

FATTI DI CAUSA

L'Agenzia delle entrate – Direzione provinciale di Latina, a seguito di processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di finanza, emetteva e notificava a [REDACTED] avviso di accertamento IRPEF relativo all'anno d'imposta 2009 (notifica 26 gennaio 2015).

Il contribuente proponeva tempestivo ricorso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Latina (in seguito, CTP), che, con sentenza n. 869/2016, depositata il 31 maggio 2016, accoglieva parzialmente l'impugnazione, disponendo la rideterminazione della base imponibile mediante scomputo degli oneri previdenziali. La decisione veniva impugnata innanzi alla Commissione tributaria regionale del Lazio (in seguito, CTR) che, con la sentenza oggetto di impugnazione, confermava la pronuncia di primo grado.

Avverso tale sentenza [REDACTED] ha proposto ricorso per cassazione, affidato a due motivi. L'Agenzia delle entrate ha resistito con controricorso.

Il ricorso è stato avviato alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo il ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., violazione e falsa applicazione dell'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973, assumendo la nullità dell'avviso di accertamento per difetto di valida sottoscrizione, poiché la delega di firma sarebbe stata conferita mediante mera disposizione di servizio priva di indicazione nominativa del delegato, di motivazione e di limite temporale.

1.1. Il motivo è infondato.

Questa Corte ha costantemente ribadito che la delega alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento ha natura di mera delega di firma e non di delega di funzioni, trattandosi di un meccanismo interno di organizzazione dell'ufficio, privo di rilevanza esterna; sicché l'atto sottoscritto dal delegato resta comunque imputabile all'organo titolare del potere e può essere legittimamente allegato,



come nel caso di specie, anche in appello (Cass., Sez. 5 -, **Sentenza n. 11013** del 19/04/2019 (Rv. 653414 - 01)).

È stato affermato che tale delega può essere conferita anche mediante ordini di servizio, senza necessità di indicazione nominativa del funzionario né di una durata predeterminata, essendo sufficiente l'individuazione della qualifica rivestita dal sottoscrittore al fine di consentire un controllo successivo sulla legittimazione alla firma.

In tale prospettiva, quindi, la delega di firma può risultare anche da atti organizzativi interni (quale una disposizione di servizio, quale appunto la n. 27/2013 di cui al caso in esame), e la relativa produzione in giudizio è idonea a comprovare la legittimazione alla sottoscrizione ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. n. 600 del 1973. Sul tema, ancora di recente si è espressa questa Corte, la quale, con pronunzia così massimata, ha ribadito che: *«La delega alla sottoscrizione dell'avviso di accertamento conferita, ai sensi dell'art. 42, comma 1, del d.P.R. n. 600 del 1973, dal dirigente a un funzionario diverso da quello istituzionalmente competente, avendo natura di delega di firma e non di funzioni, non richiede, per la sua validità, l'indicazione del nominativo del soggetto delegato, né del termine di validità, poiché tali elementi possono essere individuati anche mediante ordini di servizio, idonei a consentire ex post la verifica del potere in capo al soggetto che ha materialmente sottoscritto l'atto»* (Cass. Sez., 5, n. 21972 del 05/08/2024).

Le ulteriori deduzioni del ricorrente, incentrate sulla necessità di una delega "ad hoc", espressa e nominativa, con indicazione delle ragioni e della durata, non colgono quindi nel segno, poiché, alla luce della richiamata giurisprudenza, non risulta imposto dall'art. 42 cit. un particolare formalismo ulteriore rispetto alla riconducibilità della sottoscrizione all'ufficio titolare del potere impositivo.

Ne consegue che, una volta accertata la sussistenza di un atto di designazione alla firma e la sua riferibilità al direttore dell'ufficio, non è configurabile la nullità dell'avviso per difetto di sottoscrizione, con conseguente infondatezza del motivo di ricorso (cfr., anche Sez. 5 -, Ordinanza n. 8505 del 01/04/2025).



2. Con il secondo motivo il ricorrente deduce, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 2, 15 e 19 della Convenzione tra Italia e Stati Uniti contro le doppie imposizioni (firmata il 17 aprile 1984 e ratificata con legge 11 dicembre 1985, n. 763), sostenendo che i redditi da lavoro percepiti quale dipendente dell'Ambasciata degli Stati Uniti sarebbero imponibili esclusivamente negli Stati Uniti, in forza dell'art. 19 della Convenzione, anche in considerazione della pretesa "extraterritorialità" della sede diplomatica.

Più nel dettaglio, il ricorrente sostiene che l'articolo 15 non troverebbe applicazione perché soccorrerebbe l'articolo 19 della Convenzione, unica disposizione conferente. L'articolo 19 stabilisce che le remunerazioni diverse dalle pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua divisione politica/amministrativa o ente locale a una persona fisica per servizi svolti presso tale Stato o amministrazione, sono imponibili esclusivamente in quello Stato. Pertanto, secondo il ricorrente, i compensi percepiti per l'attività lavorativa svolta presso l'ambasciata, risulterebbero tassabili negli Stati Uniti, ovvero lo Stato che eroga le remunerazioni, nonostante egli sia cittadino italiano residente in Italia. Ne deriva che il ricorrente, secondo la prospettazione difensiva, correttamente non avrebbe dichiarato le remunerazioni percepite in Italia, poiché esse sono imponibili soltanto negli Stati Uniti.

