

Sentenza del 20/07/2023 n. 21697 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Con istanza dell'8 aprile 2016, A.A. chiese all'amministrazione finanziaria il rimborso dell'importo trattenuto a titolo di acconto delle imposte sul reddito da pensione per l'anno 2015.

A sostegno della richiesta rilevò di aver trasferito la propria residenza in Bulgaria dal 12 giugno 2015 - con contestuale iscrizione all'AIRE - assumendo così applicabile al proprio reddito da pensione l'art. 16 della Convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta tra la Repubblica Italiana e la Repubblica Popolare di Bulgaria il 21 settembre 1988, ratificata con L. 29 novembre 1990, n. 389 (d'innanzi: "Convenzione"), a mente del quale tali redditi devono essere tassati esclusivamente nello Stato di residenza del percipiente.

L'Amministrazione oppose un diniego sul rilievo del fatto che il contribuente non possedeva la nazionalità bulgara, ciò che precludeva l'applicazione della Convenzione ai sensi dell'art. 1, par. 2, lett. b), della stessa.

2. Il diniego fu impugnato dal contribuente innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Pescara, che respinse il ricorso rilevando che all'istanza di rimborso non era stato allegato l'attestato ufficiale, redatto dallo Stato di residenza del contribuente, che certificava la sussistenza delle condizioni previste per l'ottenimento dei benefici, come prescritto dall'art. 27 della Convenzione.

Il successivo appello, proposto dal A.A. innanzi alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo - sezione staccata di Pescara, subì identica sorte.

Anche la C.T.R., infatti, ritenne decisiva la mancata produzione dell'attestato di cui all'art. 27, osservando che non poteva attribuirsi analogo valore ai documenti versati in appello dal contribuente, poichè gli stessi non consentivano di ritenere provata alcuna doppia imposizione, non affermando espressamente che il reddito da pensione da lui percepito in Italia nell'anno 2015 era stato concretamente sottoposto a tassazione in Bulgaria.

3. La sentenza d'appello è impugnata dal contribuente con ricorso per cassazione affidato a due motivi, illustrati da successiva memoria. Resiste con controricorso l'Agenzia delle entrate.

Motivi della decisione

1. L'unico motivo di ricorso denuncia violazione e falsa applicazione "delle norme convenzionali distributive del potere impositivo degli Stati contraenti" e della Convenzione, nonchè dell'art. 117 Cost. , comma 1, e del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 75 .

Il ricorrente, svolte alcune considerazioni preliminari sul rango della disciplina convenzionale nel sistema delle fonti del diritto tributario, osserva che la Convenzione fra Italia e Bulgaria "non implica alcun onere probatorio in merito al fatto storico della duplicazione del pagamento di cui si chiede la restituzione", ma richiede unicamente, ai fini invocati nella controversia, che il beneficiario sia residente in Bulgaria o abbia nazionalità bulgara, ai sensi dell'art. 1, par. 2, lett. b).

Ne inferisce, pertanto, l'erroneità della sentenza impugnata nella parte in cui la stessa aveva ommesso di considerare che la certificazione della sua residenza in Bulgaria ne attestava il possesso della nazionalità - trattandosi del centro dei suoi "interessi vitali" - e ne importava, perciò, il diritto al godimento dei relativi benefici.

In ogni caso, sostiene di aver assolto al proprio onere di produrre l'attestato di cui all'art. 27 della Convenzione mediante la produzione, in grado d'appello, del Certificate of Fiscal Residence - rilasciatogli dall'autorità bulgara al fine dell'applicazione dei benefici previsti dalla Convenzione - e attestante il fatto che, negli anni 2015 e 2016, egli era residente a fini fiscali in Bulgaria e tutti i suoi redditi, ovunque prodotti, erano colà soggetti a tassazione.

2. Con il secondo motivo, denunziando violazione e falsa applicazione della Convenzione, nonchè "omissione, insufficienza e contraddittorietà della motivazione in relazione all'art. 360 c.p.c. , nn. 3 e 5", il ricorrente sottopone a critica la sentenza d'appello nella parte in cui ha ritenuto non assolto, da parte sua, l'obbligo di pagamento delle imposte nello Stato di residenza.

