

## II CASO

### PAGAMENTO CANONI DI NOLEGGIO A NON RESIDENTI

Riportiamo a seguire l'analisi di un caso, spesso sottovalutato, che riguarda il pagamento di canoni per il **noleggio di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche** che un'impresa residente paga ad un soggetto non residente, per l'utilizzo in Italia.

#### Il caso

Un'impresa residente in Italia (la Alfa SRL CF 012345678910) ha preso a noleggio da un prestatore Inglese (GB) un'attrezzatura (tester elettronico) per l'utilizzo del quale è pattuito un corrispettivo semestrale di € 5.000 a decorrere dal 1/11/2020. Si chiede quali siano gli adempimenti fiscali a tal riguardo.

**R.** Ipotizzando che il prestatore in questione non sia anche stabilito in Italia né ai fini Iva<sup>1</sup> né ai fini reddituali<sup>2</sup>, gli adempimenti che il committente residente deve porre in essere sono i seguenti.

#### Disciplina Iva

L'impresa in questione deve innanzitutto emettere autofattura ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del dPR n. 633/72 nei termini dell'articolo 21 co. 4 lettera d) ovvero non oltre il giorno 15 del mese successivo all'ultimazione/maturazione del servizio oppure, se precedente, del pagamento.

L'autofattura va annotata nel registro vendite con imputazione nel mese di effettuazione dell'operazione (ultimazione/maturazione o pagamento se antecedente) nonché nel registro acquisti ai fini della detrazione. Ipotizzando che nel caso in analisi il compenso sia pagato in via anticipata ad inizio novembre, l'autofattura va pertanto emessa al più tardi entro il 15/12/2020 e annotata con riferimento al mese di novembre. Salva l'ipotesi di gestione in modalità elettronica TD17 con invio al SdI, la medesima va altresì comunicata ai fini dell'esterometro di cui dell'articolo 1, comma 3-bis, del d.Lgs 127/2015.

**N.B.** Si precisa che l'emissione dell'autofattura relativa ai canoni pattuiti non assorbe l'obbligo di gestire ai fini doganali ed Iva l'importazione del bene, se di provenienza extra UE, nel momento di arrivo dello stesso nel territorio unionale.

#### Disciplina redditi e 770

Per il caso in analisi, in sede di erogazione del corrispettivo al prestatore non residente, il committente pagatore deve effettuare, in qualità di sostituto d'imposta, una trattenuta come segue:

- nella misura del 30% a titolo d'imposta ai sensi dell'articolo 25, comma 4, del dPR 600/73 (vedi norma in allegato);
- nella eventuale minor misura convenzionale prevista dall'apposita Convenzione contro le doppie imposizioni fra i due Stati firmatari e alle condizioni ivi previste (o non la applica se la convenzione esclude la tassazione anche nel Paese del pagatore).

Nel caso specifico l'articolo 12 della **Convenzione vigente fra Italia e Gran Bretagna** non esclude che il canone possa essere tassato anche nello Stato contraente dal quale esso viene erogato (nel nostro caso l'Italia) e in conformità alle disposizioni di detto Stato<sup>3</sup> ma dispone che "*se la persona che percepisce i canoni ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere l'8 per cento dell'ammontare lordo dei canoni*". Al fine dell'applicazione convenzionale di maggior favore è quindi necessario che il prestatore - se beneficiario effettivo - rilasci (prima del pagamento) apposita dichiarazione (conforme al


<sup>1</sup> Nel caso di prestazione resa da una stabile organizzazione in Italia del non residente l'operazione si considera resa da un soggetto assimilato ad un residente (art. 7, comma 4/d, dPR 633/72) e pertanto il committente non deve emettere autofattura ma deve pretendere il rilascio della fattura elettronica dal prestatore stabilito.

<sup>2</sup> La ritenuta è esclusa nel caso di compensi pagati a stabili organizzazioni in Italia di non residente (art. 25, comma 4, ultimo periodo dPR 600/73).

<sup>3</sup> Nel caso dell'Italia la tassazione dei canoni erogati a non residenti per l'utilizzo di attrezzature è riconducibile all'articolo 23 co. 1 lettera f) del TUIR che prevede la tassazione per le persone fisiche non residenti (così come, giusto il rinvio dell'articolo 151, per le società ed enti non residenti) dei "redditi diversi derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso ...". Detti redditi non sono tuttavia oggetto di dichiarazione da parte del percettore laddove soggetti a ritenuta a titolo d'imposta o imposta sostitutiva come previsto nel caso in questione dall'articolo 25, comma 4, del dPR 600/73.



Il totale delle ritenute indicate nel quadro SY andrà altresì riepilogato nel quadro SS (riassuntivo) oltre che dettagliate nel quadro ST delle ritenute operate e versate.



**QUADRO ST**  
Ritenute operate, trattenute per assistenza fiscale,  
e imposte sostitutive

CODICE FISCALE  
0 1 2 3 4 5 6 7 8 9 1 0

Mod. N. 0 1

... omissis ...

