

## Giurisprudenza

# Studio e partita Iva in Italia battono convenzione e residenza in Svizzera

24 Dicembre 2018

L'architetto che rivendica la tassazione sui redditi in base all'accordo contro le doppie imposizioni deve dimostrare con idonea documentazione che la sua attività si svolge oltralpe



Un professionista residente in Svizzera, titolare di partita Iva e di un immobile adibito a studio in Italia, è tenuto ad assoggettare i redditi nei modi ordinari, ai sensi dell'articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir, non potendosi applicare la Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni, esclusa in caso di riscontro di un "base fissa" nel nostro Paese.

È quanto affermato dai giudici della Corte di cassazione con l'ordinanza n. 31447 del 5 dicembre 2018.

## La vicenda processuale

La controversia riguarda l'impugnazione da parte di un architetto, residente in Svizzera, di un avviso di accertamento, con il quale venivano recuperate a tassazione le somme corrisposte da una società italiana, che si era avvalsa delle sue prestazioni professionali.

In particolare, dalle indagini condotte dall'ufficio presso la predetta società, era emerso che sul compenso percepito dall'architetto era stata applicata la ritenuta del 30% prevista dall'articolo 25 del Dpr 600/1973, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 14 della Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni.

Tuttavia, l'ufficio aveva riscontrato che il professionista, titolare di una partita Iva in Italia, aveva un immobile adibito a studio in una città italiana e, quindi, una "base fissa" nel territorio; di conseguenza, venivano a mancare i requisiti per fruire dell'articolo 14 della Convenzione.

Il contribuente ha proposto ricorso avverso l'accertamento, domandandone il suo annullamento e adducendo, a fondamento della pretesa, la non imponibilità in Italia dei redditi oggetto della controversia, stante l'assenza di una stabile organizzazione nel nostro Paese e affermando di svolgere la propria professione esclusivamente in territorio elvetico.

Le corti di merito hanno rigettato le argomentazioni sostenute dal ricorrente.

Più nello specifico, i giudici della Ctr hanno affermato che il mantenimento della partita Iva italiana costituisce, per unanime giurisprudenza, una presunzione semplice ma grave, precisa e concordante, dell'esistenza di una base fissa in Italia per l'esercizio della professione, essendo pertanto onere del contribuente, che intenda sostenere il contrario, produrre documentazione probatoria idonea a superare detta presunzione; nel caso di specie, detta condizione è avvalorata dal fatto che, nell'anno d'imposta in contestazione, il ricorrente ha dichiarato un compenso da attività di lavoro autonomo svolta in Italia per conto di una impresa italiana.

### **Decisione della Corte di cassazione**

In merito al trattamento fiscale da applicarsi in Italia sulle prestazioni di lavoratori autonomi non residenti, la normativa interna prevede sostanzialmente due articoli:

- l'articolo 23, comma 1, lettera d), del Tuir, in base al quale i redditi di lavoro autonomo, tra i quali rientrano anche quelli derivanti da attività artistiche dei non residenti, si considerano prodotti in Italia se le prestazioni da cui derivano sono realizzate nel territorio dello Stato
- l'articolo 25, comma 2, del Dpr 600/1973, secondo cui, sui compensi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30% anche per le prestazioni effettuate nell'esercizio di impresa.

La Corte di cassazione, con l'ordinanza in commento, è stata chiamata a pronunciarsi in ordine alla violazione o erronea applicazione dell'articolo 20, comma 1, lettera d) (ora articolo 23) del Tuir, in relazione all'articolo 14 della Convenzione italo-svizzera, resa esecutiva con la legge 20/1992.

Invero, il professionista, nel contestare la maggiore tassazione applicata dall'ufficio, ha invocato l'applicazione dell'articolo 14, il quale prevede che *"i redditi che un residente di uno Stato ritrae dall'esercizio di una libera professione o di altre attività di carattere indipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale residente non disponga abitualmente nell'altro Stato di una base fissa per l'esercizio delle sue attività. Se egli dispone di tale base fissa, i redditi sono imponibili nell'altro Stato ma unicamente nella misura in cui sono imputabili a detta base fissa..."*.