Sostiene, infatti, che tale ultima circostanza non costituisce valida ragione di disapplicazione dei benefici convenzionali, richiamando il consolidato orientamento di questa Corte in base al quale è sufficiente accertare la sola esistenza del potere impositivo di uno Stato contraente, indipendentemente dall'effettivo pagamento dell'imposta in tale Paese.

3. Il primo motivo non è fondato.

3.1. Invero, la censura si fonda sull'assunto in base al quale l'ottenimento dei benefici riconosciuti dalla Convenzione ai percettori di reddito pensionistico italiano presupporrebbe unicamente la residenza fiscale di costoro in Bulgaria, ciò che varrebbe ad attestarne, come letteralmente affermato dal ricorrente, "il possesso della nazionalità (ovvero l'appartenenza alla nazione) bulgara in considerazione del "centro degli interessi vitali" della persona fisica stessa in quello Stato" (pag. 9 ricorso).

In proposito, l'art. 1 della Convenzione fissa l'ambito di applicazione soggettiva della stessa, individuandolo nelle "persone che sono residenti di uno o di entrambi gli stati contraenti", poi definite, per quanto riguarda la Bulgaria, come "qualsiasi persona fisica che possiede la nazionalità bulgara nonchè qualsiasi persona giuridica che ha la propria sede in Bulgaria o che è ivi registrata".

Il concetto di "residenza" ai fini applicativi della Convenzione è dunque fatto coincidere dal legislatore con il possesso della nazionalità; ciò vale ad escludere che, a detto fine, sia sufficiente

la residenza fiscale, diversamente da quanto sostenuto dal contribuente, il quale, per dato pacifico, non possiede la nazionalità bulgara.

3.2. Lo stesso art. 1 prosegue, al comma 3, disponendo che quando, in base alle precedenti disposizioni, "una persona fisica è residente di entrambi gli Stati contraenti" essa "è considerata residente dello Stato nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali)".

Su tale ultimo aspetto, il ricorrente non ha offerto indicazioni idonee. In particolare, la produzione del certificato rilasciato dalla National Revenue Agency della Repubblica di Bulgaria si limita, nuovamente, ad attestarne la residenza fiscale, senza nulla aggiungere in punto alla sussistenza del requisito sotto il profilo sostanziale prescritto de residuo dalla Convenzione.

3.3. Per completezza, si può osservare che i rilievi che precedono, inerenti alla nozione "convenzionale" di cittadinanza per i fini che qui occupano, sono stati condivisi dall'Agenzia delle entrate con la risposta ad interpello n. 244 dell'8 marzo 2023, che afferma: "(d)all'esame delle disposizioni contenute nella Convenzione Italia-Bulgaria, si evidenzia, che, ai sensi dell'art. 1, paragrafo 1, tale Trattato internazionale si applica alle persone che sono residenti di uno o entrambi gli Stati contraenti. Il paragrafo 2 dello stesso articolo prevede poi che l'espressione "residente di uno Stato contraente" designa, per quanto riguarda l'Italia, qualsiasi persona fisica che, in virtù della legislazione italiana, è assoggettata ad imposta nel nostro Paese a motivo del suo domicilio e della sua residenza e, per quel che concerne la Bulgaria, qualsiasi persona fisica che possiede la nazionalità bulgara. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni convenzionali, una persona fisica può essere, dunque, considerata residente in Bulgaria solo se risulta in possesso della cittadinanza di tale Stato".

I suddetti rilievi, infine, sono stati condivisi anche dall'Inps, che con proprio messaggio n. 1270 del 3 aprile 2023 ha comunicato che devono intendersi superate le proprie precedenti indicazioni di più favorevoli criteri di esenzione dal regime impositivo italiano.

4. L'infondatezza del motivo, afferendo ad uno dei presupposti per l'applicazione della Convenzione, comporta il rigetto del ricorso senza necessità di scrutinio della restante censura, che resta così assorbita.

Le spese seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

Sussistono, ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13 , comma 1- quater, come modificato dalla L. n. 228 del 2012 , i presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello, ove dovuto, per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso; condanna il ricorrente al pagamento delle spese, che liquida in Euro 2.300,00 oltre spese prenotate a debito; dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, pari a quello previsto per il ricorso, se dovuto.

Documenti citati



Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza