



REPUBBLICA ITALIANA
In nome del popolo italiano
La Corte di Appello di Firenze
Sezione lavoro

nelle persone dei magistrati:

dr. Maria Lorena Papait
dr. Roberta Santoni Rugiu
dr. Nicoletta Taiti

Presidente rel.
Consigliera
Consigliera

nella causa iscritta al n. 366/2024 RG promossa da

INPS

Avv.ti Silvano Imbriaci e Francesco Falso

appellante

contro

MAGNAGHI LUCIANO ALDO

Avv. Alessandro Torelli

appellato

avente ad oggetto: appello della sentenza del Tribunale di Pistoia – Sezione Lavoro n. 197/2024
pubblicata in data 28.5.2024

all'**udienza del 20.05.2025**, previa camera di consiglio, ha pronunciato dando lettura del
dispositivo la seguente

SENTENZA

Col ricorso in primo grado Magnaghi Luciano Aldo ha convenuto in giudizio l'INPS per sentire dichiarare – previo provvedimento cautelare ex art.700 c.p.c. - il proprio diritto all'esclusione dalla tassazione italiana della pensione in godimento, in applicazione della Convenzione tra l'Italia e la Bulgaria intesa ad evitare le doppie imposizioni, e, per l'effetto, dichiarare illegittimo il provvedimento di riliquidazione del trattamento pensionistico adottato dall'INPS nel maggio 2023; conseguentemente ha chiesto la condanna dell'Istituto alla restituzione delle somme indebitamente addebitategli a titolo di Irpef, con riguardo sia al conguaglio per i mesi da gennaio a maggio 2023 per complessivi € 5.090,95, sia alle trattenute mensili da giugno a ottobre 2023 per complessivi € 9.248,20, per un totale di €. 14.339,15, oltre alla condanna al risarcimento dei danni subiti e/o subendi.

Il ricorrente, titolare dal 2009 di pensione derivante da gestione privata, ha dedotto di essersi trasferito in Bulgaria nel 2018/2019, di essere iscritto all'AIRE dal 28.2.2018 (su denuncia del 7.6.2019) e al Fisco bulgaro dal 5.8.2019, di avere ottenuto la detassazione della pensione in forza della Convenzione tra la Repubblica Italiana e la Repubblica Popolare di Bulgaria intesa



ad evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge n.389/1990, in ragione di detta residenza in Bulgaria, ma che l'INPS con provvedimento del 5.5.2023 aveva revocato il beneficio sulla base di una diversa interpretazione dell'art.16 della Convenzione (richiedendo la cittadinanza bulgara), recependo la risposta ad interpello di altro contribuente ad Agenzia delle Entrate n.244/2023. Ne era conseguita la riliquidazione della pensione, a decorrere dal 1/1/2023, con erogazione del trattamento non più nella misura lorda ma al netto delle trattenute fiscali (pari a circa euro 1.850 rispetto ad una pensione lorda di euro 5.576).

INPS ha eccepito in via pregiudiziale il difetto di giurisdizione del Tribunale ordinario in favore del giudice tributario, la propria carenza di legittimazione passiva in favore di Agenzia delle Entrate e, in subordine, ha chiesto l'integrazione del contraddittorio nei confronti di quest'ultima. Nel merito ha contestato la fondatezza della domanda per la mancanza sia del requisito della cittadinanza bulgara, sia della residenza effettiva (almeno semestrale) in Bulgaria nell'anno 2023.

Il giudice di primo grado, respinte le eccezioni preliminari sollevate dall'INPS, ha accolto le domande del ricorrente dichiarando l'illegittimità del provvedimento del 5.5.2023 di riliquidazione della pensione (n. 0600095 Cat. VDAI gestione privata) e di revoca della detassazione della stessa, dichiarando il diritto del ricorrente alla detassazione in Italia della pensione per l'anno 2023, con applicazione della sola tassazione nello Stato di residenza (Bulgaria); ha di conseguenza condannato l'INPS a restituire al ricorrente la somma indebitamente trattenuta, pari a complessivi € 14.339,15, oltre interessi legali dalle singole trattenute al saldo. Ha respinto la domanda risarcitoria e compensato per intero tra le parti le spese processuali, comprese quelle relative alla fase cautelare, definita con rigetto dell'istanza per difetto del *periculum*.

