

Risposta n. 111/2023

OGGETTO: Trattamento fiscale redditi assimilabili a redditi da lavoro dipendente per persona fisica italiana residente a Singapore

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

QUESITO

Il Contribuente dichiara di essere un cittadino italiano, iscritto all'AIRE e residente a Singapore dal _____.

L'Istante fa presente, inoltre, di essere il beneficiario di quote di un Fondo di pensione integrativa di un Gruppo privato Italiano per il quale ha lavorato dal _____ al _____.

Le suddette quote possono essere utilizzate per ottenere una rendita annuale vitalizia irreversibile e/o una rendita integrativa temporanea anticipata (R.I.T.A.).

In entrambe le ipotesi il Fondo pensioni, in qualità di sostituto d'imposta, assoggetta a ritenuta in Italia le posizioni previdenziali secondo la vigente normativa interna del nostro Paese.

Ciò posto, l'Istante chiede alla scrivente quale sia il corretto trattamento fiscale delle somme percepite alla luce delle disposizioni contenute nella Convenzione tra l'Italia e Singapore per evitare le doppie imposizioni (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale), ratificata con legge del 26 luglio 1978, n. 575. Qualora venga riconosciuta la potestà di imposizione esclusiva di Singapore sui redditi in esame, il Contribuente chiede informazioni circa le modalità di presentazione dell'istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate - Centro Operativo di Pescara, e, in particolare, chiede cosa debba indicare nel Modello D (altri redditi), allegato al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10 luglio 2013, nelle caselle "aliquota convenzionale applicabile" e "aliquota dovuta".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene, in primo luogo, che sia la rendita annuale vitalizia irreversibile sia la R.I.T.A. ricadano nell'ambito applicativo dell'articolo 17 del citato Trattato internazionale, con conseguente assoggettamento ad imposizione esclusiva di tali emolumenti a Singapore, Stato di residenza del Contribuente. Pertanto, ad avviso dell'istante, le imposte trattenute dal Fondo pensioni dovrebbero essere integralmente rimborsate, dietro presentazione all'Agenzia delle Entrate - Centro Operativo di Pescara - del Modello D di cui al citato Provvedimento del 10 luglio 2013. L'Istante si rimette,

per quel che concerne la compilazione del suddetto Modello, alle indicazioni della scrivente.

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 nei confronti dell'Istante. Si segnala, peraltro, come, ai sensi del comma *2-bis* dell'articolo 2 del TUIR, si considerano, comunque, residenti, salvo prova contraria, anche i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente e trasferiti in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati con Decreto Ministeriale 4 maggio 1999. Come chiarito nel paragrafo 2 della Circolare del Ministero Finanze del 24 giugno 1999, n. 140, la residenza fiscale è ritenuta, in via presuntiva, sussistente per coloro che siano anagraficamente emigrati in uno degli anzidetti Stati o territori senza dimostrare l'effettività della nuova residenza. Il predetto comma *2-bis* non ha creato un ulteriore *status* di residenza fiscale bensì, attraverso l'introduzione di una presunzione legale relativa, ha diversamente ripartito l'onere probatorio fra le parti, ponendolo a carico dei contribuenti trasferiti, al fine di evitare che le risultanze di ordine meramente formale prevalgano sugli aspetti sostanziali. Pertanto, anche a seguito della formale iscrizione all'AIRE, nei confronti di cittadini italiani trasferiti a Singapore continua a sussistere una presunzione (relativa)

di residenza fiscale in Italia, per effetto del citato articolo 2, comma 2-bis, del TUIR, in quanto la Repubblica di Singapore è inserita nella lista degli Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato di cui al Decreto Ministeriale 4 maggio 1999. Sul piano della normativa interna ciò comporta che il Contribuente continui, salvo prova contraria, ad essere considerato residente in Italia ed ivi assoggettato a imposizione su tutti i suoi redditi, ai sensi dell'articolo 3 del TUIR. Tanto premesso, il presente parere è fornito nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale a Singapore del Contribuente, a partire dal _____, poiché questa è la fattispecie rappresentata nell'istanza.

