



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado dell' ABRUZZO Sezione 7, riunita in udienza il 13/01/2025 alle ore 15:00 con la seguente composizione collegiale:

IANNACCONE GIUSEPPE, Presidente e Relatore
CIRILLO GIOVANNI, Giudice
DI FLORIO GIAMPIERO, Giudice

in data 13/01/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'istanza di riassunzione dell'appello n. xxxxxxxxx

proposto da

XX

Difeso da
Francesco Mattarelli –
Enrica Rivelli -

ed elettivamente domiciliato presso avv.francesco.mattarelli@legalmail.it

contro

Ag. Entrate

elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 79/2020 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale PESCARA sez. 1 e pubblicata il 26/06/2020

Atti impositivi:

- DINIEGO RIMBORSO n. XXXXXXXX IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2011
- DINIEGO RIMBORSO n. XXXXXXXXIRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2011
- DINIEGO RIMBORSO n. XXXXXXXXIRPEF-ALTRO 2011

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 12/2025 depositato il 14/01/2025

Richieste delle parti:

come in atti e da discussione.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

XXXXXXXXXXXXX, cittadino danese residente in Germania, sulla premessa che nel 2011 aveva lavorato alle dipendenze di una società italiana (s.p.a.XXXXXXXXXX), ma rendendo spesso all'estero la propria prestazione lavorativa, ha chiesto il rimborso dell'IRPEF -con le relative addizionali e contributo di solidarietà, per un totale di € 131.601,31- che gli era stata trattenuta alla fonte sullo stipendio, per la porzione di attività lavorativa che aveva svolto fuori dall'Italia.

Il COP ha chiesto il rigetto del ricorso, e tale istanza è stata poi condivisa sia dalla CTP che dalla CTR, sul rilievo che la prestazione lavorativa era stata svolta prevalentemente in Italia, alle dipendenze di una società italiana: per cui le temporanee trasferte all'estero costituivano mere prestazioni accessorie, prive di autonomia rispetto all'unitario rapporto di lavoro che si svolgeva in Italia.

E comunque, mancava la prova di una doppia imposizione, in Italia ed in Germania, di quella porzione di reddito: prova che, in base alla Convenzione tra i due Paesi, costituisce il presupposto necessario per il rimborso.

La Suprema Corte ha però cassato la sentenza d'appello, enunciando il seguente principio di diritto: "ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 1, della Convenzione Italia – Germania -secondo cui uno Stato contraente ha potestà impositiva, oltreché sui redditi di lavoro dipendente ovunque prodotti dal soggetto residente, anche sui redditi di lavoro dipendente prodotti da un soggetto non residente quando la prestazione lavorativa sia svolta nel suo territorio- per individuare lo Stato contraente in cui si considera effettivamente svolta la prestazione lavorativa bisogna avere riguardo al luogo dove il lavoratore dipendente è fisicamente presente quando esercita le attività per cui è remunerato".

A tale conclusione la Corte è pervenuta all'esito di un articolato percorso argomentativo, che muove dal rilievo che la Convenzione individua il criterio di collegamento, ai fini dell'attrazione del reddito di lavoro dipendente nella potestà impositiva dell'uno o dell'altro Stato, nel luogo in cui la prestazione viene svolta: per cui lo Stato della fonte ha potere impositivo soltanto sulla porzione di reddito che compensa prestazioni che siano state rese in quello stesso Stato.

Venendo al caso di specie, quindi, la Corte ha ritenuto che la società italiana "non era tenuta ad operare le ritenute sul reddito per la prestazione lavorativa svolta all'estero, ma avrebbe dovuto individuare il reddito da lavoro dipendente imponibile in Italia, con riferimento al rapporto tra i giorni lavorativi esercitati all'estero ed il periodo totale di assunzione, cui è commisurata la retribuzione".

Ed a tale fine ha ulteriormente spiegato che "l'espressione utilizzata nella Convenzione Italia Germania per la definizione della persona fisica residente, secondo il Modello Ocse di Convenzione bilaterale contro le doppie imposizioni ("assoggettata ad imposta nello stesso Stato..."), deve essere intesa nel senso di potenziale assoggettamento ad imposizione in modo illimitato (full liability to tax), a nulla rilevando il dato dell'effettivo prelievo fiscale subito dalla persona fisica. Dunque non è corretta l'affermazione del giudice di appello, secondo cui il contribuente avrebbe avuto l'onere di dimostrare l'effettiva sottoposizione a tassazione dei redditi in oggetto nel paese di residenza fiscale, essendo sufficiente la dimostrazione del potenziale assoggettamento ad imposizione nello stato di residenza. Pertanto la prova prodotta andava esaminata con riferimento al criterio della prova della residenza fiscale e della conseguente soggezione "astratta" dei redditi ad imposta".

