

DIREZIONE CENTRALE
DELLE PRESTAZIONI

DIREZIONE CENTRALE
FINANZA, CONTABILITA' E BILANCIO

Roma, 14 settembre 1999

Circolare n. 176

Allegati 1

Ai Dirigenti centrali e periferici
Ai Coordinatori generali, centrali e periferici dei Rami professionali
Al Coordinatore generale Medico legale e Dirigenti Medici

e, per conoscenza,

Al Presidente
Ai Consiglieri di Amministrazione
Al Presidente e ai membri del Consiglio di indirizzo e vigilanza
Ai Presidenti dei Comitati amministratori di fondi, gestioni e casse
Ai Presidenti dei Comitati regionali
Ai Presidenti dei Comitati provinciali

OGGETTO: Applicazione delle convenzioni internazionali intese ad evitare la doppia imposizione fiscale alle pensioni relative a beneficiari residenti all'estero.

SOMMARIO: *1 – Convenzioni internazionali in materia di doppia imposizione.*
2 – Regole generali di detassazione.
3 – Convenzioni con regole di detassazione diversificate rispetto alle convenzioni di cui al punto 2.
3.1 – Tassazione nel Paese di erogazione.
3.2 – Detassazione con limiti di importo, condizioni reddituali e natura della pensione.
4 – Detrazione di imposta.
5 – Domande di detassazione relative a cambi di residenza in corso d'anno.
6 – Domande di detassazione relative a cambi di residenza avvenuti da oltre un anno.
7 – Trasferimento da un Paese estero convenzionato in Italia o altro Paese estero di titolari di pensioni già detassate.

Con riferimento all'applicazione delle convenzioni internazionali intese ad evitare la doppia imposizione fiscale delle pensioni relative a beneficiari residenti all'estero e ad integrazione di quanto originariamente disposto con circolare n. 807 Rg. – n. 1040 E.A.D. n. 1100 C.I./255 del 17.12.85, si comunica quanto segue.

1 – Convenzioni internazionali in materia di doppia imposizione.

L'elenco delle convenzioni di cui all'allegato 6 della predetta circolare è stato aggiornato con i riferimenti agli atti convenzionali stipulati dall'Italia nel periodo successivo così come riportato nell'allegato 1 del presente messaggio. Nel medesimo allegato, per opportuna conoscenza, sono riportate anche le convenzioni internazionali in corso di perfezionamento e non ratificate, quindi ancora inapplicabili.

2 - Regole generali di detassazione.

La maggior parte delle convenzioni prevedono la detassazione della pensione nel Paese di erogazione e la tassazione nel Paese di residenza. Infatti, il testo normativo corrispondente a *“le pensioni e le altre remunerazioni analoghe, pagate ad un residente di uno Stato contraente in relazione ad un cessato impiego, sono imponibili soltanto in detto Stato”* ovvero a formulazioni lievemente diversificate solo in termini formali, riguarda:

- l'art. 18 delle convenzioni stipulate con: Algeria – Argentina – Australia – Austria – Bangladesh – Belgio - Repubblica Ceca - Repubblica Slovacca – Cina – Cipro – Corea - Costa d'Avorio – Danimarca – Ecuador – Egitto – Germania – Giappone - Regno Unito – Grecia – Indonesia - Federazione Jugoslava – Croazia – Slovenia – Kuwait – Malta – Marocco – Mauritius – Messico – Norvegia - Nuova Zelanda – Olanda – Pakistan – Polonia – Portogallo – Russia – Spagna - Sri Lanka – Svizzera – Tanzania - Trinidad-Tobago – Tunisia – Turchia - Ungheria – USA – Venezuela – Zambia;
- l'art. 16 della convenzione con la Bulgaria;
- l'art. 12 della convenzione con Israele;
- l'art. 17 delle convenzioni con Filippine – Irlanda - Malaysia – Singapore;
- l'art. 19 della convenzione con India e Romania.

Nella fattispecie che interessa operativamente le Sedi (pensionato residente in uno Stato estero convenzionato titolare di pensione dell'Istituto), gli articoli citati consentono la detassazione della pensione dietro presentazione da parte del pensionato della domanda redatta sul modulario F. Imposte 722 (vedi circolare n. 807 Rg. – n. 1040 E.A.D. – N. 1100 C.I./255 del 17.12.85, parte prima, terzo comma), verificando che nell'apposito riquadro di detto modulario sia stato apposto il visto dell'autorità fiscale estera.

