

Risposta n. 449/2021

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Adempimenti del sostituto di imposta - soggetto estero non residente.

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

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante [...], fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante rappresenta di essere un'organizzazione [...] che, [...] è arrivata in Italia il [...] /2020 per creare [...]

Secondo quanto rappresentato nell'istanza, il personale [...], di nazionalità non italiana, necessitava con urgenza di traduttori [...] per consentirne l'immediata operatività. A tal fine, [ALFA] ingaggiava, con contratto di prestazione occasionale, circa trenta persone remunerate attraverso un conto corrente aperto, presso una filiale di una banca di [...], da un funzionario della [ALFA] stessa. In particolare, l'istante riferisce di aver erogato corrispettivi netti concordati che per il 99% dei casi non superano l'importo di 5.000 euro, essendovi il caso di un solo compenso oltre tale soglia.

[...], l'istante non era a conoscenza di dover nominare un soggetto come

rappresentante fiscale in Italia.

Premessa, dunque, la volontà di provvedere direttamente al pagamento di ogni eventuale imposta relativa alle prestazioni erogate dai prestatori d'opera, nell'intento di sanare ogni eventuale pendenza, l'istante chiede come regolarizzare la propria posizione in Italia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante prospetta di voler nominare, retroattivamente, *«un rappresentante fiscale in Italia (art. 17 D.P.R. 633/72) identificato dal medesimo soggetto che ha provveduto all'apertura del conto corrente bancario, persona fisica di nazionalità extra-Ue dotata di codice fiscale italiano ma non residente sul territorio ovvero attribuire tale carica ad altro soggetto residente sul territorio;»* ovvero, di *«[...] Identificarsi direttamente sul territorio italiano mediante la richiesta di codice fiscale come da Modello AA5/6, soggetto non residente del tipo "Altre organizzazioni di persone e di beni", con domicilio fiscale nella città di [...] ove ha svolto [...], con la qualifica di sostituto di imposta ai sensi delle Circolari del Ministero delle n. 23 dicembre 1997, n.326, paragrafo 3.1 per cui "gli enti e le società non residenti assumono la qualifica di sostituto d'imposta limitatamente ai redditi corrisposti da una loro stabile organizzazione o base fissa in Italia", in parziale deroga motivata dalle ragioni su esposte di straordinarietà all'articolo 23 del D.P.R 600/1973».*

L'istante fa, altresì, presente che *«[...], [ALFA] pianifica per il 2021 in corso l'impiego di una risorsa umana che intende compensare direttamente dai propri conti correnti [...] e chiede pertanto, se l'identificativo fiscale ottenuto in base ai punti 1) o 2) sia sufficiente per agire come sostituto di imposta per l'anno in corso, consentendo l'ordinato e corretto svolgimento della operatività dal punto di vista fiscale».*

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente si osserva che, da quanto succintamente rappresentato, l'istante non sembra svolgere alcuna attività rilevante ai fini IVA e, pertanto, è inconferente il richiamo alle disposizioni di cui all'articolo 17, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA) e, in particolare, agli istituti del rappresentante fiscale (terzo comma del citato articolo 17) e dell'identificazione diretta (articolo 35-*ter* del medesimo decreto).

Ad ogni buon fine, si ricorda che i soggetti extra-Ue che intendono porre in essere in Italia operazioni rilevanti ai fini IVA, se privi di stabile organizzazione, per assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti derivanti dall'applicazione di tale tributo, possono identificarsi direttamente *ex* articolo 35-*ter* del decreto IVA solo se esercitano una attività di impresa, arte o professione in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta. Diversamente devono nominare un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato.

Nel caso di specie, dunque, ove fosse necessario acquisire una posizione IVA in Italia, il rappresentante fiscale non potrebbe essere individuato nel soggetto che ha provveduto all'apertura del conto corrente bancario presso la filiale di una banca di [...], trattandosi - secondo quanto riferisce l'istante - di una persona fisica non residente in Italia. (cfr. circolare n. 13 prot. n. VII-15-464 del 23 febbraio 1994).

Quanto, invece, all'obbligo di acquisire un codice fiscale al fine di adempiere agli obblighi cui è tenuto il sostituto d'imposta, si osserva quanto segue.

L'istante rappresenta che al fine di consentire l'immediata operatività del personale [...] di nazionalità non italiana "ingaggia con contratto di prestazione occasionale circa trenta persone", in qualità di traduttori [...].

