

Risposta n. 113/2026

OGGETTO: Assoggettamento ad imposizione di una pensione erogata da un ente pensionistico francese ad un residente in Italia

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

QUESITO

Il Signor X (di seguito, anche l'Istante o il Contribuente), attualmente residente in Francia, intende spostare la propria residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta Y.

L'Istante comunica, altresì, di percepire dall'annualità Z una pensione derivante dal proprio cessato impiego presso la EDF (Electricité de France).

La pensione è erogata al suddetto Contribuente dalla Casse Nationale des Industries Electriques et Gassières (CNIEG).

Al riguardo, il Signor X segnala che, con uno scambio di lettere intervenuto nel 2000, le Autorità competenti di Italia e Francia hanno convenuto di inquadrare le

pensioni erogate dalla CNIEG nell'ambito dell'articolo 18, paragrafo 2, concernente i trattamenti pensionistici corrisposti in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale, della Convenzione tra l'Italia e la Francia per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge del 7 gennaio 1992, n. 20 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale), che prevede l'assoggettamento ad imposizione concorrente di tali emolumenti nei due Stati contraenti la Convenzione.

Il Contribuente rappresenta, tuttavia, che, dal 1° novembre 2023, la EDF è interamente controllata dallo Stato francese ed è qualificata come impresa pubblica di interesse nazionale.

Ciò posto, l'Istante richiede alla scrivente di chiarire se, alla luce del mutato assetto proprietario e giuridico di EDF, divenuta impresa pubblica, la pensione erogata ad un ex dipendente della stessa società, allorquando lo stesso sia divenuto fiscalmente residente in Italia, possa rientrare nell'ambito applicativo dell'articolo 19 (funzioni pubbliche), paragrafo 1, del citato Trattato internazionale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, laddove dovesse divenire fiscalmente residente in Italia a decorrere dal periodo d'imposta Y, la pensione, percepita in qualità di ex dipendente di EDF, dovrà essere qualificata come pensione relativa alle funzioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 19, paragrafo 1, della Convenzione e, di conseguenza, assoggettata ad imposizione esclusiva in Francia (Stato della fonte) e non imponibile in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che, come chiarito nella circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, 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 27 luglio 2000, n. 212. Di conseguenza la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento dell'effettiva residenza del Contribuente.

Le indicazioni che si forniscono di seguito si basano, in particolare, sulle circostanze riferite dall'Istante e assunte acriticamente in questa sede, ossia che il Signor X, attualmente residente in Francia, risulterà fiscalmente residente in Italia a decorrere dall'anno d'imposta Y.

Si ricorda, al riguardo, che, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. del 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito 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...»*.

Si ricorda, inoltre, 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»*.

Per la normativa interna, quindi, gli emolumenti pensionistici in esame, erogati ad un soggetto residente in Italia a decorrere dal periodo d'imposta Y, dovranno essere assoggettati ad imposizione nel nostro Paese

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa interna italiana, 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, 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, riguardante una pensione di fonte francese che sarà erogata ad un soggetto fiscalmente residente in Italia a decorrere dal periodo d'imposta Y, occorre, in primo luogo, fare riferimento all'articolo 18 della citata Convenzione, 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 (di seguito anche pensioni private), 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 la Convenzione (ovvero sia in Italia, Stato di residenza del Contribuente, che in Francia, Stato della fonte del reddito pensionistico).

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 (di seguito l'Accordo 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, sia da parte italiana che da parte francese, un elenco di prestazioni pensionistiche da considerarsi ricomprese nei regimi di sicurezza sociale, previsti dalle rispettive legislazioni nazionali.

Pertanto, qualora le pensioni erogate vengano ricomprese nella suddetta elencazione, le stesse saranno assoggettate ad imposizione concorrente sia in Italia che in Francia, rientrando nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2, della Convenzione.

Un'ulteriore eccezione alla regola generale della tassazione esclusiva nello Stato di residenza del Contribuente, recata dall'articolo 18, paragrafo 1, della Convenzione, è costituita dalla previsione normativa, contenuta nell'articolo 19 (funzioni pubbliche), paragrafo 2, del predetto Trattato internazionale, che stabilisce, alla lettera a), che i trattamenti pensionistici, erogati a fronte di un'attività lavorativa svolta alle dipendenze di uno degli Stati contraenti la Convenzione, di una sua suddivisione politica o amministrativa o di un ente locale, sia direttamente sia mediante prelevamento da

fondi da essi costituiti (di seguito trattamenti pensionistici pubblici), sono assoggettati a imposizione esclusiva nello Stato della fonte della pensione.