Poiché, peraltro, il predetto modulario è stato predisposto dal Ministero delle Finanze per l'applicazione della convenzione da parte dell'Italia e pertanto non ha le caratteristiche di formulario di collegamento, può accadere che l'Autorità fiscale estera, in luogo del visto sul modulario stesso, rilasci al pensionato una autonoma certificazione di analogo contenuto che il pensionato potrà allegare al modulario. In tal caso le Sedi potranno accogliere la relativa domanda.

Sull'istruttoria delle domande di detassazione si precisa che, a seguito di rilievi formulati dalla Corte dei Conti, sono in corso contatti con il Ministero delle Finanze per verificare se gli accertamenti in atto debbano essere integrati secondo le indicazioni della Corte stessa. Sull'argomento si fa pertanto riserva di comunicare le eventuali integrazioni nell'iter di istruttoria che dovessero essere concordate con il predetto Dicastero.

3 – Convenzioni con regole di detassazione diversificate rispetto alle convenzioni di cui al punto 2.

3.1 – Tassazione nel Paese di erogazione.

Le convenzioni stipulate con Svezia, Lussemburgo, Finlandia e Tailandia prevedono la tassazione della pensione nel solo Stato di erogazione in luogo di quello di residenza (articolo 18, punto 2 di ciascuna convenzione).

Per quanto riguarda la Francia, la precedente convenzione ratificata con la legge 469/1963, prevedeva la tassazione nel Paese di erogazione. Successivamente, la nuova convenzione ratificata con legge 7.1.92 n. 20 modificava i precedenti accordi prevedendo la tassazione nel paese di residenza, fatte salve le pensioni corrisposte in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale di uno Stato contraente, che sarebbero state tassate nel predetto Stato contraente.

Sull'applicazione della nuova normativa si è introdotto un contenzioso interpretativo in ordine al contenuto del termine "sicurezza sociale" che – secondo quanto fatto presente dal Ministero delle Finanze – verrà risolto con un Accordo di procedura amichevole che riserverà la potestà impositiva sulle pensioni private allo Stato nel quale le pensioni stesse vengono prodotte, riportando, di fatto, il regime fiscale alla normativa della precedente convenzione.

Pertanto il Ministero delle Finanze ha altresì chiarito che l'interessato, al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi in Francia, potrà scomputare dal proprio debito d'imposta l'importo delle ritenute fiscali già versate in Italia, secondo le modalità ed i termini previsti dalla legislazione fiscale francese.

In relazione a quanto sopra dovranno essere sottoposte al regime generale di tassazione le pensioni relative a titolari residenti in Svezia, Lussemburgo, Finlandia, Tailandia e Francia. In particolare per quest'ultimo Paese, nel far riserva di comunicare eventuali ulteriori disposizioni che dovessero pervenire dal Ministero delle Finanze, si interessano le SAP a tenere le domande di detassazione in apposita evidenza.

3.2 – Detassazione con limiti di importo, condizioni reddituali e natura della pensione.

Le convenzioni stipulate con il Canada ed il Brasile, pur prevedendo come normativa di base la tassazione nel solo paese di residenza, contemplano poi eccezioni in ordine a limiti di importo, situazioni reddituali e natura (previdenziale o assistenziale) di tutta o parte della pensione.

A – Convenzione Italo-canadese.

Per quanto riguarda il Canada, la relativa convenzione prevede la tassazione nel solo Paese di residenza purchè la pensione annua non ecceda il più elevato dei seguenti ammontari: 10.000 dollari canadesi e 12 milioni di lire italiane.

Per le pensioni che abbiano un importo complessivo annuo superiore ad uno dei limiti suindicati, si deve procedere alla tassazione alla meno elevata delle due aliquote pari al 15 per cento dell'ammontare lordo del pagamento periodico ovvero alla percentuale impositiva che verrebbe applicata alla pensione se il titolare risiedesse nello Stato di erogazione (circolare n. 843 Rg/203 del 30.10.86).

Il protocollo aggiuntivo (legge 194/93) integra la convenzione con la previsione della tassabilità nel paese di erogazione delle prestazioni di sicurezza sociale, riferite nella fattispecie alla quota di integrazione al trattamento minimo, qualora il reddito del pensionato imponibile in Canada – al netto dell'importo annuo della predetta integrazione - non ecceda il più elevato dei seguenti ammontari: 24 mila dollari canadesi ovvero 27 milioni di lire italiane.

