

Convenzioni contro le doppie imposizioni

Data Articolo: 14 Novembre 2017

Autore Articolo: Marco Beacco

Secondo gli ultimi dati della Fondazione Migrantes presenti nel “Rapporto italiani nel Mondo 2016”, l’aumento degli italiani residenti all’estero è stato del 54,9%, passando da 3 milioni ai quasi 5 milioni. È quindi importante comprendere bene come tassare i **redditi esteri** percepiti nei casi di doppia tassazione ovvero nell’anno di trasferimento della residenza fiscale all’estero.

Si precisa infatti che il contribuente iscritto all’Aire (Associazione Italiani Residenti all’Estero) non deve dichiarare in Italia il **reddito percepito all’estero** in quanto non è un soggetto fiscalmente residente in Italia.

L’articolo 15 delle **Convenzioni contro le doppie imposizioni**, al primo comma, afferma che i compensi percepiti dal contribuente residente nello Stato A per il lavoro svolto nello Stato B sono imponibili soltanto nello Stato A, a meno che l’attività non sia svolta nello Stato B (come è consuetudine, ossia mi trasferisco all’estero per lavorare, pertanto l’attività è quasi sempre svolta nello Stato B). Se l’attività è svolta nello Stato B, i compensi sono imponibili nello Stato B.

È importante sottolineare che alcune Convenzioni prevedono nel secondo periodo del **comma 1** dell’articolo 15 la presenza dell’avverbio “soltanto”; in tal caso la differenza sarebbe notevole, in quanto tale avverbio escluderebbe la doppia tassazione del reddito percepito nello Stato B. Infatti, l’ordinamento italiano conformandosi al principio “Worldwide Taxation” prevede che tutti i redditi siano tassati in Italia dai soggetti qui residenti.

Il **comma 2** prevede una clausola importante, nel senso che prevede la **tassazione esclusiva nello Stato di residenza** a condizione che:

- il beneficiario soggiorni nello Stato B per un periodo inferiore ai 183 giorni;
- e il pagamento avvenga da parte di un datore che non è residente nello Stato B;
- e l’onere delle remunerazioni non sia stato sostenuto da una stabile organizzazione o da una base fissa che il datore di lavoro ha nell’altro Stato.

Se presenti tutte queste **tre condizioni**, la cd. “**Tax treaty exemption**” è applicata; in tal modo, lo Stato della fonte ovvero lo Stato in cui viene temporaneamente svolta l’attività lavorativa non ha alcun potere impositivo su tali redditi e quindi non si rientrerà più nell’ambito di una doppia imposizione con necessità di applicazione del credito d’imposta per eliminare la stessa.

Pertanto, se il semplice concetto di non presenza nello Stato estero per più di 183 giorni ha una valenza ai fini fiscali, è altrettanto vero che la presenza del lavoratore all'estero per un periodo inferiore non mette automaticamente al riparo dalla **doppia imposizione** fiscale il contribuente in quanto devono essere previste le condizioni di cui ai punti 2) e 3). Risulta difficile considerare che un contribuente che si trasferisca all'estero venga pagato da un datore che NON è residente nel paese in cui viene prestata l'attività e che tale onere non sia stato sostenuto da una stabile organizzazione o una base fissa che il datore di lavoro ha nello stato estero nel quale è svolta l'attività.

Il **comma 3** dell'articolo 15 prevede la tassazione dei compensi che il cd. "personale navigante" riceve per il lavoro effettuato a bordo di navi e aeromobili in traffico internazionale.

La tassazione di tali redditi avviene nello Stato nel quale è situata la sede della direzione effettiva dell'impresa; anche in tal caso si dovrà prestare attenzione alla presenza o meno dell'avverbio "soltanto", in quanto la presenza dello stesso esclude la doppia tassazione del reddito (nello Stato di residenza del lavoratore e nello Stato di direzione della compagnia di trasporto).

È utile visionare sempre la Convenzione con lo Stato estero in quanto ogni Convenzione può prevedere commi che non sono presenti nelle convenzioni che sono state stipulate con altri Stati; ad esempio, la convenzione tra Italia e Austria (ma anche con la Francia) prevede anche l'ulteriore **comma 4** all'articolo 15 che nello specifico riguarda i cd. "frontalieri", ossia coloro che vivono in zone di frontiera tra i due Stati e quotidianamente si recano nell'altro Stato per effettuare l'attività lavorativa; tale comma non è invece presente nella convenzione stipulata tra Italia e Germania.

Nello specifico, la convenzione in oggetto (sia con l'Austria che con la Francia) prevede che il reddito che il contribuente ritrae da tale attività sia imponibile "soltanto" nello Stato di cui è residente.

Marco Beacco – Centro Studi CGN