Ha respinto le eccezioni preliminari sull'assunto che si trattava di una controversia tra sostituto d'imposta e sostituto in ordine al corretto esercizio del diritto di rivalsa da parte quest'ultimo, in assenza di un atto impositivo dell'amministrazione finanziaria, presupposto indefettibile per la giurisdizione del giudice tributario, richiamando la giurisprudenza di legittimità in materia.

Nel merito - premesso che, a fronte delle contestazioni circa la residenza effettiva in Bulgaria, rilevava la residenza anagrafica, spettando la verifica dei requisiti per l'applicazione della detassazione solo all'amministrazione finanziaria in quanto unica titolare del potere impositivo - ha ritenuto che da una lettura combinata degli artt.1,16,17 della Convenzione si traesse che ai fini della detassazione il requisito necessario fosse quello della residenza in Bulgaria del pensionato, come stabilito dall'art.16, mentre l'art.17 che richiedeva la nazionalità riguardava le pensioni pubbliche e l'art.1 par.2 lett.b) in tema di definizioni generali faceva riferimento alla "nazionalità bulgara" da intendersi come residenza e non cittadinanza.

Ha aggiunto, quale dato dirimente, che l'INPS quale mero sostituto d'imposta non poteva agire di propria iniziativa ad operare il prelievo fiscale, in assenza di un atto di accertamento proveniente dall'ente impositore (tale non essendo la risposta ad interpello di altro contribuente resa da Agenzia delle Entrate), e aveva quindi agito in difetto di potere, in una materia come quella tributaria nella quale vige la riserva di legge ex art.23 Cost.

Ha respinto la domanda risarcitoria in assenza di prova di danni.

Ha compensato per intero le spese processuali, considerata la novità della questione, gli indirizzi difforni nella giurisprudenza di merito e la soccombenza reciproca.

INPS ha appellato la sentenza chiedendone la riforma con rigetto delle domande del pensionato



“dichiarando legittima la tassazione operata dall'Ente previdenziale secondo le norme fiscali italiane per carenza dei requisiti per poter fruire del regime di detassazione di cui alla Convenzione Italia-Bulgaria, ivi compresa la mancanza del requisito della residenza nel paese bulgaro, con ogni conseguenziale in punto di spese dei due gradi di giudizio”.

Ha proposto tre motivi di appello.

Col primo reitera le eccezioni preliminari : quanto al difetto di giurisdizione, sostiene che si è in presenza di una tipica controversia di carattere tributario, la cui soluzione involge la corretta applicazione della Convenzione italo-bulgara, e che in ordine al principio di tassatività degli atti oggetto di impugnazione dinanzi al giudice tributario la Corte di Cassazione ha stabilito che è comunque possibile adire detta giurisdizione ogniquale volta sussista un interesse concreto ad agire (Cass.3466/2021); quanto alle altre eccezioni, che l'unico soggetto legittimato a contraddire sarebbe Agenzia delle Entrate e che, superando detta eccezione, la stessa sarebbe comunque un contraddittore necessario discutendosi di trattenute Irpef.

Col secondo, nel merito, contesta l'interpretazione data dal giudice di primo grado alle disposizioni della Convenzione, ritenendo più corretto l'indirizzo interpretativo espresso da Agenzia delle Entrate e recepito con proprio Messaggio del 3.4.2023, in base al quale l'Istituto ha proceduto ad applicare la detassazione soltanto ai pensionati in possesso della cittadinanza bulgara non solo della gestione pubblica ma anche privata.