Al riguardo, atteso che l'imponibile relativo all'integrazione con l'attribuzione della detrazione d'imposta non darebbe luogo in linea di massima ad alcun prelievo fiscale, considerate le notevoli implicazioni di carattere procedurale e gestionale, si è provveduto ad interessare il Ministero delle

Finanze per interventi di semplificazione normativa, atteso che gli accordi convenzionali con il Canada sono in corso di revisione.

Limitando gli interventi fiscali sulle pensioni dei residenti in Canada alla sola applicazione della convenzione, fino a diversa disposizione le SAP, ricevute le domande procedono alla semplice detassazione se le pensioni stesse non superano i 12 milioni annui. Nei casi di pensioni che superino il predetto importo annuo, le SAP:

- acquisiscono il codice di detassazione;
- localizzano la pensioni al codice di UP 999;
- sottopongono la rata lorda alla trattenuta del 15%;
- contabilizzano la predetta trattenuta al conto GPA 27/10;
- corrispondono le rate nettizzate della ritenuta del 15%.

E' da precisare, infine, che, per consentire agli interessati di ottenere la detassazione in Canada della quota di integrazione, l'Istituto provvede annualmente a certificare gli importi annui della pensione e della quota contributiva.

B – Convenzione Italo-brasiliana.

Per quanto riguarda il Brasile, l'art. 18 della convenzione in vigore ratificata con legge del 29.11.80 n. 844, prevede che *le pensioni non eccedenti nell'anno solare una somma pari a 5.000 dollari statunitensi provenienti da uno stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente, sono imponibili solo in detto altro Stato*. L'ammontare delle pensioni che eccede il suddetto limite è imponibile in entrambi gli Stati.

Nel corso dell'istruttoria delle domande di detassazione relative a beneficiari residenti in Brasile, pertanto, oltre agli accertamenti generali di cui al punto 2, dovrà altresì verificarsi se l'importo annuo della pensione superi o meno il controvalore di 5.000 dollari Usa.

Al riguardo le SAP, ricevute le domande, procedono alla semplice detassazione se le pensioni stesse non superano il controvalore di 5.000 dollari Usa. Nei casi di pensioni che superino il predetto importo annuo, le SAP:

- acquisiscono il codice di detassazione;
- localizzano la pensioni al codice di UP 999;
- sottopongono il solo importo eccedente alla tassazione prevista per i residenti in Italia;
- contabilizzano le relative ritenute al conto GPA 27/10;
- corrispondono le rate nettizzate delle ritenute come per il Canada.

4 – Detrazione d'imposta.

I pensionati residenti all'estero assoggettati a ritenuta fiscale perché residenti in Paesi non convenzionati ovvero perché non abbiano presentato domanda di detassazione, hanno diritto, a domanda, alla detrazione di imposta per lavoro dipendente ed all'eventuale ulteriore detrazione a seconda della misura del reddito.

Al riguardo è stato frequentemente rilevato che, specialmente le pensioni in regime internazionale, vengono liquidate senza attribuzione delle detrazioni ed assoggettate quindi a trattenuta anche se di importo pari o inferiore al trattamento minimo.

Pertanto, ove in fase istruttoria si accerti la mancata presenza della domanda di detrazione, le SAP dovranno trasmettere all'interessato una comunicazione nella quale lo si informi che, ove non la percepisca già su altro trattamento, ha diritto alla detrazione di imposta per lavoro dipendente o reddito assimilato, allegando alla lettera stessa il modulo che il pensionato dovrà rendere compilato e sottoscritto. Si eviterà in tal modo il permanere della tassazione per mero difetto di informazione dell'interessato.

5 – Domande di detassazione relative a cambi di residenza in corso d'anno.

Se le domande di detassazione riguardano titolari di pensione che abbiano stabilito la residenza nel Paese convenzionato da decorrenza precedente all'anno di presentazione della domanda, si può procedere alla normale attribuzione del codice 2 di detassazione con rimborso delle ritenute fiscali operate nel corso dell'anno di presentazione della domanda stessa.

Se, invece, il trasferimento all'estero è avvenuto nell'anno di presentazione della domanda di detassazione, si dovrà procedere al rimborso parziale delle ritenute operate attivando la ricostituzione d'ufficio una volta acquisito il codice di detassazione con procedura SIMA (consultare il messaggio n. 20230 del 19 febbraio 1999).

6 – Domande di detassazione relative a cambi di residenza avvenuti da oltre un anno.

