

Risposta n. 162/2023

OGGETTO: Trattamento ai fini delle imposte sul reddito di una pensione corrisposta dall'INPS ad un contribuente residente in Francia

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Signor TIZIO (di seguito anche l'Istante o il Contribuente) riferisce di essere attualmente residente in Francia e dipendente della società ALFA S.p.A. ma che, a partire dal ___ / 2022, sarà titolare di una pensione INPS.

Ciò posto, l'Istante chiede, nell'ipotesi in cui dovesse optare per un calcolo puramente contributivo del suddetto trattamento pensionistico, se questo possa rientrare o meno nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2 (riguardante le pensioni di sicurezza sociale), della Convenzione tra l'Italia e la Francia per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge 7 gennaio 1992, n. 20 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale).

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che gli emolumenti pensionistici che riceverà non potranno ricadere nell'ambito della "sicurezza sociale" e che, pertanto, tale reddito dovrà essere assoggettato ad imposizione esclusiva in Francia, ai sensi dell'articolo 18, paragrafo 1, del suddetto Trattato internazionale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016); pertanto, la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento dell'effettiva residenza all'estero del Contribuente.

Tanto chiarito, la scrivente fornisce di seguito il proprio parere nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale in Francia del Signor TIZIO, poiché questa è la fattispecie rappresentata nell'istanza.

A tal riguardo, si rileva, in primo luogo, che l'articolo 3, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR), prevede che, per le persone residenti in Italia, l'imposta si applica sull'insieme dei redditi percepiti, indipendentemente da dove questi siano prodotti, mentre, per i soggetti non residenti, l'imposta si applica solo sui redditi prodotti nel nostro Paese.

Si segnala, inoltre, che, ai fini dell'applicazione dell'IRPEF nei confronti dei soggetti non residenti, l'articolo 23, comma 2, lettera a), del TUIR, prevede che le pensioni e gli assegni ad esse assimilabili si considerano prodotti nel territorio dello Stato *«se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti»*.

In base all'ordinamento tributario interno le pensioni sono, pertanto, attratte a tassazione in Italia per il solo fatto di essere erogate dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti.

Si ricorda, infine, che l'articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR stabilisce che costituiscono redditi di lavoro dipendente e sono, quindi, imponibili ai fini IRPEF, *«le pensioni di ogni genere e gli assegni ad esse equiparate»*.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa interna, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito dall'articolo 169 del TUIR e dall'articolo 75 del D.P.R. n. 600 del 1973, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Nel caso in esame, riguardante un pensionato residente in Francia, occorre fare riferimento all'articolo 18 della citata Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra l'Italia e la Francia, firmata a Venezia il 5 ottobre 1989 e ratificata con legge 7 gennaio 1992, n. 20, il quale prevede che:

- *«fatte salve le disposizioni del paragrafo 2 dell'articolo 19, le pensioni e le altre remunerazioni analoghe, pagate ad un residente di uno Stato in relazione ad un cessato impiego, sono imponibili soltanto in questo Stato»* (cfr. articolo 18, paragrafo 1, della Convenzione);

- *«nonostante le disposizioni del paragrafo 1, le pensioni ed altre somme pagate in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale di uno Stato, sono imponibili in detto Stato»* (cfr. articolo 18, paragrafo 2, del citato Trattato internazionale).

La suddetta norma convenzionale stabilisce, in sostanza, che le pensioni, pagate in relazione ad un cessato impiego privato, sono imponibili soltanto nello Stato di residenza del percettore, fatta eccezione per le pensioni e le altre somme, pagate in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale di uno Stato, le quali sono assoggettate ad imposizione concorrente in entrambi i Paesi contraenti della Convenzione.

Con specifico riferimento all'applicazione della normativa convenzionale in questione, si fa, inoltre, presente che, con l'Accordo Amichevole tra le Amministrazioni finanziarie italiana e francese, intervenuto al termine della Procedura amichevole prevista dall'articolo 26 del suddetto Trattato internazionale e formalizzato con uno scambio di lettere tra Francia e Italia del 20 dicembre 2000, è stata definita l'interpretazione da attribuire all'espressione "sicurezza sociale", di cui al paragrafo 2 del citato articolo 18 della Convenzione.

A tal fine è stato concordato, sulla base di una ricognizione effettuata da parte sia italiana sia francese, un elenco di prestazioni pensionistiche da considerarsi ricomprese nei regimi di sicurezza sociale, previsti dalle rispettive legislazioni nazionali.

Pertanto, nei casi in cui le pensioni erogate siano ricomprese nella suddetta elencazione (come, nel caso di specie, i trattamenti pensionistici corrisposti dall'INPS), le stesse saranno assoggettate ad imposizione concorrente sia in Italia che in Francia, rientrando nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2, della Convenzione.

Ciò posto, si ritiene che la pensione INPS, corrisposta al Contribuente, rientri nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2, del suddetto Trattato internazionale, con conseguente imposizione concorrente in Italia, Stato della fonte del reddito, ed in Francia, Stato di residenza del Contribuente (nel presupposto - come già sopra evidenziato - non verificabile in questa sede, della veridicità delle affermazioni dell'Istante ovvero che il Signor TIZIO risulti effettivamente residente in Francia).

Ciò in quanto le pensioni erogate dal citato Istituto previdenziale, sia a carattere contributivo (come nella fattispecie in esame) che non contributivo, sono ricomprese nella elencazione allegata nell'Accordo Amichevole tra Italia e Francia del 20 dicembre 2000.

Da quanto sopra rappresentato consegue che gli emolumenti pensionistici erogati dall'INPS al Signor TIZIO a decorrere dal ___ / 2022 dovranno essere assoggettati ad imposizione, oltre che in Francia, anche nel nostro Paese, ai sensi della normativa internazionale ed italiana.

La conseguente doppia imposizione dovrà essere eliminata in Francia, Stato di residenza del Contribuente, mediante il riconoscimento del credito d'imposta di cui all'articolo 24, paragrafo 2, della Convenzione tra Italia e Francia per evitare le doppie imposizioni.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 324214 del 10 agosto 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**