Richiama in proposito il dato letterale desumibile dalle norme della Convenzione (art.16 secondo cui le pensioni pagate ad un residente di uno Stato contraente sono imponibili solo in questo Stato, e art.1 par.2 lett.b che fornisce la nozione di “residente” come “qualsiasi persona fisica che possiede la nazionalità bulgara..”) da cui desume che la mera residenza è insufficiente ai fini della detassazione, essendo necessario il possesso della nazionalità bulgara, da intendersi come cittadinanza bulgara. Richiama inoltre giurisprudenza conforme, di merito (Corte Appello Milano nn.155/2024 e 175/2024) e di legittimità (Cass.21697/2023), non considerata dal primo giudice.

Col terzo, sempre nel merito, reitera le contestazioni in ordine al requisito della residenza effettiva del Magnaghi in Bulgaria nel 2023 (ovvero per almeno 183 giorni nel corso dell'anno), che il primo giudice non aveva esaminato sull'assunto che la verifica spettasse solo all'amministrazione finanziaria, rilevando che il giudice della cognizione deve invece verificare sempre e comunque che sussistano i requisiti normativi per potere accedere ad un determinato beneficio, nel caso di specie di carattere fiscale.

Rileva quindi di nuovo che la pensione del ricorrente viene accreditata su un conto corrente italiano, e non bulgaro; che dai documenti prodotti dal ricorrente si trae che lo stesso è in cura presso il reparto cardiologico dell'Ospedale di Pescia e presso il Centro di Salute Mentale di Valdinievole dal 2022; che manca qualsiasi documentazione riguardante le spese sostenute dal ricorrente in Bulgaria per il vivere quotidiano o per i viaggi tra Italia e Bulgaria nel 2023.

Reitera in proposito le istanze istruttorie avanzate in primo grado : di acquisizione presso Banca Intesa San Paolo degli estratti del conto corrente del ricorrente e delle carte di credito e debito a lui intestate per gli anni 2019/2023 o solo anno 2023; di acquisizione dall'Azienda USL Toscana Centro dell'elenco delle visite e/o accessi effettuati dal ricorrente nel 2023 presso l'Ospedale di Pescia ed il Centro di Salute Mentale di Valdinievole (o di autorizzazione ad acquisire direttamente detta documentazione).

MAGNAGHI LUCIANO ALDO ha chiesto il rigetto dell'appello, con onere delle spese dei



due gradi a carico dell'INPS.

Ha replicato al primo motivo ritenendo corretta la decisione del Tribunale e richiamando giurisprudenza in materia.

Ha replicato al secondo insistendo nelle difese secondo cui la risposta ad interpello n.244/2023 non è vincolante per l'INPS e che si tratta di un mero parere non idoneo ad incidere in tema di accertamento della residenza effettiva, inoltre che l'interpretazione data da INPS alla Convenzione italo-bulgara si pone in contrasto con i regolamenti europei e la giurisprudenza comunitaria (art.31 Trattato di Vienna in tema di esecuzione degli accordi in buona fede, e Regolamento CE n.883/2004 in tema di divieto di doppia imposizione), oltre che col principio di legalità e di riserva di legge, per il rilievo che le convenzioni contro le doppie imposizioni, una volta recepite nell'ordinamento interno, hanno valore di fonte primaria e possono essere modificate solo con un intervento legislativo di pari rango.

Ha ribadito di avere tutti i requisiti per ottenere la detassazione della pensione in applicazione della Convenzione, compresa la residenza nello Stato estero per almeno 183/184 giorni l'anno, che la Convenzione non parla di cittadinanza ma di nazionalità e che l'INPS ha arbitrariamente fatto coincidere i due concetti, ha violato il principio del legittimo affidamento e della libertà di circolazione tutelata dal divieto di doppia imposizione.

Ha replicato al terzo motivo ribadendo l'interpretazione corretta della Convenzione recepita dal Tribunale e, quanto alla residenza effettiva in Bulgaria, argomentando che ha fruito delle prestazioni dal Servizio Sanitario Nazionale come previsto per i soggetti espatriati all'estero iscritti all'AIRE, che la propria figlia è dottore cardiologo presso l'Ospedale di Pescia e che l'accredito della pensione su c/c bancario in Italia, sempre ammesso da INPS, è giustificato dal fatto che il conto è cointestato con la moglie che abita con le nipoti in Italia ed egli può così accedere al conto per il mantenimento delle stesse.

Da ultimo l'appellato ha avanzato ulteriori contestazioni, mai proposte nel precedente grado di giudizio, sostenendo che il recupero operato dall'INPS si pone in contrasto con le regole in tema di irripetibilità delle pensioni, per avere egli percepito in buona fede le somme in contestazione, e richiamando la regola dell'irretroattività del tributo, ma si tratta di argomentazioni che si traducono nella proposizione di domande nuove, come tali inammissibili in appello (ex art.345 c.p.c.).

Assume infine l'abuso del processo da parte di INPS per la consapevolezza dell'infondatezza della pretesa, chiedendo la condanna dell'Istituto alla rifusione delle spese anche del primo grado di giudizio, senza peraltro proporre appello in via incidentale contro la compensazione disposta dal Tribunale.

All'udienza di discussione l'INPS ha chiesto, per il caso di accoglimento dell'appello, la restituzione degli importi versati all'appellato in esecuzione della sentenza di primo grado e ha depositato l'intimazione di pagamento del pensionato e gli estratti del cassetto previdenziale comprovanti le date e misure dei pagamenti (euro 24,148,38 in data 2.10.2024, euro 2.833,97 in data 18.12.2024, euro 623,70 in data 25.10.2024).

Secondo il Collegio l'appello di INPS è infondato con riguardo alle eccezioni preliminari, fondato invece nel merito.

Quanto all'eccezione di difetto di giurisdizione, come motivato dalla sentenza appellata la



giurisprudenza di legittimità è da tempo consolidata nel ricondurre alla cognizione dell'AGO le controversie fra sostituto d'imposta e sostituito in materia di trattenute, in quanto concernenti – non già direttamente il rapporto tributario – bensì quello privatistico fra tali due soggetti (Cass. SU 16833/2017, conf. Cass. SU 15031/2009, Cass..8312/2010).

Per Cass. 16833/2017 *“In tema di giurisdizione, le controversie tra il sostituto d'imposta ed il sostituito, non coinvolgendo il rapporto d'imposta, danno ingresso ad una lite tra privati la cui cognizione appartiene al giudice ordinario”*.

Per Cass. 15031/2009 : *“Le controversie tra sostituto d'imposta e sostituito, relative al legittimo e corretto esercizio del diritto di rivalsa delle ritenute alla fonte versate direttamente dal sostituto, volontariamente o coattivamente, non sono attratte alla giurisdizione del giudice tributario, ma rientrano nella giurisdizione del giudice ordinario, trattandosi di diritto esercitato dal sostituto verso il sostituito nell'ambito di un rapporto di tipo privatistico, cui resta estraneo l'esercizio del potere impositivo sussumibile nello schema potestà-soggezione, proprio del rapporto tributario”*.

Peraltro in tali controversie manca di regola un "atto qualificato" rientrante nella tipologia di cui all'art.19 D.Lvo n. 546/1992, riconducibile all'autorità fiscale (Cass.19289/2012, Cass. Cass.14302/2013).