Qualora il pensionato abbia trasferito la propria residenza da una decorrenza pregressa rispetto alla presentazione della domanda di detassazione, per i periodi di imposta non rimborsabili dall'Istituto l'interessato potrà produrre istanza di rimborso al "Centro Servizio delle II.DD. e II.II. - Via Fortunato Depero, snc – 00155 – ROMA" contenente l'indicazione dei dati anagrafici, del codice fiscale (eventualmente richiesto al più vicino Consolato) e l'attuale residenza.

L'istanza dovrà essere corredata dell'attestazione, in originale o copia autenticata, dell'Autorità fiscale estera comprovante l'assoggettamento fiscale nel Paese di residenza. La presentazione dell'istanza è soggetta a termini di decadenza previsti dalle singole convenzioni.

7 – Trasferimento da un Paese estero convenzionato in Italia o altro Paese estero di titolari di pensioni già detassate.

Con il trasferimento della residenza del titolare della pensione dal Paese estero convenzionato in Italia o altro Paese estero non convenzionato cessa il diritto alla detassazione. Le SAP, pertanto, provvederanno ad eliminare il codice di detassazione.

Quando il pensionato comunichi il trasferimento in altro Paese convenzionato la permanenza della detassazione è condizionata alla presentazione di altra domanda con l'attestazione dell'Autorità fiscale del nuovo Paese estero.

IL DIRETTORE GENERALE
TRIZZINO

ELENCO DELLE CONVENZIONI INTERNAZIONALI INTESA AD EVITARE LA DOPPIA IMPOSIZIONE
FISCALE

ALGERIA, ratificata con L.14.12.94/711 (Suppl. ordin. n. 170 alla G.U. n. 301 del 27.12.94)
ARGENTINA, ratificata con L. 27.4.82/282 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 144 del 27.5.82)
AUSTRALIA, ratificata con L. 27.5.85/292 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 145 del 21.6.85)
AUSTRIA, ratificata con L. 18.10.84/762 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 311 del 12.11.84)
BANGLADESH, ratificata con L.5.7.95/301 (Suppl. ordin. n. 91 alla G.U. n. 172 del 25.7.95)
BELGIO, ratificata con L. 3.4.89/148 (Suppl. ordin. n. 31 alla G.U. n. 97 del 27.4.89)
BRASILE, ratificata con L. 29.11.80/844 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 342 del 15.12.80)
BULGARIA, ratificata con L. 29.11.90/389 (Suppl. ordin. n. 86 all G.U. n. 297 del 21.12.90)
CANADA, ratificata con L. 21.12.78/912 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 23 del 24.1.79) e
Protocollo di modifica ratificato con L. 7.6.93/194 (Suppl. ordin. n. 52 alla G.U.
n. 141 del 18.6.93)
REPUBBLICHE CECA E SLOVACCA, ratificata con L. 2.5.83/303 (Suppl. ordin. alla G.U. n.174
del 27.6.83)
CINA, ratificata con L. 31.10.89/376 (Suppl. ordin. n. 88 alla G.U. n. 274 del 23.11.89)
CIPRO, ratificata con L. 10.7.82/564 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 224 del 16.8.82)
COREA , ratificata con L. 10.2.92/199 (Suppl. ordin. n. 48 alla G.U. n. 53 del 4.3.92)
COSTA D'AVORIO, ratificata con L. 27.5.85/293 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 145 del 21.6.85)
DANIMARCA, ratificata con L. 7.8.82/745 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 284 del 14.10.82)
ECUADOR, ratificata con L. 31.10.89/377 (Suppl. ordin. n. 88 allaG.U. n. 274 del 23.11.89)
EGITTO, ratificata con L. 25.5.81/387 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 202 del 24.7.81)
FILIPPINE, ratificata con L. 28.8.89/312 (Suppl. ordin. n. 68 alla G.U. n. 207 del 5.9.89)
FINLANDIA, ratificata con L. 25.1.83/38 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 48 del 18.2.83)
FRANCIA, ratificata con L. 7.1.92/20 (Suppl. ordin. n. 13 alla G.U. n. 18 del 23.1.92)
GERMANIA, ratificata con L. 24.11.92/459 (Suppl. ordin. n. 127 alla G.U. n. 280 del 7.11.92)
GIAPPONE, ratificata con L. 18.12.72/855 (G.U. n. 6 del 8.1.73)
REGNO UNITO, ratificata con L. 5.11.90/329 (Suppl. ordin. n. 71 alla G.U. n. 267 del 15.11.90)
GRECIA, ratificata con L. 30.12.89/445 (Suppl. ordin. n. 4 G.U. n. 17 del 22.1.90)
INDIA, ratificata con L. 14.7.95/319 (Suppl. ordin. n. 95 alla G.U. n. 178 del 1.8.95)
INDONESIA, ratificata con L. 14.12.94/707 (Suppl. ordin. n. 170 alla G.U. n. 301 del 27.12.94)
IRLANDA, ratificata con L. 9.10.74/583 (G.U. n. 3410 del 28.11.74)
ISRAELE, ratificata con L. 12.4.73/201 (G.U. n. 127 del 17.5.73)
REPUBBLICA FEDERALE DI JUGOSLAVIA E REPUBBLICHE DI SLOVENIA E CROAZIA,
ratificata con L. 18.12.84/974 (Suppl. ordin. Alla G.U. n. 24 del 29.1.85)
KUWAIT, ratificata con L. 7.1.92/53 (Suppl. ordin. n. 24 alla G.U. n. 28 del 4.2.92)
LUSSEMBURGO, ratificata con L. 14.8.82/747 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 284 del 14.10.82)
MALAYSIA, ratificata con L. 14.10.85/607 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 262 del 17.11.85)
MALTA, ratificata con L. 2.5.83/304 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 174 del 27.6.83)
MAROCCO, ratificata con L. 5.8.81/504 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 250 del 11.9.81)
MAURITIUS , ratificata con L.14.12.94/712 (Suppl. ordin. n. 170 alla G.U. n. 301 del 27.12.94)
MESSICO, ratificata con L. 14.12.94/710 (Suppl. ordin. n. 170 alla G.U. n. 301 del27.12.94)
NORVEGIA, ratificata con L. 2.3.87/108 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 70 del 25.3.87)
NUOVA ZELANDA, ratificata con L. 10.7.82/566 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 224 del 16.8.92)
PAESI BASSI, ratificata con L. 26.7.93/305 (G.U. n. 194 del 18.8.93)