La portata di tale eccezione viene, in primo luogo, limitata dalla lettera b) del citato paragrafo 2 dell'articolo 19, della Convenzione, che prevede la tassazione esclusiva, nello Stato di residenza del pensionato, anche dei suddetti trattamenti pensionistici pubblici quando i beneficiari dei medesimi hanno acquisito la nazionalità di tale Stato senza possedere la nazionalità dello Stato della fonte.

In secondo luogo, l'articolo 19, paragrafo 3, precisa che gli emolumenti pensionistici, erogati *"in corrispettivo di servizi resi nell'ambito di un'attività industriale o commerciale esercitata da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa"* rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 18 del suddetto Trattato internazionale.

Ciò posto, per quel che concerne la normativa interna ed internazionale applicabile alla fattispecie in esame, si rileva che le pensioni, erogate dalla CNIEG alla categoria professionale del personale delle industrie elettriche e del gas, sono ricomprese nell'elenco (di cui nell'allegato all'Accordo del 20 dicembre 2000) delle prestazioni pensionistiche da considerarsi incluse nel regime di sicurezza sociale francese.

In base alle suddette considerazioni, si ritiene che la pensione corrisposta al Contribuente, rientri nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2, del suddetto Trattato internazionale, con conseguente imposizione concorrente, a decorrere dal periodo d'imposta Y, in Francia, Stato della fonte del reddito ed in Italia, Stato di residenza del Contribuente.

Non si può, di fatti, accogliere la richiesta formulata dall'Istante di non assoggettamento a imposizione in Italia del trattamento pensionistico in esame sulla base delle disposizioni contenute nell'articolo 19, paragrafo 2, lettera a), della Convenzione, a motivo dell'acquisizione, a decorrere dal 1° novembre 2023, del controllo totalitario di EDF da parte dello Stato francese.

A tal riguardo, si ribadisce, in primo luogo, che la pensione in trattazione è, in base al citato Accordo del 20 dicembre 2000, esplicitamente inclusa nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 2, della Convenzione.

Al fine di rivalutare la disciplina convenzionale applicabile al citato trattamento pensionistico risulterebbe quanto meno necessaria una comunicazione in tal senso da parte delle competenti Autorità fiscali francesi che, al momento (per quanto consta alla scrivente), non risulta pervenuta.

In secondo luogo, anche ove fosse possibile, a seguito di una comunicazione in tal senso da parte francese, valutare la non applicazione alla fattispecie in esame della normativa di cui all'articolo 18, paragrafo 2, della Convenzione, deve essere, in ogni caso esclusa l'applicazione delle disposizioni contenute nel citato articolo 19, paragrafo 2, lettera a), dello stesso Trattato internazionale in quanto:

- l'attività lavorativa, a fronte della quale il Signor X riceve il trattamento pensionistico, è stata svolta quasi per l'intero arco della vita lavorativa alle dipendenze di un datore di lavoro privato;

- anche ove astrattamente fosse possibile considerare l'ultimo periodo di lavoro come svolto alle dipendenze dello Stato francese e, quindi, considerare la quota parte del trattamento pensionistico relativo a tale periodo come rientrante nell'ambito

applicativo dell'articolo 19 della Convenzione, alla suddetta quota dovrebbe essere applicato il paragrafo 3 della citata disposizione convenzionale (in quanto l'EDF svolge indubbiamente un'attività commerciale) che rimanda alle disposizioni contenute nell'articolo 18 del citato Trattato internazionale.

Da quanto rappresentato consegue, nel presupposto della veridicità e completezza delle affermazioni dell'Istante (non verificabili nell'ambito del presente interpello), che il trattamento pensionistico in esame erogato a decorrere dal periodo d'imposta Y, anno di trasferimento in Italia della residenza fiscale del Contribuente, dovrà essere assoggettato ad imposizione concorrente in Italia e Francia.

La conseguente doppia imposizione dovrà essere eliminata in Italia, Stato di residenza del Contribuente, mediante il riconoscimento del credito d'imposta di cui all'articolo 24, paragrafo 1, della vigente Convenzione tra Italia e Francia per evitare le doppie imposizioni, con le modalità previste dall'articolo 165 del TUIR.

**firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**