Nella specie, il ricorrente deduce che erroneamente la Ctr, in presenza di una "base fissa" in Italia

di un professionista residente in Svizzera, avrebbe ritenuto applicabile solo la disciplina prevista dall'articolo 20 (ora articolo 23), escludendo la Convenzione; a detta dello stesso, inoltre, *“ difetterebbe, comunque, il presupposto della base fissa, poiché il possesso di partita IVA e la dichiarazione di un reddito professionale in Italia sarebbero circostanze del tutto inconferenti”*. Nel merito, ha asserito di aver provato che l'immobile sito in Italia, cui si riferiva il provvedimento attributivo della partita Iva, era locato a terzi nel periodo in oggetto e la mobilia in esso contenuta era stata prelevata e trasferita in un magazzino.

La Cassazione, nel richiamare le norme sopra citate e più in generale le disposizioni che regolano la tassazione applicabile ai non residenti, ha confermato la sentenza di secondo grado affermando in primo luogo che, dall'esame della sentenza impugnata, non emerge alcuna affermazione circa la pretesa prevalenza della normativa interna rispetto alla Convenzione Italia-Svizzera, in quanto la Ctr ha piuttosto affermato l'inapplicabilità dell'accordo poiché il contribuente, residente nello Stato elvetico, risultava disporre abitualmente in Italia di una base fissa per l'esercizio della sua attività. Più in dettaglio, ha ribadito che *“ i compensi in oggetto, ritratti dall'esercizio - con “base fissa” (accezione descrivente il puro e semplice oggettivo utilizzo di un uno spazio stabilmente adibito a quell'esercizio) in Italia - di una libera professione o di altra attività a carattere, comunque, indipendente, non si sottraggono, invero, in base al criterio della “territorialità”, all'imposizione nello Stato di esercizio dell'attività medesima”*.

Ciò premesso, i giudici di legittimità confermano che la Ctr ha espressamente e analiticamente fatto proprie le ragioni dedotte dall'ufficio a sostegno della pretesa tributaria, ragioni che giustificano compiutamente il rigetto dell'appello.

In particolare, avvalorando il ragionamento della Ctr, i giudici confermano l'inapplicabilità della convenzione, in quanto è stato riscontrato che:

- il professionista esercitava la propria attività in Italia servendosi di una base fissa in territorio italiano
- non ha provato di aver affidato in custodia presso terzi la mobilia di detto immobile ossia di tutta la mobilia o di parte di essa né di quale tipologia di arredo si tratti
- la circostanza di avere locato a terzi una porzione dell'immobile detenuto in Italia, non esclude la sussistenza di una base fissa italiana, laddove il ricorrente avrebbe potuto utilizzare ai fini professionali l'altra porzione dello stesso immobile.

Altro profilo rilevante evidenziato è la titolarità di una partita Iva attiva in Italia, che costituisce un ulteriore elemento di presunzione circa la permanenza del contribuente nel territorio, nonostante il

trasferimento all'estero, presunzione peraltro avvalorata dalla circostanza che, nel 2003, il ricorrente aveva dichiarato un compenso da attività di lavoro autonomo svolta in Italia per conto di una impresa italiana.

In merito ai predetti elementi i giudici di legittimità rimarcano l'insufficienza degli elementi probatori dedotti dal professionista, su cui gravava l'onere probatorio, atteso inoltre che *"le ragioni dedotte dal ricorrente non contengono alcuna critica circa la correttezza giuridica e la coerenza logica del ragionamento della Commissione Regionale..."*.

di

**Filomena Scarano**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/studio-e-partita-iva-italia-battono-convenzione-e-residenza>