Il processo è stato riassunto dal contribuente, che ha reiterato il gravame che aveva a suo tempo

proposto contro la sentenza di primo grado; mentre il COP ha chiesto il rigetto di quell'appello, sul rilievo che la sede di lavoro dello XXXXXXXX era in Torino, città nella quale risiedeva stabilmente: per cui le sporadiche trasferte all'estero costituivano prestazioni accessorie, prive di autonomia.

Tant'è che il CUD che era stato emesso da XXXXper il 2011 non indicava la presenza di redditi prodotti all'estero; e la dichiarazione dei redditi che lo stessoXXXXXXXXXaveva reso in Italia indicava come imponibile l'intero reddito che aveva percepito in quell'anno: per cui restava implicitamente ammessa la circostanza che detto reddito si riferiva ad una prestazione lavorativa che era stata resa in Italia.

Sotto un diverso profilo il COP ha eccepito che il ricorrente non aveva dimostrato di risiedere in Germania, e quindi d'avere in quel Paese il centro dei propri legami professionali e personali: per cui doveva ritenersi che nel 2011 risiedesse in Italia, Paese nel quale aveva abitato per la gran parte dell'anno, così come emergeva dal fatto che aveva ricevuto un'abitazione in comodato, intratteneva un rapporto di conto corrente bancario ed era in possesso della tessera sanitaria.

Ed allo stesso modo, era rimasta indimostrata l'affermazione secondo cui egli aveva in Germania la propria residenza fiscale, prova che doveva essere fornita esibendo lo specifico certificato previsto dalla Convenzione.

Da ultimo, secondo il COP, il contribuente non aveva provato neppure d'avere subito una doppia imposizione, e quindi d'avere quantomeno dichiarato, in Germania, i redditi che assume essere riconducibili a prestazioni lavorative rese all'estero.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Ciò premesso in fatto, deve rilevasi che il ricorrente ha dimostrato (doc. 11, allegato al ricorso in riassunzione, e già prodotto in primo grado) d'avere risieduto in Germania dal 1\8\2005 al 31\3\2016: ed il relativo certificato è stato emesso dall'Autorità fiscale tedesca, per cui deve ritenersi che quella residenza si riferisca anche allo specifico profilo fiscale.

Tant'è che il contribuente ha esibito anche (all.12, del pari prodotto tempestivamente, assieme alla sua traduzione in italiano) un avviso di liquidazione, relativo proprio al 2011, che gli era stato notificato dall'Ufficio delle Imposte di Monaco di Baviera.

Deve quindi ritenersi dimostrato il fatto che il ricorrente, nel 2011, avesse una doppia residenza, anche fiscale, che giustificava il possesso della casa in Italia; e che la coesistenza di due soggetti astrattamente dotati di potere impositivo debba essere risolta in base alla Convenzione tra Italia e Germania, nell'interpretazione, vincolante per questa Corte, che ne ha dato la Cassazione con la sentenza di rinvio.

E quindi ritenendo che i compensi che gli sono stati corrisposti siano tassabili in Italia soltanto per la porzione corrispondente ai giorni in cui ha reso la prestazione lavorativa nel nostro Paese; restando invece irrilevante (una volta che la questione si gioca sull'assenza di potere impositivo) il fatto che il contribuente abbia, poi, effettivamente versato in Germania le imposte dovute per la restante porzione del proprio reddito; o anche che quei redditi abbia esposto al Fisco tedesco.

Per cui, in conclusione, va accolto l'appello che era stato proposto contro la sentenza di primo grado; ed il COP va condannato a rimborsare la somma richiesta, maggiorata d'interessi dalla domanda al saldo: e ciò in considerazione del fatto che non ha formato oggetto di specifica contestazione il calcolo dei giorni nei quali il contribuente ha reso in Italia la prestazione lavorativa, e quindi dell'inerente porzione di reddito tassabile nel nostro Paese.

Mentre la difesa del COP, secondo cui il contribuente ha dichiarato l'intero reddito percepito non tiene conto del fatto che si tratta di una dichiarazione di scienza, come tale emendabile.

La controvertibilità delle questioni legate all'interpretazione della Convenzione, tuttavia, giustifica la compensazione delle spese fino alla pronuncia della Suprema Corte; mentre sono dovute quelle relative al presente giudizio di rinvio, che il COP avrebbe potuto evitare dando spontanea esecuzione alle esplicite ed univoche statuizioni che sono contenute in quella sentenza.

P.Q.M.

decidendo quale Giudice del rinvio dalla Cassazione, accoglie l'appello a suo tempo proposto dal contribuente, e dichiara dovuto il rimborso, maggiorato di interessi dalla domanda al saldo; condanna il COP al pagamento delle spese del presente giudizio di rinvio, liquidate in € 10.000 oltre accessori di legge, mentre compensa le spese relative agli altri gradi.