Sulla base di tale affermazione, sicuramente non esaustiva ai fini di una precisa qualificazione fiscale del rapporto che si istaura tra [ALFA] e questi ultimi, si ritiene che i compensi erogati dalla [ALFA] costituiscano redditi di lavoro autonomo

occasionale per i percipienti, fiscalmente rilevanti ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. 1), del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Ciò considerato, si fa presente che l'articolo 25, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dispone che *«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»*.

Il successivo comma 4 del medesimo articolo 25 prevede che *«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»*.

L'articolo 23, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, individua i soggetti obbligati ad operare, in qualità di sostituti di imposta, le ritenute alla fonte sui redditi per i quali ne è prevista l'applicazione.

Fra tali soggetti menziona gli *«enti e le società indicati nell'articolo 87 (ora articolo 73 n.d.r.), comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»* (TUIR). Trattasi, tra l'altro delle *«società ed enti di ogni tipo compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato»* (cfr lettera d) dell'articolo 73, comma 1, del TUIR).

Possono, dunque, essere sostituti di imposta, anche i soggetti non residenti nel territorio dello Stato, limitatamente, tuttavia, ai redditi corrisposti da una loro stabile organizzazione o base fissa in Italia (cfr. circolare del Ministero delle Finanze 23 dicembre 1997, n. 326, paragrafo 3.1).

Infatti, come chiarito con le risposte ad interpello n. 312 del 24 luglio 2019 e n. 379 dell'11 settembre 2019 pubblicate nell'apposita sezione del sito dell'Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/normativa-e-prassi/risposte-agli-interpelli). gli obblighi sopra richiamati non ricorrono in assenza di stabile organizzazione o base fissa in Italia.

Pertanto, solo laddove l'istante abbia istituito in Italia una stabile organizzazione ovvero una base fissa - circostanza non verificabile in sede di interpello - il medesimo sarà tenuto a richiedere il codice fiscale e ad adempiere ai conseguenti obblighi in qualità di sostituto d'imposta (effettuazione e versamento delle ritenute, certificazione degli emolumenti e di presentazione del modello 770, quello dei sostituti d'imposta).

Quanto alle modalità per adempiere agli obblighi sopra richiamati, si rinvia al Modello AA5/6 - Domanda attribuzione codice fiscale, comunicazione variazione dati, avvenuta fusione, concentrazione, trasformazione, estinzione (soggetti diversi dalle persone fisiche) - e alle relative istruzioni per la compilazione, con particolare attenzione alle indicazioni fornite per i soggetti non residenti.

Laddove, poi, il sostituto non abbia operato, né versato, in tutto o in parte, le ritenute, ferma l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (pari al 20 per cento delle ritenute non eseguite, ravvedibile ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472), troveranno applicazione:

a) la sanzione di cui all'articolo 13 del d.lgs. n. 471 del 1997 (pari al 30% delle ritenute non versate, ravvedibile ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472);

ovvero in alternativa, nell'ipotesi di omessa o infedele dichiarazione (da presentare entro il 31 ottobre 2021)

b) la sanzione di cui all'articolo 2 del citato d.lgs. n. 471 (rispettivamente dal 120 al 240 per cento in caso di omissione, oppure dal 90 al 180 per cento in caso di infedeltà, delle ritenute non versate, con un minimo di 250 euro) - , risultando, in tale

evenienza assorbita la sanzione di cui al citato articolo 13 - nonché, in aggiunta la sanzione amministrativa di euro 50 per ogni percipiente non indicato nella dichiarazione presentata o che avrebbe dovuto essere presentata (cfr articolo 2, comma 4), entrambe ravvedibili ai sensi del citato articolo 13 del d.lgs. n. 472 del 1997.

Si applica, altresì, per ogni certificazione prevista dall'articolo 4, comma 6-*ter*, del decreto del Presidente della Repubblica D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 (cd CU), omessa, tardiva o errata, la sanzione di 100 euro con un massimo di 50.000 euro per sostituto di imposta, di cui al successivo comma 6-*quinqües* del medesimo articolo 4.

Qualora, invece, non abbia una stabile organizzazione in Italia, l'istante potrebbe assolvere i descritti adempimenti fiscali relativamente ai compensi erogati solo dopo aver assunto la qualifica di sostituto d'imposta.

Pertanto, relativamente ai compensi erogati precedentemente, sarà cura del personale assunto dall'*Istante* "con contratto di prestazione occasionale", che ha percepito i compensi per lo svolgimento di tale attività, dichiarare nel nostro Paese i predetti emolumenti.

Al riguardo, si precisa che qualora il predetto personale non fosse residente in Italia, sono fatte salve le disposizioni della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata dal nostro Paese con quello di residenza del percettore.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)