

23185-21



**LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE**

**SEZIONE TRIBUTARIA**

Oggetto: tributi - royalties - doppia imposizione - società non residenti - ILOR - esclusione

Composta da

Roberta Crucitti	Presidente -	
Rosita D'Angiolella	Consigliere -	R.G.N. 12650/2013
Francesco Federici	Consigliere -	Cron. 23185
Filippo D'Aquino	Consigliere Rel. -	CC - 22/06/2021
Andrea Venegoni	Consigliere -	

ha pronunciato la seguente

**ORDINANZA**

sul ricorso iscritto al n. 12650/2013 R.G. proposto da:

(omissis) C.F. (omissis) l), in persona del  
 Direttore pro tempore, rappresentata e difesa dall... (omissis)  
 (omissis) presso la quale è domiciliata in (omissis), via dei  
 (omissis)

- ricorrente -

contro

(omissis) in persona del legale  
 rappresentante pro tempore

- intimato -

avverso la sentenza della Commissione Tributaria Centrale di Milano, n. 1415/13/12, depositata il 23 marzo 2012.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 22 giugno 2021 dal Consigliere Relatore Filippo D'Aquino.

RILEVATO CHE

4276  
2021

La società contribuente (omissis) ha impugnato il silenzio rifiuto relativo all'istanza di restituzione di ILOR e addizionali, relativa al periodo di imposta dell'esercizio 1982, conseguente alle somme percepite a titolo di *royalties* da licenziatari italiani. La società contribuente ha dedotto la non tassabilità a termini dell'art. 9 della Convenzione Italia - Gran Bretagna in materia di doppie imposizioni, ratificata con l. 12 agosto 1962, n. 1378, ritenendo la non tassabilità delle *royalties* ai fini ILOR analogamente a quanto accadesse per le imposte dirette, trattandosi di trattamento impositivo incompatibile con il regime di tassazione ordinaria, nonché trattandosi di reddito di impresa, non tassabile in assenza di una stabile organizzazione imprenditoriale in Italia.

La Commissione di Primo grado di Milano ha accolto il ricorso, con sentenza confermata dalla Commissione di Secondo grado di Milano. La CTC di Milano, con sentenza in data 23 marzo 2012, ha rigettato l'impugnazione dell'Ufficio. Ha ritenuto la CTC che i redditi in oggetto rilevano come redditi di impresa, non assoggettabili a ILOR in assenza di stabile organizzazione in Italia del beneficiario.

Propone ricorso per cassazione l'Ufficio affidato a un unico motivo; la società contribuente intimata non si è costituita in giudizio.

#### CONSIDERATO CHE

1. Con l'unico motivo si deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., violazione e/o falsa applicazione degli artt. 31 e 43 d.P.R. n. 897/1980 e dell'art. 1, secondo comma, lett. c) d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599, nella parte in cui la sentenza impugnata ha ritenuto che le *royalties* costituiscano redditi di impresa non assoggettabili a ILOR. Deduce il ricorrente che - benché le *royalties* siano in generale tassate con il regime della ritenuta alla fonte (con conseguente esclusione da ILOR a termini dell'art. 1, secondo comma, lett. c) d.P.R. n. 599/1973 - le *royalties* assoggettate alla disciplina convenzionale di cui all'art. 9 della Convenzione Italia-Gran Bretagna ratificata con l. n. 1378/1962, (le



quali sono esenti da imposizione in Italia, essendone assoggettate nel Paese di residenza), costituirebbero, ancorché redditi esenti da imposta, presupposto per l'applicazione dell'ILOR (implicitamente) a termini dell'art. 1, primo comma, d.P.R. n. 599 cit.

2. Il ricorso è infondato. Questa Corte ha affermato il principio secondo cui le *royalties* percepite in Italia da un soggetto residente nel Regno Unito e privo di stabile organizzazione in Italia non sono assoggettabili ad ILOR; ciò in quanto sia la disciplina del par. 2 dell'art. 1 della Convenzione italo - britannica sulle doppie imposizioni, come novellato dall'art. 3 l. 12 aprile 1973, n. 194 (a modifica del paragrafo di cui all'originaria convenzione di Londra del 4 luglio 1960), sia la disciplina di diritto interno, interpretata in modo conforme al diritto (in allora) comunitario, conducono a ritenere che, essendo la società contribuente soggetta alla potestà impositiva dello Stato di residenza del beneficiario di *royalties*, il reddito prodotto non può essere contemporaneamente soggetto anche ad ILOR in Italia, posto che *«la mancata ritenuta IRPEF o IRPEG per effetto dell'attribuzione all'altro Stato contraente del potere impositivo non può determinare la reviviscenza, nell'ordinamento fiscale italiano, dell'ILOR»* (Cass., Sez. V, 2 febbraio 2000, n. 1122; conf. Cass., Sez. V, 28 luglio 2000, n. 9942; Cass., Sez. V, 27 ottobre 2000, n. 14197; Cass., Sez. V, 28 ottobre 2000, n. 14253). Tale orientamento si basa sulla considerazione secondo cui, ove una norma convenzionale internazionale, volta ad evitare le doppie imposizioni, impedisca l'applicazione (in Italia) di un regime impositivo sostitutivo di quello ordinario (peraltro, al fine di dare rilievo alla tassazione nel Paese di residenza del beneficiario e non al Paese della fonte), tale regime non potrebbe *«provocare l'applicabilità del tributo "sostituito", rendendo, pertanto, il regime fiscale più gravoso rispetto a quello che si sarebbe applicato se la Convenzione non fosse stata operante»*, per cui *«il distacco dal sistema di tassazione "ordinario" è definitivo e il tributo originario (l'ILOR) non ha alcuna possibilità di rivivere, qualora il tributo*



