



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Numero registro generale 6169/2019

Numero sezionale 8/2023

Numero di raccolta generale 1663/2023

Data pubblicazione 19/01/2023

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

FEDERICO SORRENTINO	Presidente
ANTONIO FRANCESCO ESPOSITO	Consigliere
VALENTINO LENOCI	Consigliere
RICCARDO GUIDA	Consigliere Rel.
ALBERTO CRIVELLI	Consigliere

Oggetto:

IRPEF
ACCERTAMENTO
R.G. 6169/2019
Ud. 10/01/2023 PU

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

sul ricorso iscritto al n. 6169/2019 R.G. proposto da:

NOONAN ELLEN MADONNA, elettivamente domiciliata in Roma Via Ruffini, 2/A, presso lo studio dell'avvocato Giuseppe Marino (MRNGPP75S06H501S) che la rappresenta e difende.

- Ricorrente -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del direttore *pro tempore*.

- Resistente -

avverso la sentenza della COMM.TRIB.REG. LAZIO, n. 8593/2018, depositata il 06/12/2018.

Udita la relazione svolta nella pubblica udienza del 10 gennaio 2023 dal Consigliere Riccardo Guida.

Udite le conclusioni del Sostituto Procuratore Generale Giuseppe Locatelli il quale ha chiesto il rigetto del ricorso.

Udito l'avvocato Alfonso Peluso per l'Avvocatura generale dello Stato.



FATTI DI CAUSA

1. Ellen Madonna Noonan, cittadina australiana residente a Roma, ricorre per cassazione, sulla base di due motivi, illustrati con memorie, contro l'Agenzia delle entrate - che è rimasta intimata, non avendo depositato e notificato, ai sensi dell'art. 370, primo comma, cod. proc. civ., alcun controricorso (non essendo tale la mera "nota di costituzione" depositata al dichiarato "solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza pubblica") (Cass. 10813/2019; Cass. Sez. U., 10/04/2019, n. 10019, che richiama Cass. Sez. 3, 05/12/2014, n. 25735) - avverso la sentenza della C.T.R. del Lazio che ha confermato la decisione (n. 15442/2017) della C.T.P. di Roma che, a sua volta, aveva respinto l'impugnazione, da parte della contribuente, di un avviso di accertamento, ai fini Irpef ed addizionali locali, notificatole per la mancata presentazione della dichiarazione in relazione ai redditi percepiti, nell'anno d'imposta 2009, quale dipendente dell'Ambasciata australiana presso la Santa Sede.

2. La causa è stata rimessa a questa Sezione con ordinanza n. 10727/22 della Sesta sezione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso [«1. Violazione e falsa applicazione: a) dell'art. 49 della Convenzione di Vienna sulle relazioni Consolari del 24.4.1963, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., nella parte in cui dispone una generale esenzione da ogni imposta e tassa per il personale impiegato presso le Rappresentanze Diplomatiche; b) dell'art. 2 del tur, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c. »], la ricorrente riferisce come dato pacifico di essere cittadina australiana, residente in Italia, impiegata all'Ambasciata di Australia presso la Santa Sede, e, quindi, censura la sentenza impugnata che ha fatto applicazione del principio generale (art. 2, t.u.i.r.), che collega la soggettività passiva d'imposta alla residenza o



al domicilio in Italia, senza considerare che, nella specie, prevale la normativa pattizia (art. 49 della Convenzione di Vienna), che prevede l'esenzione fiscale dall'Irpef (e addizionali) per i compensi percepiti dai funzionari delle missioni diplomatiche.

2. Con il secondo motivo [«2. Violazione dell'art. 4, comma 2, d.P.R. n. 601/1973, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.»], si censura sentenza impugnata che non ha rilevato che la ricorrente, quale cittadina australiana, non era obbligata a presentare la dichiarazione dei redditi e fruiva dell'esenzione fiscale sugli emolumenti corrisposti dall'Ambasciata di Australia presso la Santa Sede, anche in applicazione della normativa speciale interna (art. 4, secondo comma, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601), derogatoria del principio della tassazione mondiale (art. 2, t.u.i.r.).

