

Risposta n. 165/2023

OGGETTO: Redditi di pensione erogati ad un Contribuente fiscalmente residente in Italia, a fronte di un'attività precedentemente svolta presso una società con sede in Austria

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") dichiara di aver trasferito la residenza in Italia a novembre dell'anno X-1.

L'Istante, inoltre, rappresenta di aver detenuto, sino all'anno X-4, una partecipazione pari al 50 per cento in una società con sede in Austria, di cui risultava anche amministratore.

A fine X-4 il Contribuente ha integralmente ceduto detta quota partecipativa al fratello e dall'anno X-3, non essendo più socio, si è dimesso dalla carica di amministratore della società.

A partire dall'anno X (ossia al raggiungimento dell'età pensionabile prevista dalla legge austriaca), il Contribuente riceverà una pensione integrativa a fronte dell'attività precedentemente svolta presso la società estera.

Ciò posto, l'Istante chiede in quale Stato la pensione in esame dovrà essere assoggettata ad imposizione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Essendosi trasferito in Italia a novembre dell'anno X-1, l'Istante ritiene di aver acquisito la residenza fiscale nel nostro Paese a decorrere dall'anno X, dove risulterà soggetto all'imposta sul reddito ovunque prodotto.

Secondo il Contribuente, inoltre, il suddetto reddito di pensione deve essere inquadrato, ai sensi dell'articolo 49, comma 2, lettera a) del TUIR, tra i redditi di lavoro dipendente e, dunque, rientrare nell'ambito applicativo dell'articolo 18 della Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra l'Italia e l'Austria, firmata a Vienna il 26 giugno 1981 e ratificata con legge del 18 ottobre 1984, n. 762 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale).

L'Istante ritiene, in conclusione, che il reddito di pensione che percepirà a decorrere dall'anno X dovrà essere dichiarato ed assoggettato ad imposizione soltanto in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che il riscontro 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 nei confronti dell'Istante.

La scrivente fornisce, di seguito, i chiarimenti richiesti nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale in Italia del Contribuente, a decorrere dall'anno X, poiché questa è la fattispecie rappresentata.

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"*. Il reddito di pensione che riceverà l'Istante risulterà, pertanto, 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, di fatti, 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 al Trattato per evitare le doppie imposizioni in vigore con l'Austria, il cui articolo 18, invocato dall'Istante, prevede la tassazione esclusiva dei redditi di pensione, corrisposti in relazione ad un cessato

impiego non avente carattere pubblico, nello Stato di residenza del beneficiario dei medesimi trattamenti.

Per quel che concerne il significato da attribuire alla locuzione "*cessato impiego (past employment)*", il paragrafo 7 del Commentario all'articolo 18 del Modello OCSE chiarisce che tale articolo si applica solo alle pensioni ed alle altre remunerazioni analoghe corrisposte in considerazione di un cessato rapporto di lavoro dipendente. Si esclude, pertanto, che le disposizioni in esso contenute coprano gli altri trattamenti pensionistici.

Gli Stati che vogliono, invece, estendere l'ambito applicativo dell'articolo 18 ad ogni categoria di pensione devono includere delle specifiche disposizioni in tal senso nelle rispettive Convenzioni bilaterali per evitare le doppie imposizioni.

Con riferimento al caso di specie, si osserva che il Trattato firmato dall'Italia e dall'Austria non reca alcuna disposizione in merito a trattamenti pensionistici non corrisposti in ragione di un cessato impiego.

Per questa ragione, la pensione erogata al Contribuente, in corrispettivo della sua passata attività di amministratore di una società austriaca, rientra nell'ambito applicativo dell'articolo 21 intitolato "*Altri redditi*".

Tale disposizione residuale prevede, al paragrafo 1, l'imposizione esclusiva nello Stato di residenza del Contribuente degli elementi di reddito non specificamente trattati negli altri articoli della Convenzione.

Ne consegue che il trattamento pensionistico in esame dovrà essere dichiarato ed assoggettato ad imposizione esclusiva in Italia, Stato di residenza del Contribuente, a decorrere dall'anno X.

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

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**