*derivato (ossia la ritenuta) non sia in grado di essere applicato per una qualsiasi causa (nel caso di specie, la Convenzione )» (Cass., n. 1122/2000, cit.).*

3. Questo orientamento è stato successivamente ribadito – in motivato dissenso dall’orientamento espresso da Cass., Sez. U., 20 novembre 2003 n. 17632, relativa a *royalties* percepite da società residenti negli USA secondo il regime convenzionale in vigore sino al 31 dicembre 1985 - da Cass., Sez. VI, 5 giugno 2015, nn. 11622, 11623 e 11624, con cui si è ritenuto che la soggezione di un contribuente residente nel Regno Unito alla potestà impositiva dello Stato di residenza sulla percezione di *royalties*, esclude l’assoggettamento a ILOR in Italia in virtù del principio eurounitario di non discriminazione. Tale principio, pur riferito alle sole persone fisiche, va, difatti, esteso anche alle società, le quali non possono conseguentemente ritenersi soggette a ILOR nel Paese della fonte, in aggiunta all’ordinaria imposizione diretta nel Paese di residenza. Orientamento, quest’ultimo, del tutto consolidato nella giurisprudenza di questa Corte (Cass., Sez. VI, 25 gennaio 2016, n. 1310; Cass., Sez. V, 15 giugno 2018, n. 15881; Cass., Sez. V, 7 febbraio 2019, n. 3625; Cass., Sez. V, 30 aprile 2019, n. 11445; Cass., Sez. V, 9 maggio 2019, n. 12329).

4. Tale orientamento è, infine, conforme (in termini di interpretazione evolutiva) anche al successivo diritto eurounitario di cui alla Direttiva 2003/49/CE del 3 giugno 2003 (art. 1, par. 1), che prevede l’imposizione dei redditi generati da flussi transfrontalieri relativi a canoni o *royalties* per una volta e nel solo Paese di residenza del soggetto percettore (*beneficial owner*), ove privo di stabile organizzazione nel Paese della fonte, con eliminazione della ritenuta alla fonte nel Paese di origine, al fine di garantire la parità di trattamento fiscale tra operazioni nazionali e operazioni transfrontaliere (quarto considerando Dir. 2003/49/CE).

5. Né rileva la diversa giurisprudenza di questa Corte (in parte richiamata dal ricorrente), attinente alla specifica disciplina

transitoria nei rapporti tra Italia e USA di cui allo scambio di note intervenute tra i due Stati il 13 dicembre 1974 e approvato con l. 6 aprile 1977, n. 233, prima della Convenzione di Roma del 17 aprile 1984, ratificata e resa esecutiva con l. 11 dicembre 1985, n. 763 (Cass., Sez. V, 29 agosto 2018, n. 21314; Cass., Sez. VI, 23 luglio 2014, n. 16707; Cass., Sez. V, 8 marzo 2002, n. 3410). La sentenza impugnata ha fatto buon governo di tali principi.

6. Il ricorso va, pertanto, rigettato, senza regolazione di spese in assenza di costituzione dell'intimato. Non opera a carico dell'Agenzia ricorrente il raddoppio del contributo unificato (Cass., Sez. VI, 29 gennaio 2016, n. 1778; Cass., Sez. III, 14 marzo 2014, n. 5955).

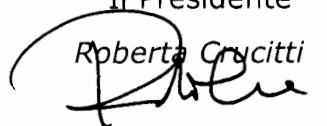
**P. Q. M.**

La Corte, rigetta il ricorso.

Così deciso in Roma, in data 22 giugno 2021

Il Presidente

Roberta Crucitti



Depositato in Cancelleria

Oggi ..... 20 AGO 2021 .....

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO

Anne Maria Urso

