

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

I professionisti non residenti che dimorano due mesi in Italia al nodo della tassazione

di Ennio Vial

Master di specializzazione

RESIDENZA FISCALE DELLE PERSONE FISICHE E DELLE SOCIETÀ

Scopri di più >

La recente [risposta ad interpello n. 384 del 13.07.2023](#) affronta il caso di un **cittadino italiano iscritto all'AIRE** che è in procinto di **trasferirsi da un Paese UE**, dove attualmente risiede, alla Thailandia.

Questi, tuttavia, aprirà una partita Iva nel nostro Paese. Egli, inoltre, precisa che l'Italia non rappresenterà in alcun modo il centro dei propri interessi, non avendovi alcuna sede, né committenti, né domicilio, né parenti a carico, ma solo familiari presso i quali trascorrerà un tempo non superiore ai **due mesi l'anno**.

Dalla lettura dell'interpello emerge come, ad avviso del contribuente, egli ritiene che **non dovrà dichiarare i propri redditi in Italia**, Paese in cui aprirà una partita Iva, rimanendo iscritto all'AIRE e trascorrendo la maggior parte del periodo di imposta in Thailandia, Paese con cui l'Italia ha stipulato una Convenzione bilaterale per evitare la doppia imposizione sui redditi.

Un aspetto che non emerge dalla lettura dell'Interpello attiene al **ruolo della partita Iva italiana**.

Chi scrive immagina innanzi tutto il caso della **base fissa nel nostro Paese**; in altre parole il professionista thailandese necessita di una partita Iva nel nostro Stato per le attività qui svolte e relative alla base fissa.

Per maggior chiarezza, prescindendo dal caso concreto della [risposta 384](#), si potrebbe immaginare il caso di un professionista che vive **10 mesi in Thailandia, svolgendo attività professionale per clienti esteri**, e due mesi in Italia per svolgere **attività professionale nei confronti dei clienti italiani**.

Invero, dalla lettura dell'Interpello pare intendersi che il professionista non disponga di una base fissa in Italia. Ci si può, a questo punto chiedere, **quale sia la finalità dell'apertura di questa partita Iva**. È appena il caso di ricordare che i contribuenti non residenti possono aprire una posizione Iva pur in assenza di una base fissa. È il caso del rappresentante fiscale o dell'identificazione diretta.

Si tratta, tuttavia, di fattispecie che **generalmente interessano le imprese**, non i lavoratori autonomi.

Infatti, ipotizzando il caso di un professionista non residente che presta un servizio generico nei confronti di un committente italiano soggetto Iva, è pacifico che l'Iva è dovuta in Italia ma è necessario che il committente applichi il *reverse charge*, a nulla rilevando a tal fine la sussistenza di una partita Iva nazionale in capo al prestatore.

Invero, potrebbe trattarsi di un **professionista thailandese che eroga un servizio di ingegneria relativo ad un immobile italiano a favore di un committente soggetto Iva francese**. L'Iva risulterebbe in questo caso dovuta in Italia e potrebbe essere assolta attraverso il rappresentante fiscale.

Un altro aspetto che emerge nella risposta è quello della **residenza fiscale**. L'Agenzia delle Entrate, come d'uso, ricorda che la valutazione della residenza fiscale risulta essere una **questione di fatto e non di diritto**. Il contribuente precisa che intende rimanere iscritto all'AIRE.

L'Agenzia osserva che **l'attribuzione del numero di partita Iva italiana a un soggetto non residente non incide sulla sua residenza** ai fini fiscali nel territorio dello Stato.

Si tratta di una precisazione per certi versi *pro contribuente* in quanto, se è indubbiamente vero che una partita Iva come rappresentante fiscale non può incidere sulla residenza fiscale, una partita Iva per la base fissa o stabile organizzazione denota, ad avviso di chi scrive, un **elemento utile per valutare una eventualità che il centro degli interessi imprenditoriali si possa configurare nel nostro Paese**.

L'Ufficio, infatti, si era espresso in tal senso nella [risposta a interpello n. 429 del 16.08.2022](#).

Passiamo, infine, ad esaminare le questioni attinenti alla **territorialità del reddito**.

L'Agenzia delle Entrate ricorda che, in base all'[articolo 23, comma 1, lettera d\), Tuir](#) i **redditi da lavoro autonomo** si considerano **prodotti in Italia** e sono, quindi, qui tassati se “*derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato*”.

L'Agenzia ricorda, tuttavia, che **la disciplina domestica viene superata da quella convenzionale**.

A questo punto è interessante risolvere il caso nelle **ipotesi generali**, ossia, quando l'articolo

14 della Convenzione prevede una tassazione **esclusiva** nel Paese di residenza del professionista, eccezione fatta per i redditi prodotti in un altro Paese attraverso la base fissa.

Tale circostanza imporrebbe, quindi, di valutare se il professionista estero è titolare o meno di una base fissa nel nostro Paese. Ove fossimo in grado di dare risposta negativa il reddito non potrebbe essere tassato in Italia.

Nel caso di specie, tuttavia, la **Convenzione tra Italia e Thailandia non risulta conforme allo standard normalmente rinvenibile nelle Convenzioni stipulate dall'Italia**.

Ciò in quanto, se da un lato l'articolo 14, par. 1 esordisce prevedendo la tassazione esclusiva nel Paese di residenza (e quindi in Thailandia), il successivo par. 2 contiene delle deroghe diverse da quelle che ci saremmo aspettati, in quanto la potestà impositiva italiana si aggiunge a quella thailandese non in ipotesi di sussistenza di base fissa bensì nei seguenti 3 casi, ovvero quando:

- a) il beneficiario soggiorna in detto altro Stato (ossia in Italia) per un periodo o periodi che oltrepassano in totale **quaranta** giorni nel corso dell'anno fiscale considerato, o
- b) le remunerazioni sono pagate da o per conto di un'impresa che è residente di detto altro Stato, o
- c) l'onere delle remunerazioni è sostenuto da una stabile organizzazione che la persona che paga le remunerazioni stesse ha in detto altro Stato.

Nel caso di specie, la casistica più critica è quella rappresentata dal punto a) in quanto, come evidenzia correttamente l'Ufficio, il periodo non superiore a due mesi, che il contribuente ha dichiarato di voler trascorrere in Italia, **potrebbe comunque essere superiore ai 40 giorni richiesti per aprire alla potestà impositiva italiana**.

L'Agenzia, inoltre, **non esclude che possano astrattamente configurarsi le ipotesi b) e c)** in quanto, ancorché il contribuente abbia dichiarato che non lavorerà per committenti italiani, ben potrebbe accadere che le remunerazioni siano sostenute da un'impresa italiana o da una stabile organizzazione italiana di un'impresa estera. Si tratta, tuttavia, di **questioni che devono essere valutate sul piano fattuale**.