

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

In assenza di una base fissa in Italia, il reddito viene tassato all'estero

di **Marco Bargagli**

L'[articolo 25, comma 2, D.P.R. 600/1973](#) prevede che quando gli enti e le società corrispondono **compensi per prestazioni di lavoro autonomo** nei confronti di **soggetti non residenti**, deve essere operata una **ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30%**, anche per le prestazioni **effettuate nell'esercizio di imprese**.

Ne sono esclusi **i compensi per prestazioni di lavoro autonomo effettuate all'estero** e quelli **corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti**.

Quindi, in linea di principio, qualora un **soggetto non residente (professionista o impresa)** abbia effettuato una **prestazione di lavoro autonomo** in Italia, si rende applicabile **una ritenuta a titolo d'imposta**.

Ciò detto, occorre domandarci come la **normativa domestica** sopra illustrata debba essere **coordinata con le disposizioni internazionali** e, segnatamente, con le **Convenzioni bilaterali** stipulate dall'Italia con gli altri Paesi a livello mondiale.

In merito si evidenzia che l'Agenzia delle entrate, con la [risposta all'interpello n. 352 del 29 agosto 2019](#), ha fornito **interessanti chiarimenti** proprio in relazione al **trattamento fiscale** applicabile al **reddito di lavoro autonomo** prodotto in Italia da parte di un **soggetto non residente**.

Nello specifico, il caso prospettato riguardava una **persona fisica residente in Germania** che aveva sottoscritto un **contratto di docenza universitaria** che consisteva nello svolgimento di **un'attività di carattere indipendente** per l'esercizio della quale **non veniva messa a disposizione**, dall'Università, né una **base fissa**, né un **ufficio in modo stabile**.

Come risultava dal **certificato di residenza allegato all'istanza di interpello**, la citata persona fisica aveva **versato in Germania le imposte sul reddito** derivanti **dall'incarico di insegnamento** sopra descritto, al netto delle spese per **viaggio, vitto e alloggio**.

L'Agenzia delle entrate ha preliminarmente chiarito che l'attività oggetto dell'incarico conferito da parte dell'Università italiana si **configura** come **lavoro autonomo**, disciplinato nel nostro ordinamento dall'[articolo 53 Tuir](#), a mente del quale sono **redditi di lavoro autonomo** quelli che derivano **dall'esercizio di arti e professioni**.

A livello internazionale, l'articolo 14, paragrafo 1, della **Convenzione stipulata tra l'Italia e la Germania** per evitare le doppie imposizioni sul reddito, ratificata dalla Legge 24 novembre 1992, n. 459, detta le regole previste per la **ripartizione della potestà impositiva** tra due Stati con particolare riferimento ai redditi derivanti dall'esercizio delle c.d. **"professioni indipendenti"**.

Sul punto, l'accordo bilaterale sopra illustrato sancisce che: *"i redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dall'esercizio di una libera professione o da altre attività di carattere indipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che detto residente non disponga abitualmente nell'altro Stato contraente di una base fissa per l'esercizio delle sue attività. Se egli dispone di tale base fissa, i redditi sono imponibili nell'altro Stato, ma soltanto nella misura in cui sono imputabili a detta base fissa"*.

Quindi, la **Convenzione internazionale** contro le doppie imposizioni sul reddito prevede una **potestà impositiva esclusiva dello Stato di residenza**, sempreché il professionista **non disponga abitualmente nell'altro Stato** contraente di una **base fissa** per l'esercizio delle **sue attività**.

In buona sostanza, a parere dell'Agenzia delle entrate, un docente **fiscalmente residente in Germania** che ha sottoscritto un **incarico di insegnamento in Italia** deve versare le imposte dovute **nel Paese estero di residenza** a condizione, tuttavia, che la predetta persona fisica **non disponga in Italia** di una **base fissa** per l'esercizio delle attività.

Preso atto delle argomentazioni logico-giuridiche formulate dalla prassi, si ritiene che per evitare l'applicazione della **ritenuta a titolo di imposta**:

- il **percettore del reddito residente all'estero** deve formalmente richiedere l'applicazione dell'articolo 14 della **Convenzione internazionale** stipulata tra **Italia e Germania**, in deroga alle disposizioni previste dalla **normativa interna**;
- il **soggetto residente in Italia che eroga i compensi** deve **preventivamente acquisire** - da parte del **contribuente non residente** - il **certificato fiscale** rilasciato dalla competente **autorità tributaria estera** che attesti lo **status di soggetto passivo d'imposta nello Stato di residenza**, ivi compresa la dichiarazione di **non possedere in Italia una base fissa ossia una stabile organizzazione**.

Infatti:

- la presenza in Italia di una **base fissa** o di un **ufficio** utilizzato in **modo stabile** da parte del professionista rende applicabile la **ritenuta fiscale**;
- le **autorità fiscali del Paese di residenza** del soggetto che eroga i compensi potrebbero (ai sensi dell'[articolo 25, comma 2, D.P.R. 600/1973](#)), richiedere l'applicazione della **ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, nella misura del 30%**, sulle **prestazioni di lavoro autonomo** rese da **parte del soggetto non residente in Italia**.

Proprio in merito a tale ultimo aspetto, come indicato nella [risposta all'interpello n. 352/2019](#),

le imposte eventualmente **trattenute in Italia all'insegnante** possono essere **rimborsate**, su **richiesta del contribuente**, presentando apposita richiesta al **centro operativo di Pescara** entro il **termine di decadenza di 48 mesi** dalla data del **prelevamento dell'imposta** (ex [articolo 37 D.P.R. 602/1973](#)).

