

Risposta n. 117/2025

OGGETTO: Trattamento fiscale dei corrispettivi da noleggio di attrezzature commerciali. Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Spagna

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società cooperativa Alfa (a seguire, "Alfa" o "Istante"), con sede in Italia, ha stipulato un contratto di noleggio con la società di logistica Beta S.L. (di seguito, "Beta"), con sede in Spagna. Il contratto in vigore tra le parti ha come oggetto il noleggio delle casse e dei pallet in plastica che Alfa utilizza per il trasporto della frutta in Spagna, presso i suoi clienti.

Il corrispettivo del servizio si suddivide in tre componenti: il canone di concessione in uso dei beni, stabilito in un importo variabile a seconda del tipo di bene noleggiato e della durata dell'affitto; una cauzione, pagata all'inizio del rapporto

a garanzia di eventuali danneggiamenti delle casse e rimborsata alla restituzione delle stesse; un sovrapprezzo, dovuto da Alfa qualora le casse restino a lungo inutilizzate presso l'azienda.

L'Istante riferisce che i redditi di diverso tipo corrisposti a non residenti sconterebbero una ritenuta a titolo d'imposta del 30%, così come previsto dall'articolo 25 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Nel caso specifico, tuttavia, essendo nota la residenza fiscale della controparte, Alfa rileva che troverebbe applicazione la Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Spagna, firmata a Roma l'8 settembre 1977 (a seguire, "Convenzione" o "Trattato").

Il dubbio interpretativo prospettato dall'Istante attiene alla riconducibilità degli emolumenti corrisposti nell'ambito dell'articolo 7 del Trattato, con conseguente tassazione esclusiva in Spagna, ovvero del successivo articolo 12, che statuisce l'applicazione di una ritenuta in Italia per un'aliquota massima pari all'8% in caso di corrispettivo per la concessione in uso di attrezzature commerciali.

Ciò posto, l'Istante chiede alla scrivente di pronunciarsi sul corretto trattamento fiscale dei canoni pagati e, in particolare, di confermare l'applicazione dell'articolo 7 o dell'articolo 12 della Convenzione.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante osserva che l'articolo 7 del Trattato ha un'applicazione residuale e ritiene, quindi, che debba prevalere l'articolo 12, paragrafo 2, con conseguente applicazione della ritenuta a titolo d'imposta pari all'8% sul valore dei canoni fatturati.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito oggetto di istanza attiene al corretto trattamento fiscale dei corrispettivi erogati dall'Istante a fronte del noleggio di casse e pallet concesso dalla società spagnola Beta.

In via preliminare, si precisa che il presente parere prescinde dalla composizione delle singole voci di corrispettivo pattuito nel contratto, riguardando il trattamento fiscale delle somme corrisposte per la concessione in uso dei beni.

La normativa italiana prevede l'applicazione di una ritenuta a titolo di imposta pari al 30% in ipotesi di 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"*, ai sensi dell'articolo 25, ultimo comma, secondo periodo, del D.P.R. n. 600/1973.

Come chiarito dalla Circolare del 2 novembre 2005, n. 47/E: *"i predetti compensi, anche essi rientranti nell'ambito dei redditi diversi, sono contemplati nell'articolo 67, comma 1, lettera h), del TUIR"*. Tale ultima norma individua l'ipotesi di: *"redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili, dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di veicoli, macchine e altri beni mobili, dall'affitto e dalla concessione in usufrutto di aziende"*.

In caso di corrispettivi versati a soggetti non residenti, dunque, affinché il canone di noleggio sia soggetto ad imposizione in Italia, i beni noleggiati devono trovarsi nel territorio italiano, così come previsto anche dall'articolo 23, comma 1, lettera f) del TUIR, a mente del quale: *"ai fini dell'applicazione dell'imposta nei confronti dei non residenti si considerano prodotti nel territorio dello Stato: (...) f) i redditi diversi*

derivanti da attività svolte nel territorio dello Stato e da beni che si trovano nel territorio stesso".

