



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA

DI PRIMO GRADO

DI LUCCA

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

- BERNARDINI STEFANIA Presidente
- CARIDI FRANCO Relatore
- BRANCOLI PANTERA PIER LUIGI Giudice

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 460/2022
depositato il 23/12/2022

- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T8K01PF00129/2022 IRPEF-ADD.REG. 2016
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T8K01PF00129/2022 IRPEF-ADD.COM. 2016
- avverso AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T8K01PF00129/2022 IRPEF-ALTRO 2016
contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE LUCCA

proposto dai ricorrenti:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 460/2022

UDIENZA DEL

09/03/2023 ore 10:00

N°

121/2023

PRONUNCIATA IL:
09/03/2023

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL
08/06/2023

Il Segretario
Rosario Mariotti



Svolgimento del processo

Con invito all'adesione n. T8KI1PF00185/2022 era stato comunicato al ricorrente [REDACTED] che in data 19/11/2021 erano stati trasmessi alla Direzione Provinciale dell'Agenzia delle Entrate, gli esiti di un'attività di indagine avente ad oggetto il settore nautico, con specifico riguardo ai soggetti che prestano attività lavorativa come capitani di yacht da diporto, utilizzati sia ai fini commerciali (charter) sia a fini privati (pleasure yacht).

In tale ambito si collocava il controllo eseguito nei confronti di alcuni soggetti che svolgono attività di capitano marittimo come il ricorrente, il quale a fronte dei redditi percepiti come capitano, non presenta dichiarazione poiché ricorre al regime speciale previsto per i redditi conseguiti su navi battenti bandiera estera ex art. 5, comma 5 della Legge n. 88/2001.

A seguito di tale istruttoria, l'Ufficio ha ricostruito la permanenza in Italia sulla terraferma (e non a bordo dell'imbarcazione) di [REDACTED] per un periodo superiore a 183 giorni nel periodo d'imposta 2016 ed ha quindi emesso l'avviso di accertamento oggetto del ricorso.

Parte ricorrente eccepisce l'illegittimità dell'avviso di accertamento sopra indicato per le seguenti motivazioni:

-Sul ruolo di comandante dell'imbarcazione, sulla natura dell'incarico del lavoratore marittimo e sulla totale infondatezza del conteggio "giorni in nave" contro "giorni a terra"

Il ricorrente eccepisce in particolare che il ruolo di comandante prevede una lunga serie di attività che vanno ben oltre la navigazione, cioè che si è comandanti, quindi lavoratori marittimi imbarcati, anche se la nave non è in mare o anche se la nave non sta navigando e che il lavoratore marittimo, avendo un orario e un luogo di lavoro, una volta espletate le sue mansioni, può scendere sulla terraferma e ciò non lo priva della qualifica di lavoratore marittimo.

-Sul conteggio effettivo dei giorni in cui il Ricorrente ha prestato attività marittima: la prova contraria alla ricostruzione dell'Ufficio

Il conteggio "giorni terra" effettuato dall'Ufficio sarebbe errato.

[REDACTED]

3) Sull'accredito di € 419,78 per numero due giorni lavorativi nelle date del 21 e 22 dicembre 2016 parte ricorrente contesta l'ultimo rilievo mosso dall'Ufficio relativo all'omessa dichiarazione dell'importo di € 419,78 per un'attività svolta dal sig. [REDACTED] nei confronti di un armatore straniero.

In punto di fatto, si è trattato della cessione di uno yacht da parte di una società estera [REDACTED] Ltd) alla società [REDACTED]. La cessione è avvenuta, come da prassi, nelle acque internazionali, con sottoscrizione del contratto a bordo della nave.

Il sig. [REDACTED] sarebbe stato impiegato, in qualità di primo ufficiale (c.d. *first mate*) per coadiuvare nello spostamento dell'imbarcazione in aggiunta al comandante allora impiegato dall'armatore estero, sig. [REDACTED]

L'impiego del sig. [REDACTED] sarebbe durato 9 giorni, dal 15 dicembre 2016 al 23 dicembre 2016.

 

Chiede in via principale l'annullamento dell'atto impugnato con condanna dell'Amministrazione finanziaria a rifondere le spese del giudizio e la condanna della stessa al rimborso di quanto pagato nelle more del giudizio.

