



**REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE D'APPELLO DI TORINO
SEZIONE LAVORO**

Composta da:

Dott.ssa Patrizia Visaggi	Presidente
Dott. Fabrizio Aprile	Consigliere Rel.
Dott.ssa Silvia Casarino	Consigliera

ha pronunciato la seguente

S E N T E N Z A

nella causa di lavoro iscritta al n. **346/2024** R.G.L. promossa da:

ZONARI Maurizio, elettivamente domiciliato in Milano presso lo studio dell'Avv. M. Kòsa che lo rappresenta e difende per procura in atti

PARTE APPELLANTE

CONTRO

I.N.P.S. - Istituto Nazionale della Previdenza Sociale, in persona del presidente pro tempore, difeso dagli Avv.ti E. Conrotto e T. Parisi per procura in atti ed elettivamente domiciliato in Torino presso l'Avvocatura Distrettuale dell'Istituto

PARTE APPELLATA E APPELLANTE INCIDENTALE

Oggetto: applicazione convenzione Italia-Bulgaria su doppia imposizione fiscale.

CONCLUSIONI

Per parte appellante: come da ricorso depositato in data 22/07/2024.

Per parte appellata: come da memoria depositata in data 9/12/2024.

MOTIVI IN FATTO E IN DIRITTO DELLA DECISIONE

1. Con ricorso in appello tempestivamente depositato e ritualmente notificato, ZONARI Maurizio (titolare dal 1°/10/2009 di pensione VOART n. 018-810633628297 e di residenza anagrafica e fiscale in Bulgaria) impugnava la sentenza n. 146/24 in data 23/01-14/02/2024 del Tribunale di Torino, che aveva rigettato la domanda di cessazione (e di rimborso) delle trattenute operate dall'I.N.P.S. sulla predetta pensione sull'assunto per cui possono godere del regime di esenzione in Italia della relativa imposizione

fiscale, ai sensi della Convenzione italo-bulgara del 21/09/1988 «intesa ad evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito», esclusivamente i pensionati «che alleghino alla relativa istanza la certificazione da cui si evinca inequivocabilmente il possesso della cittadinanza bulgara» (messaggio n. 1270 del 3/04/2023), e non della sola residenza fiscale – come invece era stato negli anni precedenti.

Parte appellante, con un unico articolatissimo motivo, lamentava l'erronea interpretazione, da parte del primo Giudice, della suddetta Convenzione nella parte in cui impone il possesso della “nazionalità bulgara” ai fini della tassazione in tale Stato della pensione, interpretazione questa irragionevole e contrastante (come confermato da ampia giurisprudenza) con le regole interpretative dei trattati internazionali previste dalla Convenzione di Vienna del 23/05/1969 e con il diritto eurounionale.

Si è costituito l'I.N.P.S. eccependo preliminarmente la violazione degli artt. 121 e 434 c.p.c. e la parziale novità dell'appello avversario, evidenziando la corretta interpretazione della Convenzione patrocinata dal Tribunale (e confortata da recente giurisprudenza) e chiedendo, in via d'appello incidentale condizionato, la riforma della sentenza gravata là dove aveva rigettato le eccezioni di carenza di giurisdizione del Giudice ordinario, il luogo di quello tributario, e di carenza di legittimazione passiva, in luogo di quella dell'Agenzia delle Entrate.

All'udienza del 19/12/2024, all'esito della discussione, la causa è stata decisa come da dispositivo trascritto in calce.

2. È vero che il ricorso in appello è sovrabbondante e, in certi punti, inutilmente ripetitivo – cosa appena temperata dalla novità e dalla complessità della questione affrontata.

Non è vero, invece, che l'appello è inammissibile ex art. 434 c.p.c., risultando comunque sufficientemente specificato il motivo di impugnazione relativo alla censura delle valutazioni effettuate dal primo Giudice.

3. Venendo al merito, l'appello non può essere accolto.

3.1. Nell'opera interpretativa della Convenzione italo-bulgara in rassegna occorre innanzitutto prendere oggettivamente atto di un uso quantomeno stravagante del lessico giuridico (tipico, peraltro, del linguaggio delle convenzioni internazionali ove l'esatta fedeltà traduttiva all'Urtext non sempre è garantita), con particolare riferimento al termine “residenza”.