2.1. Il motivo è infondato.

Preliminarmente va rilevato come sia incontestata la cittadinanza italiana e la residenza fiscale in Italia del contribuente.

Quanto alla denunziata violazione della Convenzione, va rilevato al contrario che la CTR non ha errato ritenendo imponibili in Italia i redditi del ricorrente secondo la regola generale che assegna la potestà impositiva allo Stato di residenza, non risultando, nella fattispecie, integrati presupposti convenzionali o di diritto internazionale idonei a fondare un privilegio fiscale.

In particolare, con riferimento all'art. 19 della Convenzione, nel caso di specie rileva il primo capoverso della disposizione che prevede una deroga alla regola



del comma 1 qualora la prestazione sia effettuata nell'altro Stato (cioè, nel caso di specie l'Italia) e da soggetto ivi residente (com'è pure nel caso in esame).

Sostenendo diversamente, la deroga indicata non opererebbe mai, sicché non vi sarebbe mai la situazione in cui la prestazione sia effettuata nell'altro Stato (lo Stato accreditario).

Ai fini della convenzione suddetta, dunque, e, in particolare, ai fini dell'art. 19, la prestazione effettuata dal cittadino italiano, ivi residente, presso l'ambasciata degli Usa in Italia, va considerata effettuata in Italia, con la conseguente operatività della potestà impositiva dello stato italiano.

2.2. Queste conclusioni risultano, peraltro, coerenti con il quadro di diritto internazionale richiamato dall'art. 27 della medesima Convenzione, anche alla luce della disciplina pattizia in materia di immunità ed esenzioni di cui alla Convenzione di Vienna sulle relazioni diplomatiche del 18.04.1961.

In particolare, come questa Corte ha già chiarito in riferimento al contiguo settore delle relazioni consolari (Cass., Sez. 5, n. 9009 del 5.4.2025), il regime di esenzione previsto dalla Convenzione di Vienna sulle relazioni consolari del 24.02.1963 (e dalla corrispondente normativa di recepimento interna di cui alla L. 9.8.1967, n. 804) costituisce un'eccezione alla regola generale della tassazione nello Stato del territorio e trova giustificazione, quanto al personale delle missioni consolari (art. 49 della Convenzione di Vienna), in ragione della condizione di "estraneità" del contribuente rispetto allo Stato accreditario, tipicamente ravvisabile quando il soggetto non ne possieda la cittadinanza.

Peraltro, va aggiunto che, con riferimento alle sole relazioni diplomatiche (come quella del caso in esame), la Convenzione di Vienna del 18.04.1961, recepita con la medesima legge n. 804 del 1967, al comma 3 dell'art. 37 prevede testualmente che: «3. I membri del personale di servizio della missione *che non sono cittadini dello Stato accreditato o non vi hanno la loro residenza permanente* beneficiano dell'immunità per gli atti compiuti nell'esercizio delle loro funzioni e dell'esenzione dalle tasse sui salari che ricevono a causa dei loro servizi, nonché dell'esenzione prevista dall'articolo 33». Si tratta, come è chiaro di una deroga espressa al regime di esenzione.



In definitiva, quanto al versante internazionale, la fattispecie di cui al presente ricorso si iscrive perfettamente in un'ipotesi di non esenzione, bensì di applicazione della generale potestà impositiva dello Stato territoriale.

2.3 Nel caso in esame il ricorrente è cittadino italiano e residente in Italia e l'unico elemento di collegamento con l'ordinamento statunitense è rappresentato dal datore di lavoro (l'ambasciata statunitense); circostanza che, di per sé, per quanto visto, non è idonea a fondare un privilegio fiscale o a spostare la potestà impositiva al di fuori del criterio convenzionale della residenza.

Tra l'altro, come ha evidenziato la sentenza impugnata, non si pone neanche un problema in concreto di doppia imposizione, in quanto il CUD emesso dall'ambasciata statunitense aveva la sola funzione di comunicare all'Inps le trattenute previdenziali, senza che risultino effettuate le ritenute fiscali da parte dell'ambasciata come sostituto di imposta.

Ne consegue che la sentenza impugnata ha correttamente ritenuto imponibili in Italia le remunerazioni in questione e ha escluso l'invocata esenzione, con conseguente rigetto del secondo motivo.

3. Il ricorso deve, pertanto, essere rigettato. Le spese del giudizio di legittimità seguono la soccombenza e vanno liquidate come in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso.

Condanna il ricorrente al pagamento, in favore della controricorrente, delle spese del giudizio di legittimità, che liquida in complessivi euro 3.500,00, oltre alle spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1-quater, del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso, ove dovuto.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Sezione Tributaria l'8 aprile 2026.



Numero registro generale 13249/2018

Numero sezionale 2944/2026

Numero di raccolta generale 15098/2026

Data pubblicazione 19/05/2026

La Presidente

Andreina Giudicepietro

