

**Risposta n. 113/2025**

***OGGETTO: Applicabilità ai ricercatori dell'esenzione prevista dall'articolo 20 della Convenzione per evitare la doppia imposizione stipulata con i Paesi Bassi***

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

**QUESITO**

L'Istante (o la "Contribuente") dichiara di essere residente nei Paesi Bassi dal 4 maggio dell'anno X e di essere iscritta all'Anagrafe degli Italiani Residenti all'Estero (AIRE) dal 30 luglio dell'anno X-1.

A partire dal mese di febbraio dell'anno X+3, ha sottoscritto un contratto di lavoro subordinato a termine con un'Università italiana per svolgere un'attività di ricerca scientifica. Pertanto, pur continuando a risiedere nei Paesi Bassi, si reca in Italia nel limite di 40 ore annuali al solo fine dello svolgimento di tale attività.

In relazione a tali circostanze, l'Istante afferma che l'Università italiana applica all'emolumento pattuito l'Irpef e le addizionali regionali e comunali in forza dell'articolo

15 della Convenzione per evitare la doppia imposizione stipulata tra la Repubblica italiana ed i Paesi Bassi (di seguito, la "Convenzione" o il "Trattato"), che consente l'assoggettamento del reddito in Italia e il riconoscimento di un credito di imposta nei Paesi Bassi.

L'Istante rileva, quindi, che i redditi conseguiti nei diciotto mesi di attività svolta sono stati assoggettati a ritenuta da parte dell'Università.

Al riguardo, la Contribuente chiede se sia applicabile, nel caso di specie, l'articolo 20 della Convenzione che prevede la non imponibilità in Italia dei predetti emolumenti. In caso di applicazione della disposizione convenzionale, chiede quali siano le modalità di rimborso dell'imposta sui redditi che sono già stati tassati.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La Contribuente sostiene che, come confermato dalla risposta ad interpello n. 472 del 2020, nel caso di specie dovrebbe essere applicato l'articolo 20 del Trattato, secondo il quale le remunerazioni ricevute da un ricercatore residente nei Paesi Bassi che si reca in Italia solo per lo svolgimento di tale attività non sono imponibili nel nostro Paese per un periodo non superiore ai due anni.

### **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 1° aprile 2016, n. 9/E, e Risoluzione 3 dicembre 2008, n. 471/E).

Pertanto, la seguente risposta si basa sui fatti e sui dati assunti acriticamente così come prospettati nell'istanza, fermo restando, in capo al competente Ufficio finanziario, l'ordinario potere di verifica e di accertamento nei confronti dell'Istante.

Nell'assunto di una residenza fiscale dell'Istante nei Paesi Bassi - circostanza si ribadisce non riscontrabile in questa sede -, l'articolo 3, comma 1, del Testo Unico dell'Imposte sui Redditi, approvato con D.P.R. del 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito, "TUIR"), prevede che *"l'imposta si applica sul reddito complessivo del soggetto formato per i residenti da tutti i redditi posseduti al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10 e per i non residenti soltanto da quelli prodotti nel territorio dello Stato"*. Pertanto, la Contribuente sarà soggetta ad imposizione in Italia soltanto sui redditi prodotti nel nostro Paese, individuati secondo i criteri previsti dall'articolo 23 del TUIR, il quale, al comma 1, lettera c), stabilisce che i redditi da lavoro dipendente si considerano prodotti in Italia se l'attività lavorativa è stata prestata nel territorio dello Stato.

Tali redditi da lavoro dipendente, ove corrisposti da un sostituto d'imposta, sono soggetti all'applicazione delle ritenute alla fonte secondo quanto previsto dall'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (di seguito, "D.P.R. n. 600").

La normativa domestica deve, tuttavia, essere coordinata con le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri.

Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito

dall'articolo 169 del TUIR e dall'articolo 75 del D.P.R. n. 600, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale.

Nel caso in esame, occorre far riferimento alla richiamata Convenzione tra Italia e i Paesi Bassi, il cui articolo 20, al paragrafo 1, prevede che *"le remunerazioni che un professore, un altro membro del corpo insegnante o un ricercatore che è, o che era immediatamente prima di recarsi in uno degli Stati, un residente dell'altro Stato e che soggiorna nel primo Stato al solo fine di insegnarvi o di svolgervi ricerche, riceve in corrispettivo di queste attività non sono imponibili in questo Stato per un periodo non superiore a due anni"*.

La citata norma convenzionale, che non ricalca un'analoga previsione contenuta nel Modello OCSE, è volta ad agevolare e incentivare l'interscambio culturale, scientifico e professionale a livello internazionale.

In sostanza, l'articolo 20 della Convenzione stabilisce che le remunerazioni provenienti da uno Stato contraente e corrisposte a professori, membri del corpo insegnante e ricercatori, che soggiornino in tale Stato a soli fini di insegnamento o ricerca, siano riconosciute di esclusiva pertinenza impositiva dello Stato contraente di residenza. Il Paese della fonte, invece, rinuncia al suo potere impositivo, seppure con un limite temporale che il Trattato stabilisce in due anni.

In sede di documentazione integrativa, l'Istante ha prodotto il contratto di lavoro subordinato di diritto privato sottoscritto con l'Università per l'assunzione a tempo determinato in qualità di ricercatore.

Tale contratto consegue al bando per .... posti da ricercatore in vari Dipartimenti della medesima Università (anche questo trasmesso come integrazione documentale).

Da ciò consegue che la Contribuente, nell'assunto che sia residente nei Paesi Bassi e che si rechi in Italia solo per lo svolgimento dell'attività di ricerca, può usufruire della non imponibilità in Italia del reddito ricevuto dall'Università italiana ai sensi dell'articolo 20 della Convenzione per un periodo massimo di due anni.

Tanto chiarito, si rammenta che, come più volte precisato dall'Amministrazione Finanziaria (cfr. inter alia le risoluzioni 12 luglio 2006, n. 86; 3 maggio 2005, n. 56; 24 settembre 2003, n. 183; 24 maggio 2000, n. 68; 10 giugno 1999, n. 95), i sostituti d'imposta possono, sotto la propria responsabilità, applicare direttamente l'esenzione o le minori aliquote convenzionali, previa presentazione, da parte dei beneficiari del reddito, della documentazione idonea a dimostrare l'effettivo possesso di tutti i requisiti previsti dalla Convenzione per fruire dell'agevolazione.

Tale prassi amministrativa, avendo carattere facoltativo, non comporta un obbligo di adeguamento per il sostituto d'imposta che, in tutti i casi d'incertezza, continuerà ad assoggettare a tassazione, ai sensi della vigente normativa interna, i redditi di qualsiasi tipologia.

Resta impregiudicata la possibilità per l'Istante di richiedere l'applicazione del trattamento convenzionale e il relativo rimborso delle ritenute alla fonte eccedenti, presentando istanza di rimborso entro il termine di quarantotto mesi dalla data in cui la ritenuta è stata operata, ai sensi dell'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

**firma su delega del Direttore centrale  
Delega n. 7692 del 31 maggio 2024**

**IL CAPO SETTORE  
(firmato digitalmente)**