L'appellante sostiene che in base ad un recente orientamento sarebbe comunque possibile adire il giudice tributario ogni qualvolta vi sia un interesse ad agire concreto (Cass.3466/2021), ma in realtà la giurisprudenza richiamata – come precisato dal primo giudice e non contestato in appello - ammette la possibilità di un ampliamento degli atti tassativamente indicati dall'art.19 con riferimento a controversie nelle quali una delle parti sia comunque l'ente impositore e che attengano ad una ben individuata pretesa fiscale fatta valere, in termini chiari, precisi e portati a conoscenza del contribuente dall'amministrazione finanziaria stessa, tramite un atto di manifestazione del potere impositivo, condizioni palesemente insussistenti nel caso in esame.

Quanto alle eccezioni di difetto di legittimazione di INPS e di integrazione del contraddittorio nei confronti di Agenzia delle Entrate, la giurisprudenza è ugualmente consolidata nell'affermare che *“Nelle controversie tra sostituto d'imposta e sostituito, aventi ad oggetto il legittimo e corretto esercizio del diritto di rivalsa in riferimento alle ritenute alla fonte versate direttamente dal primo, volontariamente o coattivamente, l'Amministrazione finanziaria non assume la veste di litisconsorte necessario, tenuto conto dell'autonomia del rapporto tributario rispetto a quello privatistico intercorrente tra le parti e della diversità degli effetti della pronuncia relativa a quest'ultimo rispetto a quella sulla legittimità della pretesa tributaria, le quali, peraltro, non escludono il potere del giudice ordinario di sindacare in via incidentale la legittimità dell'atto impositivo e di disapplicarlo, ovvero di disporre la sospensione del giudizio, ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ., in caso di contemporanea pendenza del giudizio tributario”* (Cass.15032/2009, conformi Cass.18396/2016, Cass.16833/2017). In motivazione si chiarisce ulteriormente che: *“nel caso [...] in cui l'azione sia proposta dal sostituito nei confronti del sostituto che asseritamente abbia effettuato una ritenuta (rectius: rivalsa) indebita o eccessiva, se l'errore sussiste ed abbia comportato un versamento indebito, lo stesso sostituto può richiedere il rimborso all'amministrazione finanziaria, impugnando poi l'eventuale rifiuto dinanzi al giudice tributario”* (Cass.15032/2009). E' infatti pacifico che il sostituto, al pari del sostituito, sia legittimato a richiedere all'Amministrazione finanziaria il rimborso della somma non dovuta e ad impugnare l'eventuale rifiuto dinanzi al giudice tributario (cfr. Cass.16105/2015, Cass.29399/2019, Cass.6208/2025).



Nel merito l'appello va accolto, con riguardo ad entrambi i motivi proposti.

Circa il primo, vanno richiamate le disposizioni della Convenzione tra Italia e Bulgaria, tesa ad evitare le doppie imposizioni in materia d'imposte sul reddito e a prevenire le evasioni fiscali, ratificata con legge n.389/1990, che prevede :

- all'art. 1 (rubricato "Soggetti e residenti") *"1. La presente Convenzione si applica alle persone che sono residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti. 2. Ai sensi della presente Convenzione, l'espressione "residente di uno Stato contraente" designa:*

a) per quanto riguarda la Repubblica Italiana, qualsiasi persona che, in virtù della legislazione italiana, è assoggettata ad imposte in Italia a motivo del suo domicilio, della sua residenza, della sede della sua direzione o di ogni altro criterio di natura analoga.

*b) **per quanto riguarda la Repubblica Popolare di Bulgaria, qualsiasi persona fisica che possiede la nazionalità bulgara** nonché qualsiasi persona giuridica che ha la propria sede in Bulgaria o che è ivi registrata."*

-all'art. 16 in tema di pensioni : *"Fatte salve le disposizioni del paragrafo 2 dell'articolo 17, 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 questo Stato."*

-all'art.17 paragrafo 2, in tema di pensioni pubbliche : *"le pensioni corrisposte da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale, sia direttamente sia mediante prelevamento da fondi da essi costituiti, ad una persona fisica a titolo di servizi resi a detto Stato o a detta suddivisione o ente locale, sono imponibili soltanto in questo Stato. Tuttavia, tali pensioni sono imponibili soltanto nell'altro Stato contraente qualora il beneficiario sia un residente di detto Stato e ne abbia la nazionalità."*

Da una piana lettura aderente al dato letterale delle norme si desume che le pensioni private pagate ad un residente di uno Stato contraente sono soggette alla tassazione dello Stato di residenza e che la nozione di residenza, ai fini convenzionali, per la Bulgaria si identifica con la nazionalità bulgara.

