

Risposta n. 172/2023

OGGETTO: Trattamento di emolumenti pensionistici percepiti per lo svolgimento in Italia di un'attività di lavoro dipendente a carattere pubblico, da parte di soggetto con doppia nazionalità italiana e britannica e residente nel Regno Unito.

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

QUESITO

Il Contribuente Istante (di seguito anche "l'Istante" o "il Contribuente"), cittadino italiano, dichiara di aver svolto, sino al 20XX un'attività di lavoro dipendente a carattere pubblico. L'Istante si è trasferito nel corso della stessa annualità nel Regno Unito e risulta iscritto all'AIRE.

L'Istante rappresenta, inoltre, di aver successivamente maturato, a decorrere dall'anno x, il diritto alla pensione inerente alla propria attività di lavoro dipendente a carattere pubblico, esercitata prima del suo trasferimento all'estero. Tale trattamento pensionistico è, attualmente, assoggettato ad imposizione in Italia.

Il Contribuente segnala, altresì, di aver conseguito nell'anno x-1 la cittadinanza del Regno Unito, ragion per cui risulta attualmente in possesso di una doppia nazionalità.

Ciò posto, l'Istante chiede alla scrivente in quale Stato debbano essere assoggettati ad imposizione gli emolumenti pensionistici in esame.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che il trattamento pensionistico percepito a fronte del passato svolgimento di un'attività di lavoro dipendente a carattere pubblico rientri nell'ambito applicativo dell'articolo 19, paragrafo 2, della Convenzione tra l'Italia e il Regno Unito per evitare le doppie imposizioni.

L'applicazione della suddetta disposizione convenzionale comporta un regime di imposizione esclusiva in uno dei due Stati contraenti il suddetto Trattato internazionale (l'Italia o il Regno Unito), evitando in tal modo una doppia imposizione sul reddito in esame.

L'Istante rileva, inoltre, come la citata disposizione convenzionale adotti il criterio della nazionalità del beneficiario dei suddetti emolumenti pensionistici [cfr. articolo 19, paragrafo 2, *sub* paragrafo (b), della Convenzione].

Al riguardo, il Contribuente segnala di trovarsi in una situazione particolare, in quanto possiede una doppia cittadinanza (italiana e del Regno Unito), e ciò comporta il rischio che entrambi gli Stati contraenti il suddetto Trattato invocino la potestà di imposizione esclusiva.

Tuttavia l'Istante è dell'avviso che il trattamento pensionistico in esame debba essere assoggettato ad imposizione esclusiva in Italia, ai sensi dell'articolo 19, paragrafo 2, *sub* paragrafo (b), della Convenzione.

Da ciò consegue che, in caso di pretesa da parte del Regno Unito di una potestà di imposizione esclusiva sul reddito in esame, il Contribuente non avrà alcun diritto a vedersi retrocedere le imposte scontate in Italia sui suddetti emolumenti pensionistici ma potrà attivare la procedura amichevole prevista dall'articolo 26 della Convenzione, presso le Autorità fiscali dello Stato di residenza (nel caso di specie le competenti Autorità del Regno Unito).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La scrivente fornisce, di seguito, i chiarimenti richiesti nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale nel Regno Unito del Contribuente, a decorrere dal 20XX, poiché questa è la fattispecie rappresentata dall'Istante.

Al riguardo, si ricorda che l'articolo 3, comma 1, del Testo Unico delle Imposte sui Redditi (di seguito TUIR) prevede che *"l'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato"*.

Si rileva, inoltre, che l'articolo 23, comma 2, lettera a), del TUIR stabilisce che le pensioni percepite da soggetti non residenti si considerano prodotte nel territorio dello Stato e, dunque, ivi assoggettate ad imposta, qualora siano corrisposte dallo Stato, da

soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti.

In particolare, il reddito di pensione che riceverà l'Istante risulterà imponibile in Italia, ai sensi dell'articolo 49, comma 2, lettera a), del TUIR.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa italiana, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con Stati o territori esteri. Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, 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 si fa specifico riferimento alla Convenzione tra l'Italia ed il Regno Unito per evitare le doppie imposizioni, firmata a Pallanza il 21 ottobre 1988 e ratificata con legge del 5 novembre 1990, n. 329.

In particolare, l'articolo 18, paragrafo 1, del citato Trattato internazionale prevede, come regola generale, la tassazione esclusiva dei redditi di pensione, corrisposti a fronte della prestazione di un'attività di lavoro dipendente, nello Stato di residenza del beneficiario dei medesimi trattamenti.

La principale eccezione a tale regola generale è costituita dalla previsione normativa contenuta nel successivo articolo 19 (funzioni pubbliche), paragrafo 2, che stabilisce, al *sub* paragrafo (a), che *"le pensioni corrisposte da, o con fondi costituiti da, uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica od amministrativa, o da un suo ente locale ad una persona fisica in corrispettivo di servizi resi a detto Stato o a detta suddivisione od ente locale"* (di seguito pensioni pubbliche) sono assoggettate ad

imposizione esclusiva nello Stato della fonte della pensione. La portata di tale eccezione viene limitata dal *sub* paragrafo (b) del citato paragrafo 2 dell'articolo 19 che prevede la tassazione esclusiva nello Stato di residenza del pensionato anche delle predette pensioni pubbliche, quando i relativi beneficiari hanno la nazionalità di tale Stato.

Si osserva che il Trattato internazionale firmato dall'Italia e dal Regno Unito non reca alcuna disposizione riguardo ai casi di doppia nazionalità; da ciò consegue che, in base al significato letterale della disposizione contenuta nel citato *sub* paragrafo b), ai fini dell'applicazione di un regime di tassazione esclusiva delle pensioni pubbliche nello Stato di residenza del Contribuente, è sufficiente che lo stesso abbia acquisito la nazionalità di tale Paese, non assumendo rilievo il mantenimento della nazionalità dello Stato della fonte.

Ove, infatti, in caso di doppia nazionalità, le Parti Contraenti del Trattato tra Italia e Regno Unito avessero voluto mantenere, in capo allo Stato della fonte, la potestà di imposizione esclusiva sul reddito di pensione pubblica, lo avrebbero espressamente previsto (come avviene, ad esempio, in altre Convenzioni firmate dal nostro Paese).

Con riferimento al caso di specie, non vi è dubbio circa il carattere pubblico della pensione corrisposta al Contribuente, in quanto lo stesso trattamento pensionistico è corrisposto a fronte di una trascorsa attività lavorativa svolta alle dipendenze di un ente pubblico italiano.

Ne consegue che il trattamento pensionistico in esame rientra nell'ambito applicativo dell'articolo 19, paragrafo 2, del suddetto Trattato internazionale e, in particolare, la potestà impositiva sul medesimo è regolata dal citato *sub* paragrafo (b), risultando l'Istante in possesso dall'anno x-1 della cittadinanza britannica.

In conclusione, si ritiene che la pensione corrisposta al Contribuente, a partire dall'anno x, deve essere assoggettata ad imposizione esclusiva nel Regno Unito.

Per completezza si segnala che le ritenute operate in Italia sul reddito in esame potranno essere chieste a rimborso presentando apposita istanza, ai sensi dell'articolo 38 del DPR del 29 settembre 1973, n. 602, alla competente Agenzia delle Entrate - Centro Operativo di Pescara (di seguito COP), Via Rio Sparto 21 -65129 - Pescara, entro il termine di quarantotto mesi dalla data in cui è stato effettuato il versamento.

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

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**