

Pensioni pubbliche francesi con verifica della cittadinanza

Territorialità dei redditi legata non solo alla provenienza dell'erogazione in denaro, ma anche alla nazionalità del percipiente

/ Gianluca ODETTO

La tassazione delle pensioni di fonte francese percepite da soggetti che, al termine dell'attività lavorativa, fanno ritorno in Italia e acquisiscono nuovamente la **residenza italiana**, dipende da una pluralità di fattori, legati alla natura pubblica o privata della pensione, al fatto che la stessa sia pagata o meno in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale e, in alcuni casi, alla cittadinanza del percipiente.

In termini generali, la [Convenzione](#) contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia **prevede**:

- che le pensioni private siano tassate nel solo Stato di residenza del beneficiario (art. 18, § 1);
- che, in deroga al punto precedente, le pensioni pagate in applicazione della legislazione sulla sicurezza sociale di uno Stato siano imponibili anche in tale Stato (art. 18, § 2);
- che le pensioni pubbliche siano tassate nel solo Stato che le corrisponde (art. 19, § 2.a);
- che, in deroga al punto precedente, tali pensioni siano tassate nel solo Stato di residenza del beneficiario, se il beneficiario ha la residenza fiscale e la nazionalità di tale Stato e non è cittadino dello Stato dal quale provengono le pensioni (art. 19, § 2.b);
- che le Autorità competenti dei due Stati possano, di comune accordo, applicare le disposizioni sulle pensioni pubbliche (terzo e quarto punto di cui sopra) ai dipendenti di organismi a carattere pubblico, nonché alle persone che esercitano le loro attività presso le istituzioni culturali e gli istituti di insegnamento previsti dalla Convenzione culturale tra Italia e Francia del 4 novembre 1949 (art. 10 del Protocollo).

Per prassi consolidata, formalizzata nel Commentario al [modello OCSE](#) di Convenzioni contro le doppie imposizioni e recepita dall'Amministrazione italiana (si vedano, ad esempio, le risposte a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. [40/2019](#), n. [246/2019](#) e n. [351/2019](#)), la natura pubblica o privata della pensione è legata alla natura giuridica pubblica o privata non dell'ente che la corrisponde, ma del **rapporto di lavoro** a fronte del quale la pensione è erogata.

Così, anche se la pensione è erogata da un ente pubblico (per la Francia si tratta tipicamente della Direzione Generale delle Finanze pubbliche francese), occorre fare riferimento alla natura dell'ex rapporto lavorativo della persona.

Le norme convenzionali sopra indicate presuppongono, in linea generale e fatta salva l'eccezione di seguito evidenziata, la **tassazione italiana** della pensione. Infatti:

- se la stessa ricade tra le pensioni private non di sicurezza sociale, vi è tassazione solo in Italia (Stato di residenza della persona), a norma dell'art. 18, § 1;
- se la pensione rientra tra le pensioni di sicurezza sociale, vi è tassazione sia in Italia (Stato di residenza della persona), sia in Francia (Stato pagatore), a norma dell'art. 18, § 2;
- se da ultimo, la pensione ha natura pubblica, essa è tassata solo in Italia, se il beneficiario è residente e cittadino italiano, senza avere la cittadinanza francese, a norma dell'art. 19, § 2.b.

Una variabile con cui occorre spesso confrontarsi è rappresentata dalla **doppia cittadinanza**: è, infatti, consuetudine che, in relazione a rapporti di lavoro duraturi, la persona acquisisca anche la cittadinanza dell'altro Stato (nella situazione esaminata, quella francese). Se ciò avviene e la pensione è di natura pubblica, la fattispecie ricadrebbe nell'ambito applicativo dell'art. 19, § 2.a, per cui il potere di tassazione esclusivo spetterebbe alla Francia. Tale ultima conclusione è confermata:

- a livello di prassi OCSE, dal § 11 del Commentario all'art. 19, in cui la Francia ha espresso un'**apposita riserva** al fine di specificare (per il lavoro pubblico, ma per le pensioni pubbliche i principi sono analoghi) che i redditi sono tassati solo nello Stato pagatore nel caso delle persone con doppia cittadinanza (quindi, anche con la cittadinanza dello Stato pagatore);
- a livello di prassi italiana, con la R.M. n. [181](#) del 14 dicembre 1998, per cui un soggetto non residente con doppia cittadinanza (anche italiana) è tassato solo in Italia per le pensioni pubbliche di fonte italiana che riceve.

Quest'ultima risoluzione fa riferimento ai rapporti con la Svizzera, la cui Convenzione con l'Italia prevede regole per certi versi simili a quella con la Francia: l'art. 19, § 1, del Trattato, infatti, contempla la **tassazione esclusiva** nello Stato che eroga i fondi se il beneficiario è una "persona fisica che ha la nazionalità di detto Stato": secondo il Ministero delle Finanze, ciò vale indistintamente nel caso in cui la persona sia solo cittadino italiano o abbia la doppia cittadinanza italiana e svizzera.

Capovolgendo la situazione, sempre nell'ipotesi di pensioni pubbliche, se lo Stato pagatore è la Svizzera e il beneficiario un residente italiano vi sarebbe **imposizione esclusiva** in Svizzera sia se il beneficiario ha cittadinanza solo svizzera, sia se il beneficiario ha cittadinanza sia italiana che svizzera.