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del TUIR *"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"*. L'articolo 23 del TUIR, relativo all'applicazione dell'imposta ai non residenti, considera, tra gli altri, prodotti nel territorio italiano i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, tra i quali le prestazioni pensionistiche complementari, se sono corrisposte dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni nel territorio stesso di soggetti non residenti [art. 23, comma 2, lett. b) del TUIR]. Le somme risultanti dalla capitalizzazione di pensioni sono qualificate come redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ai sensi dell'articolo 50, comma 1, lettera *h-bis*), del TUIR e soggette ad imposizione secondo le disposizioni recate dall'articolo 52, comma 1, lettera d), dello stesso Testo Unico. All'atto del pagamento delle suddette prestazioni, i fondi pensione, quali sostituti d'imposta,

sono tenuti, ai sensi dell'articolo 24, comma 1-*quater*, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a versare una ritenuta a titolo d'imposta.

La normativa interna italiana deve essere, tuttavia, coordinata con le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri. Nella fattispecie in esame occorre avere riguardo alla citata Convenzione per evitare le doppie imposizioni stipulata con Singapore.

Si conferma che gli emolumenti erogati all'istante, sia come rendita annuale vitalizia irreversibile sia come R.I.T.A., rientrano, in quanto derivanti dalle quote del Fondo di pensione integrativa del Gruppo Italiano, nell'ambito applicativo dell'articolo 17 del predetto Trattato internazionale. Il citato articolo 17 della Convenzione prevede, in particolare, che le pensioni e le altre remunerazioni analoghe, pagate ad un residente di uno Stato contraente in relazione ad un cessato impiego, siano assoggettate ad imposizione esclusiva nello Stato di residenza del beneficiario delle stesse. Al riguardo, si evidenzia che, secondo le indicazioni contenute nel Commentario al Modello OCSE (che fornisce i canoni interpretativi delle vigenti Convenzioni per evitare le doppie imposizioni), le disposizioni contenute nell'articolo 18 (equivalente all'articolo 17 della Convenzione in esame) si applicano soltanto ai pagamenti delle pensioni e delle remunerazioni analoghe, corrisposti in relazione ad un cessato rapporto di lavoro dipendente (cfr. par. 3 del Commentario all'articolo 18).

Nella fattispecie prospettata, gli emolumenti provenienti dal Fondo pensioni sono corrisposti in relazione all'attività svolta in passato dal contribuente alle dipendenze del Gruppo e, dal momento che il rapporto di impiego presso le società del suddetto Gruppo sembra sia cessato nel _____ (secondo quanto dichiarato nell'ambito dell'interpello

presentato), si presuppone che le erogazioni in esame siano state corrisposte al Contribuente dopo la cessazione del rapporto di lavoro.

Ricorrendo, nella fattispecie rappresentata dall'Istante, entrambe le condizioni per l'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 17 della Convenzione, Singapore esercita la propria potestà impositiva esclusiva sui redditi in esame. Pertanto, una volta accertati i relativi elementi di fatto, non verificabili in questa sede, gli emolumenti percepiti dall'Istante non dovrebbero essere assoggettati a imposizione in Italia.

In conclusione, nell'ipotesi di una effettiva residenza a Singapore del contribuente, questi avrebbe diritto al rimborso delle ritenute effettuate dal sostituto d'imposta, da esercitare mediante apposita istanza da presentare, ai sensi dell'articolo 38 del DPR del 29 settembre 1973, n. 602, al Centro Operativo di Pescara - Via Rio Sparto, 21 - 65129 - Pescara. Il Contribuente potrà presentare tale istanza in carta semplice, allegando la documentazione rilevante al fine di dimostrare la sua effettiva residenza fiscale a Singapore e la natura dei redditi di cui si richiede il rimborso. A tal riguardo, l'Istante, al fine di facilitare la gestione della pratica, potrà avvalersi della modulistica (nella fattispecie in esame del Modello D - altri redditi) di cui al citato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 10 luglio 2013. In tale caso, il Contribuente potrà indicare 0 (zero) nelle caselle "aliquota convenzionale applicabile" e "aliquota dovuta" del Modello D, in quanto i redditi in esame non sono assoggettati a imposizione nel nostro Paese, ai sensi dell'articolo 17 della citata Convenzione tra Italia e Singapore 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)**