Sentenza del 21/01/2020 n. 1210 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

A seguito di indagini bancarie ed invio di questionari, l'Agenzia delle Entrate notificava a F.F. avviso di accertamento per l'anno di imposta 2005, determinando maggiori redditi diversi per Euro 185.000 derivanti da compensi erogati dall'Emirato del Dubai per una attività di consulenza e promozione nell'ambito della disciplina sportiva di resistenza equestre; inoltre accertava l'omessa denuncia di Euro 10.000 quale reddito di lavoro autonomo erogato da soggetto residente in Italia.

Contro l'avviso di accertamento il contribuente proponeva ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Perugia che lo accoglieva con sentenza n. 53 del 2009.

L'Agenzia delle Entrate proponeva appello dalla Commissione tributaria regionale dell'Umbria che lo accoglieva con sentenza n. 170 del 3 agosto 2011. Secondo il giudice di appello le somme percepite dal contribuente negli Emirati Arabi Uniti rientravano nella categoria del reddito di lavoro autonomo di cui all'art. 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e gli Emirati Arabi Uniti, con conseguente assoggettamento a tassazione in Italia del reddito prodotto all'estero dal cittadino residente nel territorio nazionale; riteneva inapplicabile l'art. 19 della stessa Convenzione, concernente gli emolumenti percepiti per lo svolgimento di funzioni pubbliche imponibili soltanto nello Stato a favore del quale è svolta l'attività; in ogni caso riteneva che l'applicazione della Convenzione contro la doppia imposizione presupponesse la prova da parte del contribuente di avere pagato le imposte nello Stato estero, prova che non era stata fornita.

Contro la sentenza di appello F.F. propone tre motivi di ricorso per cassazione.

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.

Motivi della decisione

1.II primo motivo denuncia: "Violazione e falsa applicazione degli artt. 14 e 19 della Convenzione tra il Governo della Repubblica Italiana ed il Governo degli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni sottoscritta il 22 gennaio 1995", nella parte in cui la C.T.R. ha erroneamente escluso che le somme erogate al ricorrente dal Governo dell'Emirato del Dubai rientrassero nell'ambito applicativo dell'art. 19 della Convenzione che ne prevede la tassabilità soltanto nello Stato estero.

Il motivo è fondato. Il reddito, della cui tassabilità si controverte, è costituito dall'emolumento corrisposto dal Governo del Dubai a F.F., avente pacificamente residenza fiscale nel territorio dello Stato, per servizi di consulenza resi per la promozione nel paese estero dell'attività sportiva di resistenza equestre. Sussiste un rapporto di specialità tra l'art. 14 della Convenzione tra Italia ed Emirati Arabi Uniti, relativo alla tassazione dei proventi delle "professioni indipendenti" e l'art. 19 della stessa Convenzione, relativo alla tassazione delle remunerazioni delle "funzioni pubbliche", nel senso che l'esercizio di una libera professione o di una attività indipendente in genere è ordinariamente tassabile nello Stato di residenza del cittadino; tuttavia, se la prestazione di attività autonoma costituisce un "servizio reso ad uno Stato contraente o ad una sua suddivisione politica o amministrativa o a un ente locale", il corrispettivo è invece imponibile soltanto in detto Stato (art. 19 parte prima lett. a). Il termine "funzione pubblica", menzionata nella rubrica della norma, non giustifica una restrizione della nozione di "servizi resi allo Stato", che figura invece nel corpo della norma, alle sole attività inerenti all'esercizio delle funzioni pubbliche tipiche (funzione amministrativa, legislativa e giudiziaria) afferenti il Governo dello Stato; la nozione di "servizi resi allo Stato" è più generale e si estende a ricomprendere qualunque servizio richiesto dal Governo, che vi ravvisa profili interesse pubblico, come può essere il promovimento a livello nazionale di una disciplina sportiva, secondo una prassi comune anche all'organizzazione amministrativa nazionale, che pure contempla l'istituzione di enti pubblici con finalità di promozione sportiva nonchè, da ultimo, un apposito Ministero per lo sport. Conferma la non tassabilità in Italia delle remunerazione per "servizi resi" all'altro Stato contraente, la disciplina dettata dall'art. 23 della Convenzione, rubricato "Eliminazione della doppia imposizione", che al punto 2) prevede che, qualora un soggetto fiscalmente residente in Italia consegua redditi imponibili negli Emirati Arabi Uniti, lo Stato italiano può egualmente includere tali redditi nella base imponibile per il calcolo delle imposte sul reddito, ma alla condizione che riconosca una detrazione pari all'imposta versata nello Stato estero; tuttavia si subordina l'inclusione del reddito estero nella base imponibile alla condizione che "espresse disposizioni della presente Convenzione non stabiliscano diversamente": l'art. 19, punto 1, lett. a) della Convenzione, nella parte in cui stabilisce che i servizi resi ad uno Stato contraente "sono imponibili soltanto in questo Stato", integra propriamente un'eccezione espressa, convenzionalmente stabilita, alla regola secondo cui i redditi conseguiti nell'altro Stato dal soggetto fiscalmente residente in Italia, sono normalmente inclusi nella base imponibile per il calcolo delle imposte nazionali sul reddito.

2. Il secondo motivo denuncia: "Contraddittoria motivazione in ordine ad un fatto controverso e decisivo per il giudizio in relazione all'art. 360 n. 5 cod. proc. civ.", nella parte in cui la C.T.R. ha accolto l'appello dell'Ufficio anche con riguardo alla somma di Euro 10.000 ricevuta dal contribuente a titolo di liberalità.

La censura è fondata. La motivazione della sentenza reca la testuale affermazione che "circa la somma di Euro 10.000 vi è in atti prova documentale che trattasi di liberalità ricevuta e quindi esente"; ciononostante la decisione si conclude con l'accoglimento dell'appello dell'Ufficio, la riforma integrale della sentenza ed il rigetto totale del ricorso introduttivo del ricorrente. (anche con riguardo alla contestata tassabilità della somma di Euro 10.000).

3. Il terzo motivo deduce:"Nullità della sentenza per extrapetizione in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4", non avendo il giudice di appello rilevato che sulla non imponibilità della somma di Euro 10.000 si era formato il giudicato perchè l'Ufficio non aveva fatto appello sullo specifico punto.

Il motivo è infondato. Dall'atto di appello trascritto integralmente dalla parte ricorrente si rileva che l'Ufficio non ha abbandonato alcuna parte della propria pretesa impositiva, avendo espressamente concluso l'atto di impugnazione con la richiesta di riforma della sentenza impugnata e di conferma (integrale) dell'avviso di accertamento.

In accoglimento del primo e secondo motivo la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria in diversa composizione, alla quale è demandata anche la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Accoglie i motivi primo e secondo, rigetta il terzo; cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese, alla Commissione tributaria regionale dell'Umbria in diversa composizione. Così deciso in Roma, il 8 ottobre 2019.

Depositato in cancelleria il 21 gennaio 2020

Documenti citati

Elenco citati

Questo documento non contiene citati.

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza