n. 309/2017 depositata lo scorso 30 maggio), decidendo proprio sull'impugnazione del silenzio rifiuto dell'Agenzia delle entrate nei confronti di un'istanza di rimborso per l'euroritenuta applicata su taluni redditi di capitale conseguiti in Svizzera da un contribuente che aveva provveduto a regolarizzare la propria posizione aderendo

alla prima edizione della voluntary disclosure.

I giudici di primo grado hanno affrontato dapprima un aspetto preliminare, rigettando l'eccezione avanzata dall'Agenzia e volta a far accertare un contrasto tra la presentazione dell'istanza di rimborso e l'adesione agli inviti emanati dall'ufficio competente. All'uopo è stato rilevato come, con la richiesta del rimborso di quanto versato (o meglio prelevato) ai fini dell'euroritenuta, non venga minimamente impugnato il perfezionamento della pro-

cedura di collaborazione volontaria né gli inviti emessi dall'Agenzia a seguito della presentazione della richiesta di accesso.

Entrando nel merito della vicenda, invece, nel testo della sentenza viene evidenziato come il rimborso dell'euroritenuta non trovi il proprio fondamento giuridico nell'art. 165 Tuir; ciò in quanto, come precisato dalla stessa Agenzia con la circolare 9/E/2015, per beneficiare del credito d'imposta previsto dall'articolo 165 del Tuir è necessario che i redditi prodotti all'estero concorrano alla formazione del reddito complessivo del soggetto residente. Ne consegue, quindi, che il suddetto istituto non sia applicabile in presenza di redditi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta, a imposta sostitutiva o a imposizione sostitutiva operata dallo stesso contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 18 del Tuir.



La sentenza sul sito www.italiaoggi.it/documenti

RISPOSTA A UN INTERPELLO DELLA DIREZIONE REGIONALE DEL VENETO

Inadempimento contrattuale, nota di credito con salto Iva

Nota di credito con salto d'imposta. La risoluzione per inadempimento di un contratto per il quale erano stati pagati acconti ad un fornitore consente a quest'ultimo di emettere una nota di credito a totale storno delle fatture precedentemente emesse anche se tra le parti è intervenuta una transazione. Questa recente posizione espressa dalla Direzione regionale del Veneto, con l'interpello n. 907-95/2017, consente di esaminare un aspetto molto frequente nell'attività operativa aziendale nei pagamenti di acconti a fornitori, soggetti ad Iva, con successivo inadempimento del cedente o prestatore. Il caso oggetto dell'interpello riguarda una società che nel 2012 aveva emesso fattura, contestualmente all'incasso del corrispettivo, per un importo di euro 238 mila euro oltre Iva. La predetta società non effettuava le prestazioni contrattualmente previste, per le quali era stato pagato il corrispettivo, per cui la parte committente agiva giudizialmente ed otteneva una sentenza di risoluzione per inadempimento con diritto alla restituzione del pagamento effettuato ed oneri connessi. A seguito della procedura esecutiva promossa nei confronti del debitore esecutato, parte inadempiente, e di terzo pignorato nel corso del 2016 le parti perfezionavano un accordo transattivo, in base al quale la parte committente percepiva 160 mila euro oltre Iva a totale definizione del credito. Pertanto il creditore, come spesso accade, con la transazione rinunciava ad una quota del credito.

Con l'interpello, sopra richiamato, il prestatore, parte inadempiente, richiedeva se a seguito della risoluzione per inadempimento potesse emettere nota di credito per la totalità delle fatture emesse anche se era stata sottoscritta una transazione. Le Entrate venete, con l'interpello richiamato, acconsentiva al richiedente di emettere la nota di credito per la totalità delle fatture emesse nonostante avesse incassato integralmente il corrispettivo e l'Iva e restituito, con la transazione, una quota molto inferiore. L'Agenzia ha giustificato il suo parere richiamandosi alla risoluzione ministeriale 49/2008, che non appare del tutto pertinente al caso specifico. La posizione contenuta nell'interpello pare violare il principio di neutralità, cardine dell'Iva, consentendo un indebito vantaggio alla parte inadempiente che ha già beneficiato del vantaggio finanziario della transazione del credito. Si tratta di situazioni molto frequenti. Infatti, accade spesso di pagare acconti a fornitori che, per diverse motivazioni, non rispettano le condizioni contrattuali o non prestano il servizio concordato. Per riscuotere il credito la parte committente agisce giudizialmente richiedendo la risoluzione per inadempimento. Spesso pur di incassare una quota del credito accetta accordi transattivi, subendo spesso perdite rilevanti sul credito originario. Sulla base della posizione dell'ammini-

strazione dovrebbe subire oltre al danno, la perdita sul credito dovuta alla transazione, anche la beffa di dover registrare la nota di credito, con Iva a debito, per fatture integralmente pagate. Seguendo l'interpello la parte inadempiente, oltre ad aver beneficiato di un risparmio sul debito per effetto della transazione, ha la possibilità di emettere la nota di credito per gli acconti percepiti, consentendole un ulteriore risparmio dell'Iva. In pratica alla parte inadempiente l'interpello consente un salto d'imposta totale per l'Iva che ha incassato ma di fatto resterà neutra. Dall'altra parte la società committente, che ha subito l'inadempimento, subisce la perdita su crediti, dovuta alla transazione, oltre all'impossibilità di detrarre l'Iva sulla fattura originaria, per effetto della nota di variazione, pur avendola regolarmente versata. La posizione dell'interpello si basa sul secondo comma dell'art. 26 del dpr 633 in base al quale la nota di credito può essere emessa senza limiti temporali in presenza di annullamento, revoca, risoluzione, rescissione, nullità e simili di un'operazione imponibile. Ma in questi casi, acconti indebitamente versati a fornitori a cui segue una risoluzione del contratto ed una successiva transazione, dovrebbero essere esaminate entrambe le fattispecie che sono inscindibili. Infatti, con la sentenza di risoluzione la parte committente ha diritto alla restituzione di quanto

indebitamente versato al fornitore, e se si stipula un accordo transattivo con pagamento parziale, con remissione del credito residuo, l'operazione imponibile si riduce in modo corrispondente. Il comma 2 dell'art. 26 stabilisce la possibilità di emettere nota di credito se «un'operazione viene meno in tutto o in parte». Si ritiene che nel caso specifico la nota di credito non dovesse essere emessa, in quanto la parte inadempiente ha interamente incassato l'Iva e per effetto della transazione la risoluzione è stata definita, ovvero solo per la differenza tra quanto incassato nella fattura originaria rispetto all'ammontare percepito con la transazione. Inoltre si rimarca che ai sensi del quinto comma dell'art. 25 del dpr 633/72, il cessionario o committente dopo aver registrato la nota di credito ricevuta, nei limiti della precedente detrazione, ha diritto alla restituzione dell'imposta pagata al cedente o prestatore a titolo di rivalsa. Quindi il committente avrebbe diritto ad agire giudizialmente, nei confronti del fornitore inadempiente, per richiedere l'importo dell'Iva indicata nella nota di credito se già versata. Ma è evidente che questa non è una soluzione. Il committente dovrebbe subire le lungaggini ed i costi di un'ulteriore azione legale causa civile, dopo quella per la risoluzione, e dopo aver ottenuto il titolo esecutivo tentare di incassare da un creditore presumibilmente inadempiente in quanto ha dovuto già sottoscrivere una transazione.

Davide Marini



La risposta sul sito www.italiaoggi.it/documenti