

Pensioni private del non residente esenti in Italia in base alle Convenzioni

Per la Cassazione è sufficiente l'astratto assoggettamento al potere fiscale dell'altro Stato

/ Luisa CORSO e Gianluca ODETTO

Venerdì, 24 febbraio 2023



Con l'ordinanza n. [3343/2023](#), la Corte di Cassazione ha ammesso la legittimità dell'istanza di **rimborso** presentata in Italia da una persona, residente in Portogallo, in relazione alle ritenute IRPEF operate su una prestazione integrativa erogata dall'INPS; la Suprema Corte, infatti, ha ritenuto che, ai fini dell'esenzione in Italia, sia sufficiente l'astratto assoggettamento al potere fiscale dell'altro Stato.

Seppur non specificato nel testo dell'ordinanza, il caso dovrebbe avere ad oggetto un **trattamento pensionistico privato**, come tale inquadrabile nell'ambito applicativo dell'art. 18 della [Convenzione Italia-Portogallo](#), il quale, dispone, quale regola generale, la tassazione esclusiva dei redditi da pensioni private corrisposti a fronte della prestazione di un'attività di lavoro dipendente nello Stato di residenza del beneficiario.

A tale regola fa eccezione quanto previsto per le pensioni pubbliche dall'art. 19 della Convenzione Italia-Portogallo che, conformemente al corrispondente articolo del modello OCSE, dispone la **tassazione esclusiva** nello Stato che eroga la pensione, fatti salvi i casi dei pensionati che hanno residenza e cittadinanza dell'altro Stato.

Sul punto, si ricorda che con sentenza del 30 aprile 2020, relativa alle cause riunite [C-168/19](#) e [C-169/19](#), la Corte di Giustizia dell'Unione europea ha stabilito che **non violano il diritto comunitario** le previsioni, derivanti dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni, che assegnano un diverso regime tributario alle pensioni private e a quelle pubbliche e che, nel contesto di queste ultime, dispongono ulteriormente a seconda della cittadinanza del percipiente.

Secondo la Corte di Giustizia, infatti, gli Stati membri hanno piena libertà, nell'ambito delle proprie Convenzioni bilaterali, di stabilire i criteri di collegamento per la ripartizione del potere impositivo.

Tornando al caso affrontato dalla Cassazione n. 3343/2023, emerge come, nel presupposto della residenza in Portogallo della persona, attestata da apposita documentazione, i giudici di legittimità abbiano ritenuto sufficiente, ai fini convenzionali, l'**astratto assoggettamento** al potere fiscale dell'altro Stato, senza che sia necessaria la dimostrazione dell'effettivo pagamento delle imposte in Portogallo, come preteso invece dall'Ufficio.

Ricorrendo avverso la sentenza di secondo grado, l'Agenzia aveva infatti dedotto l'assenza dei presupposti di presentazione dell'istanza di rimborso, mancando, a corredo di tale istanza, l'attestazione ufficiale dello Stato di residenza per cui sussistevano le condizioni richieste per fruire delle esenzioni convenzionali.

La Cassazione ha ritenuto infondato tale motivo nel presupposto che gli elementi richiesti dall'Agenzia, tra cui la prova di aver assolto le imposte in Portogallo, risultano **ininfluenti**.

In altre parole, la soggettività IRPEF dovrebbe essere intesa in senso potenziale, ovvero indipendentemente dalla circostanza che tale imposta sia effettivamente assolta.

Tale principio risulta coerente con la giurisprudenza della stessa Cassazione (la pronuncia richiama le sentenze Cass. n. [10706/2019](#) e n. [6583/2011](#), riferite a enti non commerciali, ma la giurisprudenza è vasta sul tema) la quale ha stabilito che la nozione di persona fisica "residente di uno Stato contraente" deve essere intesa alla luce del **potenziale assoggettamento** della stessa a imposizione nello Stato di residenza, indipendentemente dall'effettivo prelievo fiscale subito; lo scopo delle Convenzioni bilaterali è infatti quello di eliminare la sovrapposizione dei sistemi fiscali nazionali e agevolare l'attività economica internazionale, come affermato dalla Corte di Giustizia Ue nella sentenza 19 novembre 2019 n. [C-540](#).

Tutto ciò premesso, l'ordinanza n. 3343/2023 conferma l'esenzione del trattamento pensionistico in Italia, indipendentemente dal regime fiscale della pensione nello Stato di residenza del percipiente.

Le conclusioni fanno riferimento a periodi di imposta in cui vigeva nello Stato lusitano un regime interno di **esenzione totale** di tali redditi, che, combinato con la disposizione convenzionale, portava di fatto a un sistema di doppia esenzione; nell'attuale contesto, invece, il Portogallo preleva un'imposta agevolata sulle pensioni dei neo-residenti, in modo non dissimile da quanto fa l'Italia con l'[art. 24-ter](#) del TUIR.

Il principio della recente ordinanza risulta in linea con quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 100 del 19 gennaio 2023; in tale occasione è stato chiarito che il trattamento pensionistico erogato dall'INPS a un residente portoghese, ex dipendente di una ditta di trasporto pubblico costituita da un Comune e che svolge un'attività commerciale, è assoggettato a **imposizione esclusiva** nello Stato di residenza del contribuente (nel caso di specie, il Portogallo). Il trattamento pensionistico in esame rientra nell'ambito applicativo dell'art. 19 par. 3 della Convenzione, relativo alle pensioni che derivano da prestazioni lavorative in precedenza svolte presso un ente locale che effettua attività commerciali, il quale presenta i medesimi criteri di territorialità del già citato articolo 18.