



Centro di ricerca IFE - Ius Fiscale Europaeum, Università degli Studi Suor Orsola Benincasa

Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-168/19 e C-169/19, 30 aprile 2020, ECLI:EU:C:2020:338	HB e IC contro Istituto nazionale della previdenza sociale (INPS)	VII	rinvio pregiudiziale	Italia	Unica istanza	NO		Principio di libera circolazione delle persone - Principio di non discriminazione	Tassazione delle pensioni - Lavoratori pubblici e privati - Cittadinanza italiana - Residenza portoghese - Convenzione contro le doppie imposizioni - Regime tributario differenziato
Classificazione									
Diritto primario - Imposte dirette									
Questione pregiudiziale									
Se gli articoli 18 e 21 TFUE devono essere interpretati nel senso che essi ostano a che la normativa di uno Stato membro preveda per una persona residente in un altro Stato membro, che ha acquisito integralmente il suo reddito [n]el primo Stato membro ma che non abbia la nazionalità del secondo Stato, una tassazione del reddito senza le agevolazioni fiscali di quest'ultimo									
Dispositivo									
Gli articoli 18 e 21 TFUE non ostano a un regime tributario risultante da una convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa tra due Stati membri, in forza della quale la competenza tributaria di questi Stati in materia di imposta sulle pensioni è ripartita secondo che i beneficiari di queste ultime fossero impiegati nel settore privato o nel settore pubblico e, in quest'ultimo caso, secondo che essi abbiano o meno la cittadinanza dello Stato membro di residenza									
Nota redazionale									
Il caso in oggetto origina da due domande di pronuncia pregiudiziale proposte dalla Corte dei Conti – Sezione Giurisdizionale per la Regione Puglia nell'ambito di due controversie, successivamente riunite, che vedevano contrapposti due cittadini italiani, ex impiegati nel settore pubblico italiano che godevano di una pensione corrisposta dall'INPS, all'Istituto stesso. A seguito del trasferimento della loro residenza in Portogallo, i contribuenti avevano formulato richiesta all'Istituto affinché fosse loro erogato l'intero importo delle rispettive pensioni – al lordo delle ritenute alla fonte – in attuazione di quanto previsto dagli artt. 18 e 19, par. 2 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e il Portogallo, vedendosi tuttavia respingere la domanda. Richiamando l'art. 19 della Convenzione, difatti, l'INPS aveva evidenziato l'esistenza di un ostacolo all'accoglimento della richiesta dei contribuenti, (ostacolo) rappresentato dal fatto che, a differenza dei pensionati italiani appartenenti al settore privato, per coloro che abbiano svolto il proprio lavoro in ambito pubblico permane l'assoggettamento ad imposizione in Italia, a nulla rilevando l'eventuale trasferimento di residenza in territorio portoghese. A sostegno di tale interpretazione l'Istituto ha rammentato che, a differenza di quanto previsto dall'art. 18 della Convenzione, che contempla il trattamento fiscale applicabile – in via generale – alle "pensioni" e alle "altre remunerazioni analoghe" che un soggetto residente in uno dei due Stati contraenti percepisca a seguito della cessazione del proprio impiego, l'incipit della norma stessa pone un'eccezione alla regola, facendo salve "le disposizioni del paragrafo 2 dell'articolo 19", che trova applicazione nei confronti di coloro che abbiano prestato il loro impiego in ambito pubblico e prevede difatti al par. 2 che "a) Le pensioni corrisposte da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica od amministrativa, o da un suo ente locale, sia direttamente sia mediante prelevamento da fondi da essi costituiti, a una persona fisica in corrispettivo di servizi resi a detto Stato od ente locale, sono imponibili soltanto in detto Stato", precisando altresì che "b) tuttavia, tali pensioni sono imponibili soltanto nell'altro Stato qualora la persona fisica sia un residente di questo Stato e ne abbia la nazionalità". In virtù del diniego opposto dall'INPS i contribuenti hanno proposto ricorso innanzi alla Corte dei Conti – Sezione Giurisdizionale per la