

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Le ritenute sui noleggi vanno applicate

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

L'art. 25 D.P.R. n. 600/1973 stabilisce che è operata una **ritenuta del 30% a titolo di imposta** sull'ammontare dei compensi corrisposti a non residenti per l'uso o la **concessione in uso di attrezzature industriali**, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato.

Ne sono **esclusi** solamente i **compensi** corrisposti a **stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Si tratta di una previsione spesso dimenticata dagli operatori che talora, "cadendo dalle nuvole", escono con considerazioni del tipo: ma **devo proprio** applicare la **ritenuta**?

Il punto di partenza dell'analisi è rappresentato dall'art. **23 del tuir** che elenca i redditi che i non residenti producono in Italia e che devono essere tassati. Nella lettera f) troviamo i **redditi diversi** derivanti da **attività svolte** nel territorio dello Stato e da **beni** che si trovano nel **territorio** stesso.

La norma va coordinata con l'art. 152 del tuir secondo cui, in **manca** di **stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato, i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente sono **determinati** secondo le disposizioni del Titolo I, relative alle **categorie** nelle quali rientrano. In sostanza, in mancanza di una stabile organizzazione in Italia da parte del soggetto estero, il **noleggio** di un bene che si trova in Italia determina un **reddito imponibile** ai sensi del combinato disposto dell'art. 152 e dell'art. 23 del Tuir.

Per evitare ai non residenti l'incombenza di presentare il modello Unico viene prevista la menzionata **ritenuta del 30%** ad opera dell'art. 25 del D.P.R. n. 600/1973.

L'unica speranza, a questo punto, è quella di invocare il **dettato convenzionale** alla ricerca di una disposizione di maggior favore.

L'art. 7 paragrafo 1 del Modello di convenzione elaborato dall'OCSE stabilisce che una impresa può essere tassata in un paese estero solamente se dispone in tale paese di una **stabile organizzazione**. Di conseguenza, se non è presente la stabile organizzazione non c'è tassazione. Il problema sembra risolto. In realtà, il successivo paragrafo 7 prevede che la **tassazione** è comunque possibile se una **norma** della **convenzione** la **prevede** espressamente.

Lo step successivo è quello di individuare l'eventuale norma applicabile. Quella che più si avvicina è **l'art. 12** relativa **ai canoni**.

Appuriamo tuttavia con soddisfazione da un lato che il paragrafo 1 riserva la **potestà impositiva** al **paese del percettore**, dall'altro il paragrafo 2 non contempla nella fattispecie i canoni derivanti dall'utilizzo di attrezzature.

E', infatti, previsto che *"the **term "royalties"** as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the **right to use**, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any **patent**, trade mark, design or model, plan, secret **formula** or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience"*.

Va tuttavia ricordato come un conto è il modello ocse, un conto è la **convenzione** concretamente applicabile al caso concreto. I trattati stipulati dall'Italia, oltre a prevedere generalmente una tassabilità anche nel **paese della fonte**, comprendono nella definizione di canoni anche i compensi per l'uso o la **concessione in uso** di **attrezzature industriali**, commerciali o scientifiche.

Di conseguenza, se non risulta applicabile la **direttiva interessi e canoni**, l'applicazione della ritenuta da parte dell'impresa italiana appare inevitabile.

Il disposto convenzionale non ci aiuta e **non** è possibile **evitare** l'applicazione della **ritenuta in esame**.

Si ricorda come la direttiva 3.6.2003 n. 49 ha stabilito che dal 2004, nel rispetto di determinati requisiti, le società consociate residenti nella UE **non** devono più **applicare** la **ritenuta** su pagamenti di interessi e canoni.

I requisiti sono i seguenti:

- il soggetto che riceve i canoni deve essere il **beneficiario effettivo** degli stessi;
- i soggetti interessati rivestano una delle **forme legali** indicate nell'allegato A al D.P.R. n. 600/1973;
- i soggetti interessati siano assoggettati, **senza fruire** di **regimi di esonero**, ad una delle imposte indicate nell'allegato B al citato D.P.R. n. 600/1973;
- i canoni siano effettivamente **assoggettati ad imposta** nello Stato del beneficiario.

Il legislatore nazionale ha disciplinato il requisito della **consociazione** con il secondo comma dell'art. 26-quater D.P.R. n. 600/73 che prevede, in sostanza, una **percentuale di partecipazione** tra le società non inferiore al **25%**.

Si ricorda, infine, come tali compensi troveranno evidenza nel **modello 770 semplificato**, quadro "COMUNICAZIONI DATI CERTIFICAZIONI LAVORO AUTONOMO, PROVVIGIONI E REDDITI DIVERSI" nella sezione relativa ai dati relativi alle somme erogate. In particolare, nel

punto 18 si dovrà indicare il **codice P** relativo ai compensi corrisposti a soggetti non residenti privi di stabile organizzazione per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato.