



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI LOMBARDIA

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|------------------|--------------------------|-------------------|
| <input type="checkbox"/> | <u>ROLLERO</u> | <u>GIOVANNI BATTISTA</u> | <u>Presidente</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>CHIAMETTI</u> | <u>GUIDO</u> | <u>Relatore</u> |
| <input type="checkbox"/> | <u>MONTERISI</u> | <u>VINCENZO</u> | <u>Giudice</u> |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3213/2017
depositato il 07/06/2017

- avverso la pronuncia sentenza n. 9424/2016 Sez:16 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di MILANO
contro:

VIA LARGA 2 20122 MILANO

difeso da:

DE MARTINI ALESSANDRO
VIA DEI MARTINITT 3 20146 MILANO

proposto dall'appellante:

AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE I DI MILANO

Atti impugnati:

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B0DMM03398/2015 IRAP 2009
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B0DMM03399/2015 IRAP 2010
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B0DMM03400/2015 IRAP 2011
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B0DMM03401/2015 IRAP 2012
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9B0DMM03402/2015 IRAP 2013

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 3213/2017

UDIENZA DEL

11/03/2019 ore 09:30

N°

1339/2019

PRONUNCIATA IL:

11/03/2019

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

22/03/2019

Il Segretario

Donatella Brescia



R.G.A. 3213/2017

Appello avverso la sentenza n. 9424, Sezione 16 della Commissione Tributaria Provinciale di Milano, del 13 dicembre 2016.

APPELLANTE: Agenzia Entrate DP I Milano

APPELLATA:

* * *

La controversia qui in discussione ineriva l'impugnazione di n. 5 avvisi di accertamento attraverso i quali l'Agenzia delle Entrate recuperava a tassazione materia imponibile ai fini IRAP. L'appellata era una sorta di istituzione diplomatica coreana che promuoveva, mettendo in essere delle iniziative, . Il ricorso introduttivo si risolveva a favore dell'ente il quale sosteneva che non svolgeva attività commerciale e che non era autonomamente organizzato, anche perché operava alle dirette dipendenze della repubblica asiatica. Inoltre, nel primo grado, invocava la Convenzione stipulata tra i due paesi la quale prevedeva l'esenzione di tale ente da imposizione in Italia. L'ufficio, costituitosi in giudizio sosteneva come quella Convenzione non fosse applicabile all'IRAP e che, quindi, l'imposta doveva essere riscossa. Il Giudice di *prime cure*, risolveva la controversia ritenendo perfettamente applicabile la Convenzione citata, sulla base dell'art. 2 della L. n. 199/92. **L'ufficio delle entrate interponeva appello affidandosi ai seguenti motivi di doglianza.** Riportava i fatti ed eccepiva l'erroneità della sentenza nella parte circa l'interpretazione da dare all'art. 2, comma 1 della L. 199/92. In particolare deduceva tale vizio, per via di quanto previsto dall'art. 3, lett. e), D.lgs. 446/97 che annoverava tra i soggetti passivi del tributo - per via del rimando ivi contenuto all'art. 73, lett. c) e d) TUIR - "*gli enti pubblici e privati diversi dalla società ... che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commercialinon residenti nel territorio dello Stato*". Sulla base di ciò riteneva che a nulla valeva il non svolgimento di attività commerciale. Ancora chiariva come il detto ente rappresentava una stabile organizzazione in Italia e che ai sensi dell'art. 5 della Convenzione tale tipo di soggetto doveva essere tassato. Sull'attività autonomamente organizzata, l'agenzia la riteneva pienamente sussistente, essendo il detto ente stabilmente operativo in Italia fin dal 1965 il quale erogava stipendi; TFR; assegni familiari; etc... Sulla base della presenza di dipendenti, l'ufficio intravedeva l'autonoma organizzazione. Sul principio di reciprocità l'ufficio lo riteneva inibito posto che prevaleva la Convenzione che prevedeva la tassazione delle stabili



