

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Le due residenze fiscali della Bulgaria

di **Ennio Vial**

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA HOLDING INDUSTRIALE

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio! accedi al sito >

Può accadere di imbatterci nell'esame del regime impositivo dei **dividendi distribuiti da una società di capitali italiana** ad un **cittadino italiano che è attualmente fiscalmente residente in Bulgaria**.

In linea generale, limitando la nostra analisi alla normativa interna, i dividendi corrisposti a soggetti non residenti sono soggetti alla **ritenuta alla fonte del 26%**. In tal senso, infatti, si pone l'[articolo 27, comma 3, D.P.R. 600/1973](#).

La norma fa riferimento alla misura del 27%; tuttavia, la **riduzione al 26%** è prevista dall'[articolo 3, comma 1, D.L. 66/2014](#), a mente del quale "**le ritenute e le imposte sostitutive sugli interessi, premi e ogni altro provento di cui all'articolo 44 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e sui redditi diversi di cui all'articolo 67, comma 1, lettere da c-bis) a c-quinquies), del medesimo testo unico, ovunque ricorrano, sono stabilite nella misura del 26 per cento**".

A questo punto, tuttavia, si deve valutare se la **Convenzione con la Bulgaria** preveda una **tassazione più favorevole**. In effetti, l'**articolo 8 par. 2**, prevede una **ritenuta ridotta del 10%**.

Il problema, nel caso della Bulgaria, è che ci sono delle **criticità nell'applicazione della convenzione al caso in esame**.

A differenza della maggior parte dei Paesi, infatti, l'**articolo 1** **esclude l'operatività del Trattato per i residenti in Bulgaria che non sono anche cittadini bulgari**.

Il par. 1, prevede, in perfetta sintonia con il Modello Ocse, che la Convenzione si applica alle **persone che sono residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti**.

Il problema nasce nel successivo **par. 2** dove si legge che, mentre per quanto riguarda l'Italia è

considerata residente 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, per quanto riguarda la **Bulgaria**, è considerata residente qualsiasi persona fisica che **possiede la nazionalità bulgara** nonché qualsiasi persona giuridica che ha la propria sede in Bulgaria o che è ivi registrata.

Ebbene, il **cittadino italiano che si è trasferito in Bulgaria** acquisirà generalmente la **residenza fiscale bulgara ma non anche la cittadinanza**, per cui **la Convenzione non sarà applicabile**.

Tale circostanza, per ricordare un ulteriore caso molto diffuso, fa sì che la pensione pagata dall'Inps ad un **italiano che si è trasferito in Bulgaria**, sarà **soggetta a tassazione in Italia** in base all'[articolo 23, comma 2, lett. a\), Tuir](#), non operando la norma convenzionale che prevedrebbe la tassazione esclusiva in Bulgaria (paese del percettore).

Sul punto, il [Messaggio Inps n. 612 del 18 febbraio 2020](#) segnala che l'Autorità fiscale bulgara rilascia **due tipologie di certificati di residenza fiscale**:

1. **certificato attestante la qualità di "residente fiscale"**, ai sensi della **convenzione per evitare la doppia imposizione fiscale** in vigore tra la Repubblica di Bulgaria e uno Stato straniero;
2. **certificato attestante la qualità di "residente fiscale"**, ai sensi dell'articolo 4 della **legge interna bulgara sui redditi delle persone fisiche**.

Il messaggio Inps prevede che **per applicare la convenzione** è richiesto il **certificato di tipo 1** e non anche quello di **tipo 2**.

Pertanto, per tornare al nostro caso, ove il **socio della srl italiana** riuscisse ad ottenere il **certificato di tipo 1**, non vi sarebbero elementi ostativi ad applicare la **ritenuta convenzionale del 10%**.

In mancanza, oppure in presenza del **semplice certificato di cui al numero 2**, si deve applicare la **ritenuta ordinaria del 26%**.