Tale interpretazione è stata di recente confermata dalla giurisprudenza di legittimità, che ha ritenuto l'infondatezza dell' *"assunto in base al quale l'ottenimento dei benefici riconosciuti dalla Convenzione ai percettori di reddito pensionistico italiano presupporrebbe unicamente la residenza fiscale di costoro in Bulgaria, ciò che varrebbe ad attestarne ... «il possesso della nazionalità (ovvero l'appartenenza alla nazione) bulgara in considerazione del "centro degli interessi vitali" della persona fisica stessa in quello Stato»"*, e ha chiarito che : *"In proposito, 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. 3.2. Lo stesso art. 1 prosegue, al comma 3, disponendo che quando, in base alle precedenti disposizioni, «una persona fisica è residente di entrambi gli Stati contraenti» essa «è considerata residente dello Stato nel quale le sue relazioni personali ed economiche sono più strette (centro degli interessi vitali)» (Cass. Sez. Trib. n.21697/2023).*



Anche secondo il Collegio, la lettera della Convenzione è chiara nello stabilire che la pensione corrisposta da un ente pensionistico italiano possa essere esente da tassazione in Italia e soggetta al regime impositivo fiscale bulgaro solo nel caso in cui il percettore goda della cittadinanza bulgara.

Il concetto di residenza, impiegato dalla Convenzione come criterio di collegamento, è quindi fatto coincidere, per la Bulgaria, con quello di nazionalità, e quest'ultimo, a sua volta, non può che essere inteso nella accezione giuridica di cittadinanza, considerato il carattere del tutto evanescente e generico del concetto di nazionalità, di regola inteso quale appartenenza ad una nazione come entità etnica o politica.

L'interpretazione aderente al dato letterale è peraltro quella adottata anche dalle autorità tributarie dello Stato bulgaro, che nella risposta del 10.12.2018 avevano già chiarito (ex art.31 comma 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”* (dato desunto dalla sentenza n.503/2024 della Corte d'Appello di Torino, depositata dalla difesa di INPS in udienza).

Né in contrario appare dirimente l'art.17 della Convenzione, relativo alle pensioni pubbliche per le quali il requisito della nazionalità è espressamente indicato nella stessa disposizione unitamente a quello della residenza, considerato che la norma ha una sua ragione -in relazione agli artt.1 e 16 – poiché viene a richiedere, anche per l'Italia, il doppio requisito ai fini della detassazione delle pensioni pubbliche, che altrimenti sarebbe possibile solo in ragione della residenza (cfr. sentenza n.503/2024 della Corte Appello di Torino già citata).

Nel caso in esame pertanto l'appellato potrebbe godere della detassazione della pensione in Italia solo se in possesso della cittadinanza bulgara, requisito pacificamente insussistente.

Sono per contro infondate le doglianze dell'appellato, considerato che :

-la decisione discende dalla interpretazione della Convenzione, a prescindere dalla vincolatività per INPS del parere dell'Agenzia delle Entrate in sede di interpello e dell'inidoneità dello stesso a valere al di là del caso specifico del richiedente

-l'interpretazione non si pone in contrasto né con l'art.31 del Trattato di Vienna in tema di esecuzione degli accordi secondo buona fede, che non appare violato (anche alla luce della risposta delle autorità bulgare del 10.12.2018 sopra citata), né con il Regolamento CE n.883/2004, posto che nel caso in esame non viene in discussione una doppia imposizione, ma l'individuazione del criterio per individuare il regime di tassazione applicabile alla pensione, nell'alternativa tra quelli propri degli Stati contraenti; né si ravvisa una violazione di riserva di legge, per la necessità di una fonte di rango primario per un intervento di modifica delle convenzioni contro le doppie imposizioni, considerato che si discute qui non di una modifica della Convenzione italo-bulgara, ma della sua interpretazione