organizzazioni. Ancora chiariva come nessuna documentazione utile era stata prodotta nel corso del primo grado e che l'art. 23, comma 3, della Convenzione prevedeva il pagamento delle imposte in Italia e la deducibilità di quanto qui pagato, sulle imposte dovute in . Infine chiariva come nella Convenzione stessa vi erano delle contraddizioni che generavano situazioni interpretative contrastanti e conflittuali. Chiedeva la riforma integrale della sentenza di primo grado. **In data 20 luglio 2017 la contribuente si costituiva in giudizio.** Esordiva ripercorrendo quanto dedotto in fase introduttiva, tra cui il fatto che il aveva esentato l'I.C.E. (Istituto per il Commercio con l'Estero) dal pagamento di qualsivoglia tributo e, quindi, lo stesso governo asiatico riteneva di avere lo stesso trattamento da parte dell'Italia e ciò, in base all'art. 24 della Convenzione stipulata tra Stati. Evidenziava poi come era stata presentata istanza per l'avvio della composizione della controversia, in via amichevole, tra Stati. Sulla sussistenza del requisito IRAP dell'autonoma organizzazione, adombrato dall'agenzia, la contribuente lo escludeva data la diretta dipendenza dell'ente italiano dal . Sul rimando al TUIR che inquadrava la contribuente quale ente non commerciale l'ente evidenziava come quell'articolo ineriva solamente le istituzioni italiane e non anche quelle estere. L'ente precisava come, per aversi stabile organizzazione, dovevano svolgersi degli affari mentre tale ente svolgeva attività istituzionale e governativa ed era un'agenzia alle dirette dipendenze del governo coreano. Ancora chiariva come la Convenzione prevede la prevalenza del principio di reciprocità e, sulla deducibilità delle imposte pagate in Italia, la parte affermava come il Governo coreano non versasse le imposte a se stesso. Allegava un certificato coreano derivante direttamente dal governo asiatico. Chiedeva la conferma della gravata sentenza. **In data 15 febbraio 2019 l'ente depositava memorie illustrative.** Allegava un pronunciamento della CTR Lombardia che accoglieva le doglianze del centro proprio sulla base del principio di reciprocità tra Stati. Presenti all'udienza le parti che hanno insistito nelle proprie richieste ed eccezioni.

* * *

Il Collegio giudicante, così decide. Conferma la sentenza di primo grado alla stregua delle seguenti motivazioni ed argomentazioni. Come ampiamente già descritto in parte descrittiva sopra riportata, l'ufficio rilevava l'omessa dichiarazione IRAP per i periodi d'imposta che andavano dal 2009 al 2013 e, così, notificava al gli avvisi di accertamento, intimando il pagamento dell'imposta accertata, oltre sanzioni. Detti avvisi di accertamento venivano tempestivamente impugnati e il giudice di primo grado accoglieva il ricorso



condannando l'ufficio alle spese del giudizio. Impugnava la sentenza l'ufficio sostenendo che all'Ente in questione andasse applicato in Italia, l'imposta IRAP, in presenza di soggetto qualificato come soggetto passivo d'imposta a' sensi dell'art. 73 TUIR e dei presupposti di cui all'art. 3 D. Lgs. n. 446/1997, affidando il proprio appello al seguente motivo.

Erroneità della sentenza per erronea interpretazione dell'art. 2 legge n. 199/1992 ed altro

Prima di entrare *in medias res* della questione, devono essere evidenziate alcune premesse. L'ente in questione, vale a dire

alle dirette dipendenze del ministero del commercio, Industria e Energia della Repubblica di Corea, che svolge attività governativa, occupandosi dello sviluppo delle relazioni commerciali tra Italia e Repubblica di Corea e della promozione di commercio e investimenti tra i due paesi. Il Governo Coreano ha esentato dal pagamento delle imposte dirette e indirette il corrispondente ufficio italiano I.C.E. (Istituto per il Commercio con l'Estero) , addirittura esentando il personale I.C.E. dal pagamento delle imposte dirette personali sulle relative retribuzioni; e, quindi, lo stesso ritiene di non dovere essere assoggettato a nessuna tassazione in Italia in base al principio di reciprocità previsto dall'art. 24 della Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra l ratificata con legge n. 199/1992, il cui testo viene qui riportato: "*art. 24 Non discriminazione. 1. I nazionali di uno Stato contraente non sono assoggettati nell'altro stato contraente ad alcuna imposizione od obbligo ad essa relativo, diversi o più onerosi di quelli cui sono o potranno essere assoggettati i nazionali di detto altro Stato che si trovino nella stessa situazione. La presente disposizione si applica altresì, nonostante le disposizioni dell'articolo 1, alle persone che non sono residenti di uno o di entrambi gli stati contraenti*".

