

Risposta n. 161/2023

OGGETTO: Trattamento fiscale di remunerazioni, diverse dalle pensioni, pagate da uno Stato, dalle sue suddivisioni politiche o amministrative o dagli enti locali ad una persona fisica in corrispettivo dei servizi resi a detto Stato, alle sue suddivisioni o agli enti locali ai sensi del Trattato tra Italia e Singapore

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La signora Tizia (di seguito anche l'Istante o la Contribuente) riferisce di lavorare alle dipendenze dell'Istituto italiano Beta e di svolgere, a partire del luglio dell'anno X, la propria attività lavorativa in *smart working* da Singapore.

A decorrere da luglio dell'anno X l'Istante si è, infatti, trasferita in tale Stato estero per raggiungere il marito, iscrivendosi all'Aire dal settembre dell'anno X, risultando, quindi, da tale data non più residente in Italia.

Al riguardo, Singapore ha rilasciato alla Contribuente l'attestato di residenza fiscale in tale Stato, per gli anni X+1 e X+2, ed ha sottoposto ad imposizione gli emolumenti da lavoro dipendente corrisposti nel X+1 all'Istante dall'Istituto Beta.

La signora Tizia ha provveduto a comunicare al datore di lavoro italiano lo spostamento della residenza all'estero ma l'Istituto Beta ha continuato ad applicare in via cautelativa le ritenute alla fonte sugli emolumenti in esame, ai sensi dell'articolo 23 del DPR del 29 settembre 1973, n. 600.

Ciò posto, l'Istante chiede alla scrivente di chiarire in quale Stato siano fiscalmente rilevanti gli emolumenti percepiti dall'Istituto Beta nelle annualità X+1 e X+2 (di seguito gli anni di riferimento), a fronte dell'attività di lavoro dipendente svolta nel suddetto Stato asiatico in modalità *smart working*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Al fine di stabilire ove siano fiscalmente rilevanti gli emolumenti in esame, l'Istante fa presente che, sulla base delle disposizioni contenute nell'articolo 4 della Convenzione tra Italia e Singapore per evitare le doppie imposizioni, ratificata con legge 26 luglio 1978, n. 575 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale), la stessa Contribuente deve essere considerata fiscalmente residente a Singapore, a partire dal settembre X, essendo iscritta all'AIRE da tale data ed avente il centro dei propri interessi vitali (marito, figli, attività lavorativa) nel suddetto Stato asiatico.

Da ciò consegue che il reddito di lavoro dipendente in esame, prodotto a Singapore negli anni di riferimento, deve essere assoggettato ad imposizione esclusiva

nel predetto Stato di residenza e di svolgimento dell'attività lavorativa, ai sensi dell'articolo 14 (servizi personali), paragrafo 1, del citato Trattato internazionale.

Dal momento che i redditi di lavoro dipendente corrisposti dall'Istituto Beta, a fronte dell'attività svolta a Singapore negli anni di riferimento, non devono essere assoggettati ad alcuna imposizione in Italia, la signora Tizia ritiene di:

- non dover riportare i redditi di lavoro dipendente in esame nella dichiarazione dei redditi X+2 per l'anno d'imposta X+1;

- richiedere allo Stato italiano il rimborso delle imposte dirette (IRPEF e addizionali regionale e comunale) trattenute alla fonte dall'Istituto Beta, ai sensi dell'articolo 23 del DPR del 29 settembre 1973, n. 600 e versate nell'anno X+1; richiedere all'Istituto Beta di non applicare, a decorrere dal X+2 e per tutti gli anni in cui l'Istante risulterà residente e svolgerà la suddetta attività lavorativa a Singapore, le ritenute alla fonte sul reddito di lavoro dipendente in esame.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si evidenzia che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9/E del 1° aprile 2016); pertanto, la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati così come prospettati nell'istanza di interpello, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento dell'effettiva residenza all'estero della Contribuente.

Ciò premesso, la scrivente fornisce, di seguito, i chiarimenti richiesti nel presupposto (qui assunto acriticamente) di una residenza fiscale a Singapore della signora Tizia, a decorrere dall'anno d'imposta X+1 poiché questa è la fattispecie rappresentata dall'Istante. Per mera completezza, si osserva che nell'anno X la stessa Contribuente deve essere considerata fiscalmente residente in Italia, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del TUIR, in quanto risulta essersi trasferita a Singapore solo dal luglio dell'anno X ed iscritta all'AIRE dal settembre della stessa annualità, ovvero per meno di 183 giorni.

Al riguardo, si rileva che il reddito di lavoro dipendente in esame non rientra, come sostenuto dall'Istante, nell'ambito applicativo dell'articolo 14, paragrafo 1, della citata Convenzione, ma in quello dell'articolo 18 (Relazioni pubbliche), paragrafo 1, del citato Trattato internazionale, riguardante le remunerazioni, diverse dalle pensioni, pagate da uno Stato, dalle sue suddivisioni politiche o amministrative o dagli enti locali ad una persona fisica in corrispettivo dei servizi resi a detto Stato, alle sue suddivisioni o agli enti locali.

L'Istituto Beta, datore di lavoro della signora Tizia, è infatti, in base all'articolo ____ del proprio Statuto, una istituzione pubblica della Repubblica italiana i cui regolamenti generali sono, ai sensi dell'articolo ____ dello stesso Statuto, trasmessi, ove previsto dalla normativa vigente, al competente Ministero che esercita i controlli di legittimità e di merito.

Stabilito che il reddito di lavoro dipendente in esame rientra, come retribuzione a carattere pubblico, nell'ambito applicativo dell'articolo 18, paragrafo 1, del suddetto Trattato internazionale, si rileva che tale disposizione convenzionale prevede, alla lettera

a), che gli emolumenti in essa contemplati debbano essere assoggettati ad imposizione esclusiva nello Stato della fonte del reddito (nel caso in esame in Italia) e, come eccezione, alla lettera b), che gli stessi emolumenti debbano essere assoggettati ad imposizione esclusiva nell'altro Stato, laddove lo stesso sia lo Stato di residenza del beneficiario e di svolgimento dell'attività lavorativa (nella fattispecie considerata, a Singapore) allorquando:

- i) il Contribuente abbia la nazionalità o la cittadinanza di tale Stato, oppure
- ii) se il suddetto beneficiario non è divenuto residente dello Stato in cui esercita la propria attività lavorativa al solo scopo di rendervi i servizi.

Nel caso di specie non sembrerebbe operare la prima condizione prevista per la tassazione esclusiva del reddito in esame nello Stato di residenza della Contribuente, in quanto la stessa Istante non ha dichiarato di aver acquisito la cittadinanza di Singapore.

Nel caso prospettato ricorre, invece, la seconda condizione, ovvero che la signora Tizia non è divenuta residente a Singapore al solo fine di prestare servizio alle dipendenze dell'Istituto Beta, dal momento che la Contribuente, secondo quanto da essa stessa dichiarato, si sarebbe trasferita nel suddetto Stato asiatico al fine di ricongiungersi al coniuge e non al solo fine di svolgere l'attività di lavoro dipendente.

Si segnala, pertanto, che, nel presupposto, qui assunto acriticamente, della veridicità e completezza delle affermazioni dell'Istante - circostanza che, per le ragioni sopra esposte, non può essere verificata nell'ambito dell'interpello in esame - il reddito di lavoro dipendente corrisposto alla signora Tizia, a fronte dello svolgimento, dal gennaio dell'anno X+1, dell'attività lavorativa a Singapore (Stato di residenza della Contribuente a partire da tale annualità), deve essere assoggettato ad imposizione esclusiva nel

suddetto Stato asiatico, ai sensi delle disposizioni contenute nell'articolo 18, paragrafo 1, lettera b), della citata Convenzione per evitare le doppie imposizioni.

Da ciò consegue che la signora Tizia non è tenuta a riportare i suddetti emolumenti da lavoro dipendente nella dichiarazione dei redditi X+2 relativa all'anno d'imposta X+1.

L'Istante potrà, inoltre, chiedere, ai sensi dell'articolo 38 del DPR del 29 settembre 1973, n. 602, il rimborso all'Agenzia delle Entrate - Centro Operativo di Pescara - Via Rio Sparto 21 - 65129 - Pescara (PE), pec: cop.Pescara@pce.agenziaentrate.it. - delle ritenute alla fonte operate, a partire dal X+1, sul reddito in esame dall'Istituto Beta, quale sostituto d'imposta. Si segnala, infine, che la signora Tizia potrà richiedere all'Istituto Beta la non applicazione, a decorrere dal X+2 e per tutti gli anni in cui l'Istante risulterà residente e svolgerà la sua attività lavorativa a Singapore, delle ritenute alla fonte sul reddito di lavoro dipendente in esame.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 324214 del 10 agosto 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**