<b>ST1</b>		CODICE FISCALE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA (da compilare solo in caso di operazioni straordinarie e successioni)				Eventi eccezionali	
<b>Sezione I</b>		Periodo di riferimento		Ritenute operate	Crediti di imposta utilizzati a scomputo	Importo versato	
Erario		mese	anno				
		1	11	2	400	6	7
			2020				400
<b>ST2</b>		Interessi	Ravvedimento	Note	Codice tributo	Data di versamento	
		8	9	10	11	giorno	mese
			<input type="checkbox"/>		1040	16	12
							2020

\*\*\*\*

L'Ufficio fiscale dell'Associazione rimane a disposizione per gli eventuali chiarimenti necessari (Tel. 0444-232210 e-mail: [fiscale@apindustria.vi.it](mailto:fiscale@apindustria.vi.it)).

*Allegati  
art. 25, comma 4, DPR 600/73  
art. 12 Convenzione Italia - Regno unito  
Fac simile Formulario C Provv.AdE 10/7/2013 (versione in Italiano e versione inglese)*

D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

(Gazz. Uff. n. 268 del 16 ottobre 1973 S.O. n. 1)

Titolo III

**Art. 25**

*(Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi)*

*Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 36, comma 24,  
D.L. 4 luglio 2006, n. 223, modificato in sede di conversione*

I soggetti indicati nel primo comma dell'art. 23, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato compensi comunque denominati, anche sotto forma di partecipazione agli utili, per prestazioni di lavoro autonomo, ancorché non esercitate abitualmente ovvero siano rese a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dovuta dai percipienti, con l'obbligo di rivalsa. La predetta ritenuta deve essere operata dal condominio quale sostituto d'imposta anche sui compensi percepiti dall'amministratore di condominio. La stessa ritenuta deve essere operata sulla parte imponibile delle somme di cui alla lettera b) e sull'intero ammontare delle somme di cui alla lettera c) del comma 2 dell'articolo 49 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. La ritenuta è elevata al venti per cento per le indennità di cui alle lettere c) e d) del comma 1 dell'articolo 16 dello stesso testo unico, concernente tassazione separata. La ritenuta non deve essere operata per le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese.

Salvo quanto disposto nell'ultimo comma del presente articolo, se i compensi e le altre somme di cui al comma precedente sono corrisposti a soggetti non residenti, deve essere operata una ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, 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.

Le disposizioni dei precedenti commi non si applicano ai compensi di importo inferiore a lire cinquantamila corrisposti dai soggetti indicati nella lettera c) dell'art. 2 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 598, per prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e sempreché non costituiscano acconto di maggiori compensi.

I compensi di cui all'articolo 23, comma 2, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, corrisposti a non residenti sono soggetti ad una ritenuta del trenta per cento a titolo di imposta sulla parte imponibile del loro ammontare. **E' operata, altresì, una ritenuta del trenta per cento 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** (5). Ne sono esclusi i compensi corrisposti a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

**Convenzione con Gran Bretagna del 21 ottobre 1988.**

**(Gazz. Uff. 15 novembre 1990, n. 267, S.O.).**

**Art. 12**

*Canoni*

1. I canoni provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

2. Tuttavia, tali canoni **possono essere tassati anche nello Stato contraente dal quale essi provengono** ed in conformità alla legislazione di detto Stato, ma, **se la persona che percepisce i canoni ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere l'8 per cento dell'ammontare lordo dei canoni.**

3. Ai fini del presente articolo il termine "canoni" designa i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso di un diritto di autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche (comprese le pellicole cinematografiche e le pellicole o registrazioni per trasmissioni radiofoniche o televisive), di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti, nonché per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche o per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico.

4. Le disposizioni dei paragrafi 1. e 2. del presente articolo non si applicano nel caso in cui il beneficiario effettivo dei canoni, residente di uno Stato contraente, eserciti nell'altro Stato contraente dal quale provengono i canoni, sia una attività commerciale o industriale per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, sia una libera professione mediante una base fissa ivi situata, ed i diritti o i beni generatori dei canoni, si ricolleghino effettivamente ad esse. In tal caso i canoni sono imponibili in detto altro Stato contraente secondo la propria legislazione.

5. I canoni si considerano provenienti da uno Stato contraente quando il debitore è lo Stato stesso, una sua suddivisione politica o amministrativa, un suo ente locale o un residente di detto Stato. Tuttavia, quando il debitore dei canoni sia esso residente o no di uno Stato contraente, ha in uno Stato contraente una stabile organizzazione o una base fissa per le cui necessità è stato contratto l'obbligo al pagamento dei canoni, e tali canoni sono a carico della stabile organizzazione o base fissa, i canoni stessi si considerano provenienti dallo Stato contraente in cui è situata la stabile organizzazione o la base fissa.

