



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di AVELLINO Sezione 3, riunita in udienza il 23/09/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

STANZIOLA MAURIZIO, Presidente

CIANCIULLI TERESA, Relatore

PARISI DOMENICO, Giudice

in data 23/09/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 467/2025 depositato il 14/04/2025

proposto da

Difeso da

Margareta Kosa - KSOMGR80T45Z129R

ed elettivamente domiciliato presso margherita.kosa@milano.pecavvocati.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale Avellino

elettivamente domiciliato presso dp.avellino@pce.agenziaentrate.it

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010101343/2024 IRPEF-ADDIZIONALE REGIONALE 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010101343/2024 IRPEF-ADDIZIONALE COMUNALE 2016
- AVVISO DI ACCERTAMENTO n. TFK010101343/2024 IRPEF-ALTRO 2016

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 821/2025 depositato il 24/09/2025

Richieste delle parti:

Ricorrente/Appellante:
Resistente/Appellato:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il ricorrente, ha presentato ricorso contro Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Avellino per l'annullamento dell'avviso di accertamento in epigrafe indicato relativo all'anno di imposta 2016, notificato presso la residenza estera in Bulgaria, avente ad oggetto Irpef, addizionale regionale e comunale, oltre sanzioni ed interessi.

Il ricorrente ha dedotto: di essere titolare di pensione INPS e di essere residente in Bulgaria fin dal 2015 ed iscritto all'AIRE; - di aver presentato ed ottenuto l'esenzione della pensione sulla base della sua residenza fiscale all'estero e della Convenzione contro le Doppie Imposizioni in vigore tra Italia e Bulgaria.

Il ricorrente ha proposto i seguenti motivi di ricorso, rilevando la nullità dell'avviso di accertamento: 1) per l'incompetenza della DP di Avellino; 2) per errata interpretazione della Convenzione sulla doppia imposizione sottoscritta tra l'Italia e la Bulgaria.

Si è costituita in giudizio l'Agenzia delle Entrate resistente, replicando puntualmente ai motivi di impugnazione opposti dal ricorrente e chiedendo il rigetto del ricorso.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è fondato per i seguenti motivi.

La Corte, letti gli atti ed i documenti depositati dalle parti, ritiene che, in applicazione del principio della "ragione più liquida" (Cass. sez. L n. 17214 del 19.8. 2016, Cass. Sez. 6-1 n. 12002 del 28.5.2014, Cass. S.U. n. 9936 dell'8.5.2014), il ricorso possa essere deciso esaminando in via assorbente la questione di merito relativa alla validità della residenza estera ai fini dell'esclusione della tassazione domestica.

Orbene, la Corte ritiene che la tesi dell'Ufficio, in forza della quale è stato emesso l'atto impugnato, non sia condivisibile.

In punto di fatto va rilevato che il ricorrente ha dato prova dell'effettiva residenza estera: a tale residenza estera è stata indirizzato e ricevuta la notifica dell'atto impugnato.

Poi, il ricorrente risulta iscritto all'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE) come da certificato allegato al ricorso.

In punto di diritto, ai fini della determinazione dell'effettiva residenza non si ritengono valide le argomentazioni sostenute dall'Ufficio, peraltro espresse in modo dubitativo nell'atto impugnato ("si presume" residente in Italia si legge nell'atto), secondo le quali il soggetto si dovrebbe considerare residente in Italia in funzione delle sue possidenze immobiliari e mobiliari che costituirebbero il centro degli affari.

Il Collegio ritiene che il possesso di immobili non possa costituire elemento discriminante per l'individuazione della residenza fiscale, poiché il patrimonio immobiliare (nella specie prevalentemente di provenienza ereditaria), non comporta una attività lavorativa tale da richiedere la presenza continua sul territorio né può costituire "il centro degli affari".

A ciò si aggiunga che il possesso delle autovetture è cessato nel mese di maggio 2016, circostanza compatibile con il trasferimento della residenza all'estero avvenuto nel 2015.

Ne consegue che, sulla base della certificazione sopra richiamata, non può essere disconosciuta la residenza effettiva in Bulgaria.

Infatti, si deve tenere conto che nelle attestazioni dell'autorità fiscale bulgara viene certificata non solo la residenza tout court in Bulgaria, bensì la residenza fiscale con iscrizione all'anagrafe tributaria di quel Paese.

Ciò posto, occorre ora stabilire la valenza della residenza bulgara con pieni effetti di residenza fiscale tale da escludere una tassazione concorrente o esclusiva in Italia in conformità alle previsioni della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Bulgaria del 1988.

L'Ufficio fa discendere dalla "presumibile" mancanza della cittadinanza bulgara la motivazione del recupero a tassazione del reddito di pensione.

Tuttavia, la Convenzione suindicata all'art. 1, paragrafo recita: "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 imposta 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".

Il tenore letterale sub lett. b) potrebbe indurre a ritenere, come ha fatto l'Ufficio, che in mancanza della nazionalità bulgara il ricorrente non potrebbe essere considerato residente in Bulgaria; senonché tale determinazione contrasterebbe con quanto certificato che attesta la residenza fiscale del ricorrente in Bulgaria, nonché l'iscrizione all'anagrafe tributaria.

Pertanto, poiché il ricorrente ha dimostrato di non essere residente in Italia, conformemente alle regole previste dalla legislazione domestica, si verificherebbe una sorta di inammissibile "apolidia" fiscale. In effetti, il Collegio ritiene che, nella configurata situazione di incertezza, così come previsto al comma 3 della stessa Convenzione, nonché dalle linee guida OCSE per evitare le doppie imposizioni, si debba fare ricorso alla situazione di fatto che vede il ricorrente effettivamente abitare in Bulgaria dove è anche il centro dei suoi interessi personali di convivenza con la moglie straniera.

In tal senso si è pronunciata la giurisprudenza di merito del giudice ordinario per i rapporti tra l'INPS, in qualità di sostituto di imposta ed i soggetti pensionati che avevano trasferito la residenza in Bulgaria. In tali numerose pronunce era stato riconosciuto il diritto alla detassazione quando trattavasi di pensione privata, applicando i criteri specificamente previsti in materia pensionistica dagli artt. 16 e 17 della Convenzione (cfr. sentenza Tribunale di Viterbo n. 428/2022 del 17/11/2022).

Anche la giurisprudenza di merito tributaria si è pronunciata in senso conforme (cfr. CGT di I grado Brescia n. 468/25; CGT I grado Pisa 177/25).

In definitiva, il ricorso merita di essere accolto.

Le spese di lite vengono compensate in considerazione della complessità delle questioni trattate.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e annulla l'atto impugnato. Spese compensate