Si nota, infatti, come all'art. 1, co. 2, lett. b), l'espressione «residente di uno Stato contraente» venga associata al possesso della «nazionalità bulgara» e come, pertanto, venga attribuita al concetto di «residenza» un'accezione, per così dire, atecnica: essa, cioè, non corrisponde alla residenza in senso proprio e tecnico – ossia, sulla falsariga dell'art. 43, co. 2, c.c. (mutuato, ai fini fiscali, dall'art. 2, co. 2, d.P.R. n. 917/86), al luogo «in cui la persona ha la dimora abituale» – e finisce perciò con il coincidere con la «cittadinanza».

Pur nella consapevolezza che il termine «nazionalità», semanticamente parlando, è diverso da quello di «cittadinanza», si ritiene nondimeno che, trattandosi di un testo normativo, è bene che ai termini ivi usati sia attribuito, appunto, un coerente significato giuridico; la parola «nazionalità», invero, non ha un significato propriamente giuridico ma, semmai, 'pre-giuridico', riguardando l'appartenenza di una persona a una certa comunità condividente determinati valori religiosi, linguistici, storico-culturali, ecc.; è allora corretto replicare la (e adeguarsi alla) regola 'pragmatica' seguita dal primo Giudice, per cui «non può ritenersi che gli stipulanti abbiano voluto far riferimento ad un *concetto evanescente come l'appartenenza ad un popolo o ad un gruppo* avente la stessa origine, o avente storia e tradizioni comuni, o avente un legame storico - culturale con la nazione di riferimento (espressione che sua volta identifica un gruppo di persone che presentano comunanza di radici storiche, culturali, tradizioni, valori, lingua, *religione, usi, costumi, etc.*). *La Convenzione (che utilizzava il termine "nazionalità" nella sua accezione giuridica)* necessariamente stabiliva un requisito da accertarsi in modo univoco, e non in base a valutazioni che si prestavano ad interpretazioni soggettive» (sentenza, pag. 5).

Non pare, dunque, residuare molto spazio ermeneutico innanzi a un termine – «cittadinanza» – che non può avere altro significato che quello ad esso attribuibile sulla base del senso comune delle parole e che non può riduttivamente coincidere con quello di «residenza». Il Collegio, perciò, aderisce all'insegnamento della Suprema Corte che non lascia dubbi di sorta e per cui «*l'art. 1 della Convenzione fissa l'ambito di applicazione soggettiva della stessa, individuandolo nelle «persone che sono residenti di uno o di entrambi gli stati contraenti», poi definite, per quanto riguarda la Bulgaria, come «qualsiasi persona fisica che possiede la nazionalità bulgara nonché qualsiasi persona giuridica che ha la propria sede in Bulgaria o che è ivi registrata».* Il concetto di

«residenza» ai fini applicativi della Convenzione è dunque fatto coincidere dal legislatore con il possesso della nazionalità; ciò vale ad escludere che, a detto fine, sia sufficiente la residenza fiscale, diversamente da quanto sostenuto dal contribuente, il quale, per dato pacifico, non possiede la nazionalità bulgara» (Cass. n. 21697/23; sottolineature dell'estensore).

D'altra parte, il criterio d'interpretazione letterale (pur non essendo l'unico ai sensi dell'art. 31 della Convenzione di Vienna) è comunque quello prioritario ed è in sé sufficiente; e che tale sia l'interpretazione corretta è confortato anche dalle autorità tributarie dello stesso Stato bulgaro, che – nella risposta del 10/12/2018 (in tempi, dunque, non sospetti) sub doc. n. 9 di parte appellata – avevano già chiarito (ex art. 31, co. 4, della Convenzione di Vienna) che la Convenzione italo-bulgara «prevede che per la Bulgaria risulta residente fiscale ogni persona fisica che ha la cittadinanza bulgara» (sottolineatura dell'estensore).

3.2. Non è fondata neppure l'ulteriore questione, su cui l'appellante si è diffuso, riguardante l'interpretazione “combinata” degli artt. 16 e 17, co. 2, lett. b), eminentemente dedicati alla materia pensionistica.