Questo Giudice d'appello sottolinea come il presupposto IRAP a norma dell'art. 2 del D. Lgs. n. 446/1977 sia di svolgere un'attività autonomamente organizzata, che non si configura nel caso in questione, vista la diretta dipendenza dell' del Commercio , senza il quale verrebbe meno il significato dell'attività svolta in Italia. Questo Consesso non condivide la posizione dell'ufficio nell'inquadrare l'Agenzia del - Centro Commerciale coreano tra gli enti pubblici e le pubbliche amministrazioni, compresi gli organi dello Stato, le regioni e gli enti locali, dato che l'art. 3, comma 1, lettera e-bis) del D. Lgs. n. 446/1997 richiama esclusivamente gli enti pubblici e le pubbliche amministrazioni dello stato italiano, mentre non sono menzionate anche quelle estere. Non appare neanche plausibile l'inclusione di tale agenzia tra gli enti privati di cui all'art. 3, comma 1 lettera e) del surrichiamato decreto legislativo, dato che sulla base delle definizioni



comune di Ente, questi viene generalmente definito come un'organizzazione di persone o di beni che assume una qualche rilevanza per l'ordinamento giuridico, mentre il Ministero degli Affari Esteri dello Stato italiano, come si evince dalla nota prot. n. 7/12440/9 del 21 ottobre 1965 cui segue la citata nota dell' _____ del 14 febbraio 1966, aveva autorizzato l'istituzione

di tale agenzia commerciale in Italia alla condizione, tra le altre, che l'Agenzia del Governo di _____

- Centro Commerciale Coreano non fosse soggetto alle regole che riguardano l'iscrizione nel Registro delle imprese, affermando di fatto che il _____ non ha personalità giuridica.

Questo Giudice di seconde cure rileva, fra le altre cose, che l'appello è incentrato su affermazioni che non corrispondono al vero:

- l'attestazione che il _____ sia un ente straniero con stabile organizzazione in Italia, che svolge un'attività organizzata abituale, non corrisponde al vero, in quanto la stabile organizzazione presuppone proprio la gestione di "affari", mentre il _____, alle dirette dipendenze del Ministero del Commercio, Industria ed Energia della Repubblica di _____, che svolge attività governativa e che si occupa dello sviluppo delle relazioni commerciali tra Italia e Repubblica di _____ e della promozione di commercio e investimenti tra i due paesi;
- altra attestazione, che non corrisponde al vero, è quella riportata a pag. 6 dell'appello, in cui l'ufficio affermava che "La convenzione esistente fra i due Paesi prevale sulla condizione di reciprocità...." Semmai è vero il contrario, se la stessa convenzione prevede all'art. 24 sopra citato, proprio la prevalenza della condizione di reciprocità su ogni altra.

Ebbene, nonostante l'ufficio sostenga il contrario l'ente straniero in argomento non svolge pacificamente un'attività in Italia anche se si avvale di un ufficio e di personale dipendente, quindi, lo stesso non può essere fatto rientrare anche per convenzione stessa fra i soggetti passivi dell'imposta IRAP. Risulta chiaro che l'interpretazione data dall'ufficio alla legge n. 199/1992 non risulta essere chiara. Infatti, va osservato che l'art. 2 della legge sopra citata, sotto la lettera b) elenca le imposte italiane da non applicare nel rapporto con il governo coreano. In tale elenco risulta l'imposta locale sui redditi (ILOR) imposta soppressa. Il successivo punto 4) dell'articolo 2 precisa che *"la convenzione si applica anche alle imposte future di natura identica o sostanzialmente analoga che verranno anche dopo la firma della presente convenzione in aggiunta o in sostituzione delle imposte esistenti"*. Non vi è dubbio che l'IRAP abbia sostituito l'ILOR ed altre imposte minori, per cui questo Collegio ritiene che la convenzione si debba



estendere anche all'odierna imposta IRAP. A conclusione di tutto, questo Giudice fa propria la comunicazione inviata dal servizio Fiscale Nazionale di _____, che il

ha richiesto fosse indirizzata a questa onorevole Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, nella quale veniva attestato, sempre a proposito di reciprocità, che: i) le società estere senza scopo di lucro sono assoggettate in Corea ad imposta solo su reddito derivante da attività commerciale; ii) il _____ è controllata dal Governo e svolge funzioni di natura governativa.

Sono queste le ragioni per le quali la pronuncia di primo grado viene confermata *tout court* e rigettato l'appello dell'ufficio.

Spese del giudizio

Le spese del giudizio seguono la soccombenza, per complessivi € 2.000,00 (duemila) a' sensi art. 15 D. Lgs. 546/1992 e € 5.000,00 (cinquemila) a' sensi dell'art. 96, comma 3, c.p.c.

Il Collegio giudicante

P.Q.M.

conferma la sentenza di primo grado. Condanna parte soccombente alle seguenti spese: € 2.000,00 (duemila) a' sensi art. 15, D. Lgs. 546/1992 e € 5.000,00 (cinquemila) a' sensi art. 96, comma 3 c.p.c.

Milano, 11 marzo 2019

Il Giudice Tributario rel. est.

dott. Guido Chiametti

Il Presidente

dott. Giovanni Rollero