3. I due motivi, da esaminare insieme per connessione, sono fondati.

3.1. L'art. 37, comma 3, della Convenzione di Vienna del 18 aprile 1961 sulle relazioni diplomatiche (resa esecutiva in Italia con la legge 9 agosto 1967, n. 804), prevede un'esenzione dalle imposte sui redditi di lavoro dipendente dei membri del personale delle missioni diplomatiche degli Stati aderenti (nella specie: Australia e Santa Sede), purché essi non siano cittadini dello Stato accreditario (nella specie: la Santa Sede) e non vi abbiano la residenza permanente. La Convenzione disciplina, specificamente ed esclusivamente, i rapporti tributari tra i due Stati - accreditante e accreditario - tra i quali intercorre la relazione diplomatica (nella specie: Australia e Santa Sede) e prevede - appunto - l'esenzione fiscale, in deroga al principio generale per il quale il soggetto non residente è obbligato a pagare le imposte allo Stato nel quale egli svolge l'attività produttiva del reddito. L'esenzione fiscale dipende dalla cittadinanza estera del funzionario rispetto allo Stato dove opera come dipendente di



ambasciata (regola analoga vale per i dipendenti dei consolati). Sicché, per fare un esempio, un cittadino straniero, che lavora alle dipendenze di una ambasciata estera in Italia è esente da tassazione, benché egli e la sua famiglia siano residenti fiscalmente in Italia, con la precisazione che l'esenzione da tassazione riguarda esclusivamente i redditi percepiti nello svolgimento dell'incarico di rappresentanza diplomatica.

3.2. Passando dalla disciplina internazionale sull'esenzione fiscale per i dipendenti di ambasciate alla normativa nazionale, in base all'art. 4, primo e secondo comma, d.P.R. n. 601 del 1973, i redditi degli ambasciatori e degli agenti diplomatici degli Stati esteri accreditati in Italia, derivanti dall'esercizio della loro funzione sono esenti dalle imposte sui redditi e la stessa esenzione si applica, tra gli altri, a condizioni di reciprocità, anche agli impiegati delle rappresentazioni diplomatiche degli Stati esteri.

3.3. Nella specie, posto che la ricorrente, membro del personale della missione australiana presso la Santa Sede, è cittadina australiana, ovvero di uno dei due Paesi tra i quali intercorre la relazione diplomatica, il suo reddito di lavoro dipendente è esente da imposta e non soggiace alla regola generale, desumibile dagli artt. 2, 3, t.u.i.r., che i soggetti residenti fiscalmente nel territorio dello Stato sono tassati sul complesso dei loro redditi, ovunque prodotti (su questi temi, in fattispecie diversa da quella in esame, cfr. Cass. 14/03/2019, n. 7265, che richiama Cass. 25/06/2018, n. 16634).

4. La C.T.R., discostandosi dal quadro normativo di riferimento, ha erroneamente affermato che la ricorrente, in quanto residente in Italia, ha perso (cfr. pag. 3 della sentenza) «i privilegi e le immunità fiscali riconosciute dalla Convenzione di Vienna» ai "rappresentanti diplomatici" ed è soggetto passivo Irpef.



5. Ne consegue che, in accoglimento del ricorso, la sentenza è cassata; non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, secondo comma, cod. proc. civ., con l'accoglimento del ricorso introduttivo del giudizio.

6. È giusto compensare, tra le parti, le spese dei gradi di merito, mentre quelle del giudizio di cassazione, liquidate in dispositivo, seguono la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso introduttivo.

Compensa, tra le parti, le spese dei gradi di merito e condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida in euro 3.000,00, a titolo di compenso, euro 200,00, per esborsi, oltre al 15 per cento del compenso, a titolo di rimborso forfetario delle spese generali, e agli accessori di legge.

Così deciso in Roma, in data 10 gennaio 2023.

Il Consigliere est.

Riccardo Guida

Il Presidente

Federico Sorrentino

