

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 **mancanza** 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.