6. Se, in conseguenza di particolari relazioni esistenti tra debitore e beneficiario effettivo o tra ciascuno di essi e terze persone, l'ammontare dei canoni eccede, per qualsiasi motivo, quello che sarebbe stato convenuto tra debitore e beneficiario effettivo in assenza di simili relazioni, le disposizioni del presente articolo si applicano soltanto a quest'ultimo ammontare. In tal caso, la parte eccedente dei pagamenti è imponibile in conformità alla legislazione di ciascuno Stato contraente, tenuto conto delle altre disposizioni della presente Convenzione.



## MODELLO C – CANONI

### DICHIARAZIONE DEL BENEFICIARIO O DEL SUO RAPPRESENTANTE AUTORIZZATO<sup>1</sup>

Il sottoscritto \_\_\_\_\_ in qualità di \_\_\_\_\_

#### Dichiara

- di essere / che l'ente \_\_\_\_\_ è residente in \_\_\_\_\_ ai sensi della Convenzione con \_\_\_\_\_ per il periodo / i periodi di imposta \_\_\_\_\_ ;
- di essere / che l'ente sopraindicato è il beneficiario effettivo dei canoni;
- di non avere / che l'ente sopraindicato non ha una stabile organizzazione o una base fissa in Italia cui si ricollegli effettivamente il reddito;
- di essere / che l'ente sopraindicato è assoggettato a imposta per i redditi in questione nel Paese di residenza;
- di NON essere / che l'ente sopraindicato NON è assoggettato a imposta per i redditi in questione nel Paese di residenza (spiegare i motivi dell'esenzione) \_\_\_\_\_ ;

- di possedere ogni altro requisito necessario per usufruire delle agevolazioni previste dalla Convenzione rispetto al reddito percepito;
- che tutte le informazioni contenute nella presente dichiarazione sono corrette e complete e si impegna a comunicare l'eventuale venir meno di uno o più dei requisiti sopradescritti, nonché le eventuali variazioni dei dati e delle informazioni fornite.

#### Chiede

- l'esonero dall'imposta italiana o l'applicazione nei limiti previsti dalla richiamata disposizione della Convenzione;
- il rimborso dell'imposta relativa al reddito sopra specificato;
- che il rimborso sia effettuato secondo le modalità di pagamento specificate nel frontespizio.

Luogo e data \_\_\_\_\_ Firma \_\_\_\_\_

### ATTESTAZIONE DELL'AUTORITÀ FISCALE

L'Autorità fiscale di \_\_\_\_\_ certifica che per il periodo / i periodi d'imposta \_\_\_\_\_ il beneficiario sopraindicato risulta residente in \_\_\_\_\_ ai sensi dell'articolo \_\_\_ della Convenzione con l'Italia e che le dichiarazioni del presente modello sono esatte per quanto a conoscenza di questa Amministrazione fiscale.

Data \_\_\_\_\_

Firma e Timbro dell'Autorità fiscale

<sup>1</sup> Il rappresentante autorizzato è il soggetto delegato autorizzato a presentare l'istanza e/o a rendere le dichiarazioni richieste dalla Convenzione per conto del beneficiario effettivo (v. frontespizio), sulla base di un atto di conferimento del relativo potere di rappresentanza (atto da allegare in originale alla domanda).

## FORM C - ROYALTIES

### DECLARATION OF THE BENEFICIARY OR ITS AUTHORISED REPRESENTATIVE<sup>1</sup>

The undersigned \_\_\_\_\_ acting as \_\_\_\_\_

#### Declares

- to reside / that the entity \_\_\_\_\_ is resident in \_\_\_\_\_ pursuant to the Convention with \_\_\_\_\_ for the tax period / periods \_\_\_\_\_ ;
- to be / that the entity above mentioned is the beneficial owner of the royalties;
- not to have / that the above mentioned entity does not have a permanent establishment or a fixed base in Italy to which the income effectively connects;
- to be / that the above mentioned entity is subject to tax for the specified royalties in the Country of residence;
- NOT to be / that the above mentioned entity is NOT subject to tax for the specified royalties in the Country of residence (explain the reasons for exemption) \_\_\_\_\_ ;
- to comply with all other necessary requirement for applying the benefits granted by the Convention regarding the income received;
- that all information in this declaration is correct and complete, and that the undersigned shall communicate if one or more of the requirements described above ceases to be, as well as of any variations in the supplied data and information.

#### Requests

- exemption from Italian tax or application within the limits provided by the mentioned Convention;
- refund of taxes regarding the income specified above;
- that the refund should be made according to the payment methods specified on the cover page.

Place and date \_\_\_\_\_

Signature \_\_\_\_\_

### CERTIFICATION OF THE TAX AUTHORITY

The Tax Authority of \_\_\_\_\_ certifies that for the tax period/s \_\_\_\_\_ the beneficiary described above is resident in \_\_\_\_\_ according to Article \_\_\_\_ of the Convention with Italy and that the declarations given in this form are true to the best of the knowledge of this Tax administration.

Date \_\_\_\_\_

Signature and Office stamp

<sup>1</sup> The authorised representative is the delegated person authorised to submit the application and/or supply the declarations requested by the Convention on behalf of the beneficial owner (see cover page), on the basis of the document that grants the relative power of representation (the original copy of which must be attached).