PAKISTAN , ratificata con L. 28.8.89/313 (Suppl. ordin. n. 68 alla G.U. n. 207 del 5.9.89)
POLONIA , ratificata con L. 21.2.89/97 (Suppl. ordin. n. 19 alla G.U. n. 66 del 20.3.89)
PORTOGALLO, ratificata con L. 10.7.82/562 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 224 del 16.8.82)
ROMANIA, ratificata con L. 18.10.78/680 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 312 del 8.11.78)
FEDERAZIONE RUSSA, ratificata con L. 19.7.88/311 (Suppl. ordin. N. 70 alla G.U. n. 182 del 4.8.88)
SINGAPORE, ratificata con L. 26.7.78/575 (Suppl. ordin. Alla G.U. n. 270 del 27.9.78)
SPAGNA, ratificata con L. 29.9.80/663 (Suppl. ordin. Alla G.U. n. 292 del 23.10.80)
SRI LANKA, ratificata con L. 28.8.89/314 (Suppl. ordin. N. 68 alla G.U. n. 207 del 5.9.89)
SVEZIA, ratificata con L. 4.6.82/439 (Suppl. ordin. Alla G.U. n. 193 del 15.7.82)
SVIZZERA, ratificata con L. 23.12.78/943 (G.U. n. 42 del 12.2.79), Ulteriore convenzione per i frontalieri ratificata con L. 26.7.75/386 (G.U. n. 223 del 22.8.75)
TANZANIA, ratificata con L. 7.10.81/667 (G.U. n. 324 del 25.11.81)
THAILANDIA, ratificata con L. 2.4.80/202 (G.U. n. 148 del 31.5.80)
TRINIDAD – TOBAGO, ratificata con L. 20.3.73/167 (G.U. n. 116 del 7.5.73)
TUNISIA, ratificata con L. 25.5.81/388 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 202 del 24.7.81)
TURCHIA , ratificata con L. 7.6.93/195 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 141 del 18.6.93)
UNGHERIA, ratificata con L. 23.7.80/509 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 241 del 3.9.80)
USA, ratificata con L. 11.12.85/763 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 303 del 27.12.85)
VENEZUELA, ratificata con L. 10.2.92/200 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 53 del 4.3.92)
ZAMBIA, ratificata con L. 27.4.82/286 (Suppl. ordin. alla G.U. n. 144 del 27.5.82)