Regione Puglia, la quale ha ravvisato nella disciplina recata dagli artt. 18 e 19 della Convenzione "una manifesta disparità di trattamento tra pensionati italiani del settore privato e del settore pubblico residenti in Portogallo". Ciò, a parere del giudice del rinvio, in quanto "i primi beneficerebbero indirettamente di un trattamento fiscale più vantaggioso dei secondi" con la conseguenza che la rilevata (presunta) disparità di trattamento avrebbe quale risultato quello di costituire "un ostacolo alla libertà di circolazione garantita a tutti i cittadini dell'Unione europea dall'articolo 21 TFUE", nonché una "discriminazione basata sulla cittadinanza vietata dall'articolo 18 TFUE" poiché, ai fini dell'assoggettamento ad imposizione in Portogallo, il requisito della residenza sarebbe sufficiente solo per gli ex dipendenti del settore privato mentre i pensionati del settore pubblico avrebbero altresì l'onere di acquisire la cittadinanza portoghese. Il giudice del rinvio ha dunque sottoposto alla Corte di Giustizia UE la seguente questione pregiudiziale: «Se gli articoli 18 e 21 TFUE devono essere interpretati nel senso che essi ostano a che la normativa di uno Stato membro preveda per una persona residente in un altro Stato membro, che ha acquisito integralmente il suo reddito nel primo Stato membro ma che non abbia la nazionalità del secondo Stato, una tassazione del reddito senza le agevolazioni fiscali di quest'ultimo». Nel prendere in esame la questione sottoposta, la Corte ha chiarito, anzitutto, che gli artt. 18 e 19, par. 2, della Convenzione hanno quale obiettivo quello di «ripartire la competenza tributaria tra la Repubblica italiana e la Repubblica portoghese per quanto riguarda le pensioni e contemplano, a tal proposito, fattori di collegamento diversi secondo che i contribuenti siano stati occupati nel settore privato o nel settore pubblico». Osservano infatti i Giudici europei che, nel concludere una convenzione contro le doppie imposizioni, gli Stati membri hanno una piena libertà nella definizione dei criteri di collegamento tesi a realizzare la ripartizione della potestà impositiva ad ognuno spettante con riguardo alle diverse fattispecie concrete, precisandosi inoltre che la finalità dei trattati bilaterali è unicamente quella di «evitare che lo stesso reddito sia soggetto ad imposta in ciascuna delle due parti di tale convenzione, non già a garantire che l'imposizione alla quale è soggetto il contribuente in una parte contraente non sia superiore a quella alla quale egli sarebbe soggetto nell'altra parte contraente». Da tale circostanza deriva che nell'ipotesi in cui, come nel caso di specie, all'interno di una convenzione venga adottato il requisito della cittadinanza quale criterio di ripartizione della competenza tributaria tra gli ordinamenti giuridici coinvolti, «non è giustificato considerare una tale disparità basata sulla cittadinanza come integrante una discriminazione vietata». Difatti, la Corte ha posto in evidenza che il più sfavorevole trattamento tributario riservato ai titolari di pensioni "pubbliche", (trattamento) che discende dall'applicazione della Convenzione stipulata tra Italia e Portogallo, non è che il risultato dell'assenza di una generalizzata armonizzazione, nel contesto europeo, delle aliquote previste per le forme di imposizione diretta: in tal senso, ha chiarito difatti la Corte, «il carattere favorevole o sfavorevole del trattamento tributario riservato a detti contribuenti non deriva, ad essere precisi, dalla scelta del fattore di collegamento, bensì dal livello di imposizione dello Stato competente». Di conseguenza, nella scelta dei fattori alla luce dei quali ripartire la rispettiva potestà impositiva le parti sono sostanzialmente libere di procedere anche contemplando criteri di collegamento diversi che, per ciò solo, non debbono essere considerati quali espressione di una discriminazione vietata dagli artt. 18 e 21 TFUE.									
La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN									
Causa selezionata per nota a sentenza su <i>Diritto e pratica tributaria internazionale</i>									