-nel caso in esame peraltro non si è affatto in presenza di una doppia imposizione, non essendo minimamente provato che il pensionato sia soggetto ad una effettiva tassazione della pensione da parte del fisco bulgaro

- non può infine sostenersi che l'INPS abbia agito in carenza di potere, in violazione della riserva di legge stabilita in materia tributaria dall'art.23 Cost., considerato che l'Istituto ha operato quale sostituto d'imposta e, come si desume dalla giurisprudenza sopra richiamata in tema di riparto di giurisdizione, il rapporto tributario e quello privatistico tra sostituto d'imposta e sostituito si pongono su un piano di autonomia e l'INPS agisce legittimamente nell'esercizio dei poteri demandatigli dalla legge quale sostituto d'imposta, abilitato ad operare



ritenute alla fonte, senza necessità di uno specifico atto impositivo per ogni operazione di trattenuta; nel caso di specie ha quindi operato le trattenute dovute in applicazione delle norme di legge in materia fiscale, comprese quelle in tema di detassazione derivanti dal recepimento della Convenzione italo-bulgara, alla stregua dell'interpretazione ritenuta più corretta

Pur essendo dirimente l'accoglimento del secondo motivo di appello, secondo la Corte è fondato anche il terzo, relativo alla mancanza di prova della effettiva residenza dell'appellato in Bulgaria (ovvero della permanenza per almeno 183 giorni nel 2023).

Sussiste senz'altro la cognizione del giudice adito, considerato che una volta riconosciuta la giurisdizione del giudice ordinario, a quest'ultimo è demandata *in toto* la verifica della sussistenza dei presupposti per accedere al beneficio dell'esclusione della tassazione, il cui onere di allegazione e prova grava sul pensionato che ne rivendica l'applicazione.

Nel caso di specie l'onere della prova non può dirsi assolto in ragione della mera iscrizione all'AIRE e al fisco bulgaro, considerata la contestazione della residenza effettiva da parte dell'INPS, alla quale il ricorrente non ha replicato deducendo e provando elementi fattuali concreti (quali ad es. spese per acquisto o locazione della abitazione, spese per utenze varie, luce acqua gas, spese di mantenimento quotidiano, certificazioni per assistenza sanitaria in Bulgaria..). Nè dagli estratti conto prodotti si trae alcuna evidenza di spese del genere effettuate in Bulgaria.

In conclusione, la sentenza di primo grado va riformata e le domande proposte dal ricorrente in primo grado vanno respinte.

Vanno di conseguenza restituite all'INPS le somme versate in esecuzione della sentenza di primo grado, come documentate dagli estratti del cassetto previdenziale depositati in udienza dall'Istituto, oltre interessi legali dalle date dei singoli pagamenti.

Le spese processuali di entrambi i gradi di giudizio possono essere compensate tra le parti in considerazione della novità della questione e dei contrasti della giurisprudenza di merito in materia.

P.Q.M.

Il Collegio, definitivamente pronunciando, in accoglimento dell'appello e riforma della sentenza appellata

- respinge le domande proposte da Magnaghi Luciano Aldo col ricorso in primo grado;
- condanna Magnaghi Luciano Aldo a restituire all'INPS le somme ricevute in esecuzione della sentenza di primo grado, come documentate dagli estratti del cassetto previdenziale oggi prodotti, oltre interessi dalle date dei singoli pagamenti;
- compensa le spese processuali di entrambi i gradi di giudizio.

Firenze, 20.05.2025

La Presidente rel.
dr. Maria Lorena Papait

