

## News » Reddito

13-9-2023

### Il contribuente deve provare il proprio soggiorno all'estero

*Nella sentenza n. 1858 del 2023 la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia afferma che è onere del contribuente dare prova dei presupposti richiesti dall'art. 51, comma 8 bis, TUIR per beneficiare della determinazione convenzionale del reddito di lavoro dipendente percepito all'estero.*

*di Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca*

Orientamenti giurisprudenziali	
<b>Conformi:</b>	Non si rinvencono precedenti
<b>Difformi:</b>	Non si rinvencono precedenti

In luogo del **reddito convenzionale** dichiarato per il periodo d'imposta 2015 ai sensi dell'art. 51, comma 8 bis, TUIR, l'Agenzia delle Entrate recupera a tassazione secondo le regole generali ai fini Irpef il reddito effettivamente percepito da un contribuente nella qualità di **lavoratore dipendente in Svizzera**, oltre a riconoscere l'esenzione dal reddito per i lavoratori frontalieri ai sensi dell'art. 1, comma 175, l. 27 dicembre 2013, n. 147 e il credito di imposta per le imposte versate all'estero.

Rigettando il ricorso del contribuente la Commissione Tributaria Provinciale adita ritiene che l'avviso di accertamento sia **conforme alle Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni**, il cui articolo 15 prevede l'assoggettamento del reddito alla legislazione tributaria italiana per i lavoratori frontalieri residenti ad una distanza superiore a 20 km dal confine, fatto salvo il beneficio per "quei soggetti residenti in Italia che prestano un'attività di lavoro dipendente, in via esclusiva e continuativa, a favore di un datore di lavoro estero e che quotidianamente si recano, all'estero in Paesi confinanti".

Nella *sentenza n. 1858 del 2023* la Corte di Giustizia Tributaria di II grado della Lombardia conferma la sentenza impugnata, ritenendo che il contribuente non abbia dato **prova dei presupposti** di legge per beneficiare della determinazione convenzionale del reddito di lavoro dipendente imponibile.

Giova ricordare che, in base al comma 8 bis dell'art. 51 TUIR è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da **dipendenti che nell'arco di 12 mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni**.

Secondo il Collegio, tale ultimo inciso renderebbe inapplicabile la regola di ripartizione dell'onere della proba enunciata nell'art. 7, comma 5 bis, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, giacché **spetterebbe al contribuente che invoca la deroga dare la prova dei relativi presupposti**. La Corte osserva che la disciplina de qua "ha l'evidente fine di alleggerire il carico tributario in relazione ai disagi derivanti dal soggiorno all'estero per motivi di lavoro, rispetto a colui che per la vicinanza territoriale o la struttura dell'orario di lavoro giornaliero è nelle condizioni di rientrarvi quotidianamente, e che dunque va incontro al minore disagio connesso al solo spostamento in uscita e in entrata dal territorio dello Stato italiano (poi variamente modulato in base alla sopra menzionata

Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata con la Svizzera in base alla distanza chilometrica della residenza dal confine)”: pertanto sulla diversa posizione in cui vertono i due gruppi di lavoratori si fonderebbe l'**incompatibilità** tra il reddito convenzionale e la franchigia di esenzione a favore dei lavoratori frontalieri.

Il Collegio nega la spettanza del trattamento agevolato a favore di chi si reca all'estero per svolgere l'attività di lavoro dipendente, ma richiede che il **soggiorno** si protragga per più della metà dell'anno.

Nel caso sub iudice, detta prova non sarebbe stata fornita dal contribuente, il quale si sarebbe limitato ad allegare la sua qualità di lavoratore transfrontaliero.

Pur con i limiti dettati dalla ignoranza degli atti di causa, la soluzione individuata nella sentenza in rassegna desta alcune **perplexità**.

Contrariamente a quanto sembra desumersi dalla motivazione della sentenza di gravame, il comma 8 bis dell'*art. 51 TUIR* sembra circoscrivere il **presupposto impositivo** quanto al reddito di lavoro dipendente e non individuare una regola di ripartizione dell'onere della prova speciale rispetto a quella generale di cui all'*art. 7, comma 5 bis, d.lgs. n. 546 del 1992*.

Se così è, è onere dell'**Amministrazione finanziaria** provare la legittimità e la fondatezza dell'atto impugnato ed è onere del **contribuente** contestarle e fornire una controprova, mentre, valutata prova e controprova, il giudice deve annullare l'atto impositivo “se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni”. Si tratta del precipitato legislativo dei principi generali già vigenti nel processo tributario, come limpidamente riconosciuto dalla stessa Corte di Cassazione (*Cass., sez. trib., 27 ottobre 2022 (ord.), n. 31878, in CED Cass., Rv. 666100*). Quanto sopra vale in punto di diritto sulla ripartizione dell'onere della prova.

In punto di fatto, la narrativa di causa non consente di meglio valutarne l'esito: può soltanto ipotizzarsi che la soccombenza del contribuente sia dipesa più che dalla violazione della regola astratta di ripartizione dell'onere della prova, dalla sua condotta processuale e, in particolare, dalla scarsa persuasività della controprova fornita in concreto.

*Corte di Giustizia Tributaria di II della Lombardia, sez. XVII, sentenza 1° giugno 2023, n. 1858*

---

Copyright © 2015 Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Versione online realizzata in esclusiva per il " Sistema Leggi d'Italia Studio Legale" - Tutti i diritti riservati