È vero, come si è visto, che l'art. 1, co. 2, lett. b), collega la “residenza” alla “cittadinanza” (nel senso che questa incorpora l'altra e vi si sovrappone), ma è poi la stessa Convenzione a tenere distinti i due concetti, là dove, all'art. 17, co. 2, lett. b), stabilisce che le pensioni corrisposte da enti pubblici italiani siano imponibili soltanto in Italia e possano eventualmente esserlo in Bulgaria solo a condizione che «il beneficiario sia un residente di detto Stato e ne abbia la nazionalità»; e la cosa appare tanto più strana se si considera che tale disposizione è espressamente posta in deroga a quella di cui all'art. 16, ove si stabilisce che le pensioni private (come quella percepita da ZONARI Maurizio), al contrario di quelle pubbliche, «pagate ad un residente di uno Stato contraente [...] sono imponibili soltanto in questo Stato», senza alcun accenno al possesso della nazionalità. Pertanto, il combinato disposto degli artt. 1, co. 2, lett. b), e 16 equiparerebbe il trattamento impositivo delle pensioni private e di quelle pubbliche, privando di senso l'esplicita formula di salvezza, riguardo alle prime, relativa all'art. 17, co. 2, lett. b), sicché due situazioni diverse verrebbero disciplinate, irragionevolmente, in maniera identica.

Si tratta, in verità, di un'antinomia solo apparente, che si risolve interpretando l'art. 17, co. 2, lett. b), alla luce della preliminare distinzione, quanto al concetto di «residente di uno Stato contraente», posta dall'art. 1, co. 2, tra Italia e Bulgaria: mentre per quest'ultima, come si è detto, "residenza" si accompagna a "cittadinanza", non altrettanto vale per l'Italia, per cui, in generale, non si prevede il requisito della cittadinanza. Dunque, per evitare la doppia imposizione sulle pensioni private ex art. 16, basta per l'Italia la residenza fiscale (mentre per la Bulgaria, come si è detto, necessita anche la cittadinanza), mentre per quelle pubbliche necessita (non solo per la Bulgaria, ma) anche per l'Italia il possesso della cittadinanza.

Come dire: al cittadino bulgaro titolare di pensione privata che vuole godere dell'imposizione in Italia basta la residenza fiscale; al cittadino italiano titolare di pensione privata che vuole godere dell'imposizione in Bulgaria serve anche la cittadinanza. In caso, invece, di pensione pubblica, residenza e cittadinanza dell'altro Paese contraente devono essere possedute tanto dal cittadino bulgaro in Italia, quanto (a maggior ragione) dal cittadino italiano in Bulgaria.

In questo modo, non viene messa in discussione la diversità di trattamento normativo tra le pensioni private e quelle pubbliche (cosa che ha un suo senso, essendo queste ultime intimamente connesse allo Stato erogatore) e, soprattutto, si evita che l'operazione ermeneutica contrasti con l'ordinamento eurounionale (dato che la materia della fiscalità diretta non costituisce settore di immediata competenza dei trattati europei, ma dei singoli Stati membri) e «porti ad un risultato chiaramente assurdo o non ragionevole» secondo la premura ex art. 32, lett. b), della Convenzione di Vienna.

4. Per tutte le suesposte ragioni – che assorbono ogni altra doglianza (compresa la questione, subordinata, del presunto eccesso di potere dell'I.N.P.S.) e l'impugnazione incidentale condizionata – l'appello va rigettato; non si dispone sull'istanza di cancellazione ex art. 89 c.p.c., in quanto le frasi denunciate dall'I.N.P.S. alla pag. 6 della comparsa non hanno oggettivamente travalicato il limite del corretto e continente esercizio del diritto di difesa.

Le difficoltà interpretative poste dalla presente controversia e la presenza di giurisprudenza di merito non univoca legittimano l'integrale compensazione tra le parti delle spese del grado, residuando a carico dell'appellante il versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato ex art. 13, co. 1-quater, d.P.R. n. 115/02.

P.Q.M.

Visto l'art. 437 c.p.c.,

respinge l'appello;

compensa le spese del presente grado;

dichiara la sussistenza delle condizioni per l'ulteriore pagamento, a carico dell'appellante, di un importo pari a quello del contributo unificato dovuto per l'impugnazione.

Così deciso all'udienza del 19.12.2024.

Il Consigliere estensore

Dott. Fabrizio Aprile

La Presidente

Dott.ssa Patrizia Visaggi