La parte resistente, regolarmente costituitasi in giudizio, sostiene la legittimità del proprio operato e, per effetto, chiede il rigetto del ricorso con la condanna del ricorrente alle spese del giudizio.

Motivi della decisione

Il Collegio rileva l'infondatezza del ricorso per le motivazioni che di seguito si espongono:

1) In linea generale occorre premettere che il reddito di lavoro dipendente prestato all'estero <conseguito da un soggetto fiscalmente residente in Italia dal 1 gennaio 2001 deve essere assoggettato a tassazione in Italia in virtù del principio della tassazione su base mondiale (il "worldwide taxation principle") previsto dall'art. 3 del T.U.I.R.;

nel caso in cui il lavoro prestato all'estero superi i 183 giorni si assiste ad una tassazione concorrente tra lo Stato della fonte del reddito e lo Stato di residenza fiscale del lavoratore; in deroga alle disposizioni generali di tassazione del reddito di lavoro dipendente, il reddito di lavoro dipendente, prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che nell'arco di dodici mesi soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite annualmente con il decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale.

La disciplina generale sopra sinteticamente ricostruita viene superata dalla disciplina speciale introdotta dall'art. 5, comma 5, della L. n. 88 del 2001 con riferimento ai lavoratori marittimi italiani imbarcati su navi battenti bandiera estera per i quali non è applicabile la retribuzione convenzionale se il reddito deriva da attività prestate su tali navi per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi.

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare 55/e del 20/06/2002, ha chiarito la parificazione dei lavoratori marittimi *imbarcati su navi battenti bandiera estera per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi* con i lavoratori dipendenti che nell'arco dei 12 mesi soggiornano in uno Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, con l'unica differenza che in quest'ultimo caso il reddito percepito è determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali definite, mentre nel caso dei lavoratori marittimi, ancor più favorevolmente, è del tutto escluso dalla base imponibile fiscale. Tale esplicito richiamo all'art. 48 (ora 51), comma 8bis del TUIR, chiarisce, pertanto, ulteriormente che l'agevolazione concessa ai lavoratori marittimi è strettamente dipendente dall'attività da essi prestata a bordo di navi battenti bandiera estera, assimilandosi tale circostanza ad una prestazione lavorativa svolta in un paese estero, seppur con un regime fiscale ancora di maggior vantaggio.

Tutto ciò premesso, l'esame della documentazione in atti allegata alle memorie, risultata dirimente in merito alla questione posta.

In particolare dall'esame del documento denominato *'logbook 2016* [REDACTED] (un diario di bordo dell'armatore tenuto sotto forma di foglio excel con annotazioni personali dell'armatore stesso) si rileva la seguente circostanza (confermata anche dal ricorrente nel corpo delle memorie stesse): l'imbarcazione [REDACTED] è stata messa in acqua presso il cantiere [REDACTED] solo in data 12 aprile 2016 e definitivamente rientrata allo stesso cantiere di [REDACTED] in data 14/09/2016.

Nello stesso diario di bordo viene indicata la data del 17/09/2016 come data di fine stagione 2016 (*'The end 2016'*) e, infine, sia il diario di bordo che altra documentazione comprovano che in data



06/10/2016 l'imbarcazione è stata tirata su dall'acqua a testimonianza del fatto che in corrispondenza di tali date l'attività di navigazione della nave è completamente cessata.

Pertanto in entrambe le due fattispecie l'attività prestata a bordo da parte del Sig. [REDACTED] risulta inferiore ai 183 giorni previsti dalla normativa soprariferita.

[REDACTED]

3) Del pari appare corretto l'operato dell'Amministrazione Finanziaria che ha ritenuto che la somma di Euro 419,78, in quanto compenso per l'attività svolta dal ricorrente in qualità di comandante dell'imbarcazione [REDACTED], sia assoggettata a dichiarazione reddituale a prescindere dal luogo ove essa si è svolta.

P.Q.M.
La Corte

Respinge il ricorso e condanna il ricorrente alla rifusione delle spese in favore della resistente che liquida in complessivi euro 2.800,00.

Così deciso in Lucca, 9 marzo 2023

Il Relatore

Franco Caridi



Il Presidente

Stefania Bernardini