Sul piano del diritto convenzionale, i corrispettivi della concessione in uso di beni mobili sono ricompresi nelle ipotesi di cui all'articolo 12 del Trattato che, al paragrafo 3, fornisce una definizione della nozione di "canoni". Secondo il paragrafo 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 attrezzature industriali, commerciali o scientifiche (...)".*

Con riferimento al trattamento convenzionale riservato ai descritti compensi, ai sensi dell'articolo 12, paragrafo 1, qualora i canoni vengano corrisposti da un residente di uno Stato al residente di un altro Stato, essi sono tassati da detto altro Stato.

È, però, prevista la possibilità per lo Stato del pagatore di tassare i canoni a monte, rispettando le limitazioni previste al paragrafo 2 dell'articolo 12. Il menzionato paragrafo 2 specifica, infatti, che *"se la persona che percepisce i canoni ne è l'effettivo beneficiario, l'imposta così applicata non può eccedere:*

a) il 4 per cento dell'ammontare lordo delle remunerazioni di qualsiasi natura pagate per l'uso o la concessione in uso di un diritto d'autore;

b) l'8 per cento dell'ammontare lordo dei canoni in tutti gli altri casi".

Tanto chiarito in linea generale, occorre ora esaminare la fattispecie oggetto di istanza di interpello.

Nella descrizione della fattispecie in esame, l'Istante riferisce di prendere a noleggio i predetti beni da Beta, alla quale versa un corrispettivo per la concessione in uso degli stessi.

Trattandosi, come evidenziato dall'Istante, di corrispettivi per la concessione in uso di attrezzature commerciali, dette somme rientrano nella definizione di "canoni" adottata dalla normativa interna, in particolare dai citati articoli 25 del D.P.R. n. 600/1973 e 67, comma 1, lettera h) del TUIR, dalla prassi nazionale menzionata nonché, a livello convenzionale, dal paragrafo 3 dell'articolo 12 della Convenzione.

Ciò posto, da quanto si può evincere dal contratto di noleggio (prodotto in lingua spagnola), Beta, in qualità di parte locatrice, concede in locazione ad Alfa le casse e i pallet per il confezionamento e la spedizione.

Nell'Allegato I all'istanza di interpello, si precisa che le casse si intendono utilizzate quando sono state poste in essere le seguenti operazioni:

- messa a disposizione delle casse da parte di Beta;
- consegna delle casse al distributore da parte del produttore (Alfa);
- raccolta e consegna delle casse dal distributore a Beta;
- igienizzazione delle casse da parte di Beta per la successiva messa a disposizione.

Nel medesimo contratto, si stabilisce che il produttore (Alfa) consegna la merce nelle casse riportanti il logo Beta ai distributori che sono stati preventivamente autorizzati.

Da quanto dichiarato in istanza e da quanto è possibile evincere dal contratto, emerge che Alfa corrisponde a Beta i canoni per la locazione delle casse e dei pallet che riempie in Italia dei prodotti che verranno consegnati al distributore per la successiva spedizione in Spagna.

Risulta, quindi, integrato il requisito di territorialità in Italia ai fini degli articoli 25 del D.P.R. n. 600/1973 e 23, comma 1, lettera f), del TUIR.

Tuttavia, in presenza dei presupposti di applicazione del Trattato internazionale, la ritenuta può essere effettuata con l'aliquota ridotta dell'8% di cui all'articolo 12, paragrafo n. 2, lettera b) della Convenzione.

Ci si riferisce, nello specifico, alla circostanza che Beta sia l'effettivo beneficiario dei canoni e che non sia configurabile, nel territorio dello Stato, una stabile organizzazione dell'impresa spagnola a cui detti canoni siano imputabili.

Sul punto, si precisa che la verifica della ricorrenza delle condizioni di applicazione del trattamento convenzionale implica valutazioni di fatto ed esula, pertanto, dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di trattazione delle istanze di interpello.

Si ricorda, infine, che per una costante interpretazione dell'Amministrazione finanziaria, (cfr. risoluzioni 24 settembre 2003 n. 183/E, 24 maggio 2000 n. 68/E, e 10 giugno 1999 n. 95/EVII1460866), l'applicazione della ritenuta ridotta prevista dal Trattato costituisce una facoltà e non un obbligo per il sostituto d'imposta italiano.

**firma su delega del Direttore Centrale
Grandi contribuenti e internazionale
Delega n. 9133 del 18 settembre 2023**

**IL CAPO SETTORE AD INTERIM
(firmato digitalmente)**