

Risposta n. 118/2023

OGGETTO: Trattamento fiscale dei redditi percepiti da una società committente tunisina, sottoposti a ritenuta alla fonte, e conseguente credito d'imposta ai sensi della Convenzione bilaterale Italia– Tunisia

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

QUESITO

La società istante opera nel settore Oil&Gas, sia in Italia che all'estero, fornendo servizi di ingegneria ad elevato contenuto tecnico, e non possiede alcuna stabile organizzazione all'estero.

Nell'aprile 2020, la Società ha concluso un contratto con la Società Beta (o "committente"), avente ad oggetto l'ammodernamento della raffineria di ____ in Tunisia.

In particolare, la prestazione dovuta dall'Istante consiste nelle seguenti attività:

- elaborazione di studi di fattibilità di ingegneria di base ed esecutiva riguardanti l'ammodernamento dell'unità di distillazione atmosferica della raffineria;

- assistenza nella predisposizione della documentazione necessaria per l'indizione delle gare d'appalto necessarie alla realizzazione del progetto, ossia per l'affidamento dei lavori e per l'acquisto di materiali semilavorati ed impianti tecnologici;
- presentazione di una relazione, al termine dello studio di fattibilità, per consentire al committente di orientare le proprie scelte per lo sviluppo del progetto.

Le prestazioni sopra descritte saranno effettuate dall'istante in assenza di una stabile organizzazione in Tunisia.

Alcuni tecnici dell'istante si recheranno in Tunisia unicamente per dei sopralluoghi iniziali, verifiche tecniche ed indispensabili incontri di lavoro.

Per le prestazioni oggetto del contratto, le parti convengono un corrispettivo.

Al riguardo, un articolo del predetto contratto prevede l'assoggettamento dei pagamenti effettuati all'istante a ritenuta alla fonte da parte della società committente, per conto dell'amministrazione fiscale tunisina ed in conformità con le disposizioni della Convenzione per evitare le doppie imposizioni Italia-Tunisia.

In applicazione della predetta clausola, la società committente applica una ritenuta alla fonte pari al 12 per cento dell'importo pattuito.

Ciò premesso, la Società istante chiede chiarimenti sul corretto trattamento fiscale dei compensi che riceverà dalla committente e sul credito d'imposta per le ritenute subite in Tunisia.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i redditi percepiti dalla committente siano da classificare come canoni per servizi tecnici ai sensi della Convenzione per evitare le doppie

imposizioni firmata tra Italia e Tunisia e che, pertanto, alle ritenute subite in Tunisia sia applicabile la disciplina del credito per le imposte assolte all'estero di cui all'articolo 165 TUIR.

Qualora la soluzione interpretativa sopra esposta non fosse condivisibile, l'Istante propone una seconda tesi, per cui i proventi dell'istante potrebbero essere qualificati come prestazioni di "servizi generici", non tassabili in Tunisia in assenza di una stabile organizzazione.

L'istante rileva che, in questa seconda ipotesi, la ritenuta effettuata dalla società committente sarebbe illegittima, in quanto contraria alla Convenzione Italia-Tunisia, con conseguente necessità di avanzare integrale istanza di rimborso all'autorità fiscale tunisina da parte dell'istante.

Ciò si tradurrebbe poi, in ordine ai rapporti privatistici, nella spettanza in capo all'istante di un diritto di credito per l'intero importo convenuto, al lordo quindi della ritenuta subita, nei confronti della società committente.

Poiché, verosimilmente, le autorità fiscali della Tunisia negherebbero il rimborso e allo stesso tempo la committente si rifiuterebbe di versare l'importo alla società italiana, quest'ultima si troverebbe a sostenere un onere, contabilizzato a conto economico, che sarebbe da considerare deducibile in base alle regole di determinazione del reddito d'impresa previste dal TUIR.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito oggetto di interpello riguarda il contratto che la società italiana ha concluso, nell'aprile ____ con la società tunisina committente per la fornitura di servizi di ingegneria per l'ammodernamento della raffineria di una città in Tunisia.

Nel regolare i rapporti fiscali tra le due società, il contratto prevede che la committente applicherà una ritenuta sui compensi pagati alla società italiana, nel presupposto che l'istante non possieda una stabile organizzazione in Tunisia.

Ciò avverrà in ossequio alle disposizioni della Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra Italia e Tunisia.

Più precisamente, la "*Convenzione internazionale tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica tunisina per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali*", firmata a Tunisi il 16 maggio 1979 e ratificata con legge 25 maggio 1981, n. 388 (di seguito, anche, "Convenzione" o "Trattato"), regola la ripartizione della potestà impositiva tra il nostro Paese e la Tunisia.

L'articolo 12, paragrafi 1, 2 e 3 della citata Convenzione stabilisce che "*1. I canoni provenienti da uno Stato contraente e pagati a un residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.*

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

a) il 16 per cento dell'ammontare lordo dei canoni relativi a marchi di fabbrica o di commercio, a pellicole cinematografiche e televisive, ad attrezzature industriali, commerciali o scientifiche;

b) il 5 per cento dell'ammontare lordo dei canoni relativi a diritti di autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche;

c) il 12 per cento negli altri casi.

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 d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi comprese le pellicole cinematografiche e le registrazioni per trasmissioni radiofoniche e 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 e per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico".

Inoltre, il Protocollo aggiuntivo della Convenzione, al paragrafo c), specifica che "il termine «canoni» considerato al paragrafo 3 dell'articolo 12 comprende gli studi tecnici ed economici a carattere industriale o commerciale".

Il Protocollo aggiuntivo opera, quindi, un ampliamento della nozione di canoni prevista dall'articolo 13, includendovi anche gli studi di natura tecnica ed economica.

Si osserva come, nel caso in esame, la consulenza che l'istante fornirà alla committente riguarda lo studio di fattibilità del progetto di ammodernamento della raffineria localizzata in Tunisia, nonché l'assistenza nella "predisposizione di documenti" utili alla relativa gara d'appalto (cfr. istanza pag. 2).

Al riguardo, si ritiene che tali prestazioni rientrino nella definizione di "studi tecnici ed economici a carattere industriale o commerciale" contenuta nel Protocollo della Convenzione Italia-Tunisia e che le relative competenze e conoscenze tecniche, industriali e commerciali siano utilizzate direttamente nell'ambito della fornitura.

Ne consegue che, come sostenuto dalla società istante, l'imposizione tunisina è da considerarsi conforme al Trattato e la doppia imposizione che ne deriva può essere risolta dall'istante attraverso il meccanismo del credito d'imposta di cui all'articolo 22, paragrafo 3, della Convenzione, alle condizioni e secondo le modalità applicative dettate dall'articolo 165 del TUIR (come chiarite nella circolare esplicativa del 5 marzo 2015, n. 9/E).

Il presente parere è reso nel presupposto, descritto nell'istanza di interpello, che l'istante non possieda una stabile organizzazione in Tunisia.

Tale elemento presuppone un'indagine di fatto che non può essere esperita in questa sede (cfr. Circolare 1 aprile 2016, n. 9/E, par. 1.1).

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)