

***Risposta n. 271***

***OGGETTO: Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente percepiti da un soggetto non residente - artt. 23, comma 2, lett. b), e 50, comma 1, lett. c-bis), del TUIR - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

**QUESITO**

La sig.ra....., cittadina italiana, è residente in Danimarca e lavora come consulente esterno (*freelance*) presso una società per azioni ALFA, con sede in Italia.

I compensi erogati nel 2018 dalla citata società alla sig.ra ..., in esecuzione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, sono stati assoggettati a tassazione in Italia, con applicazione della ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, così come previsto dal combinato disposto degli articoli 23 comma 2 lettera b) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi e 24 comma 1 ter, del D.P.R. 600/1972.

È inoltre rappresentato che il fisco danese ha a sua volta assoggettato a tassazione i medesimi compensi, essendo la contribuente istante, come detto, residente in Danimarca.

Con l'istanza di interpello, si chiede di conoscere il corretto trattamento fiscale che, alla luce di quanto rappresentato, deve essere riservato ai compensi percepiti in esecuzione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa in essere tra la contribuente istante e ALFA.

## **SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che i compensi in esame debbano essere tassati solo in Danimarca e, conseguentemente, le imposte versate nel nostro Paese non siano dovute.

## **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con l'istanza di interpello in esame si rappresenta che la sig.ra .... è residente in Danimarca e, quale collaboratore coordinato e continuativo, lavora come consulente esterno (*freelance*) per ALFA SpA.

Al riguardo, si fa presente che l'accertamento degli elementi di fatto, ovvero i presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale delle persone fisiche, costituiscono aspetti che non possono essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9 del 1° aprile 2016).

La seguente risposta viene, dunque, fornita nel presupposto che l'istante sia un soggetto residente fiscalmente in Danimarca e sia titolare, ai fini dell'ordinamento italiano, di redditi di collaborazione coordinata e continuativa.

Ciò premesso, si fa presente che ai sensi dell'ordinamento domestico, i redditi da ultimo citati se erogati, a soggetti non residenti, da un soggetto residente, ai sensi d'articolo 23, comma 2, lett. b), del TUIR, disciplinante l'applicazione dell'imposta ai non residenti, sono imponibili in Italia, indipendentemente dal luogo dove è svolta l'attività lavorativa.

La citata disposizione potrebbe non trovare applicazione laddove l'Italia abbia stipulato una Convenzione contro le doppie imposizioni che riservi la potestà impositiva esclusiva al Paese ove è prodotto il reddito oppure a quello di residenza del percipiente.

Al riguardo, si osserva che il modello di convenzione dell'OCSE, ripreso in gran parte dalle convenzioni stipulate dal nostro Paese, tra le quali è da ricomprendere quella vigente con la Danimarca, non contiene una disposizione

convenzionale specifica per gli emolumenti erogati in esecuzione di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa.

Più precisamente, mentre all'articolo 16 del citato modello è disciplinata la ripartizione della potestà impositiva in relazione *“ai compensi, ai gettoni di presenza e alle altre remunerazioni erogate ai membri del consiglio di amministrazione”* (cd. collaborazioni tipiche), analoga disposizione, invece, non è presente per le cd. collaborazioni atipiche, tra le quali è da ricomprendere quella in esame.

Per tali ultime ipotesi, il modello OCSE precisa che ogni locuzione non definita nel trattato ha il significato che le è stato dato dalla legislazione dello Stato in cui l'imposta viene applicata, ovvero l'assenza di una disposizione convenzionale consente a ciascuno Stato membro dell'OCSE, in ragione delle peculiarità della fattispecie, di poter ricondurre i redditi nell'ambito di altre disposizioni del suddetto modello di convenzione fiscale.

In merito, l'Amministrazione Finanziaria, con circolare 26 gennaio 2001, n. 9, § 2.3, in risposta ad un quesito concernente il trattamento fiscale dei compensi percepiti da un collaboratore coordinato e continuativo non residente che presta l'attività lavorativa in Italia ha, tra l'altro, precisato che se la prestazione svolta non rientra fra quelle indipendenti (lavoro autonomo), il reddito sarà imponibile, in via generale, in entrambi i Paesi, salva l'eventuale applicazione del paragrafo 2 dell'articolo 15 della Convenzione.

Ne consegue che, per il nostro Paese, la ripartizione ai fini convenzionali della potestà impositiva in relazione al reddito derivante da collaborazioni cd. atipiche è disciplinata dall'articolo 15 del modello di convenzione OCSE.

Al riguardo l'articolo 15 della Convenzione stipulata dal nostro Paese con il Regno di Danimarca per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, prevede, tra l'altro, che *“1. Salve le disposizioni degli articoli 16, 18 e 19, i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a*

*meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Se l'attività è quivi svolta, le remunerazioni percepite a tal titolo sono imponibili in questo altro Stato.*

*2. Nonostante le disposizioni del paragrafo 1. le remunerazioni che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipenderne svolta nell'altro Stato contraente sono imponibili soltanto nel primo Stato se:*

*(a) il beneficiario soggiorna nell'altro Stato per un periodo o periodi che non oltrepassano in totale 183 giorni in un periodo di dodici mesi che inizi o termini nel corso dell'anno fiscale considerato, e*

*(b) le remunerazioni sono pagate da o per conto di un datore di lavoro che è residente del primo Stato, e*

*(c) l'onere delle remunerazioni non è sostenuto da una stabile organizzazione o da una base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.”.*

In ragione di quanto previsto dalla riportata disposizione, i compensi percepiti dalla contribuente istante in esecuzione del rapporto di collaborazione coordinata e continuativa saranno imponibili in via esclusiva in Danimarca, Stato di residenza del lavoratore, salva l'ipotesi in cui l'attività lavorativa sia stata svolta in Italia.

In tale ultima ipotesi, i compensi *de quibus* risulteranno imponibili anche in Italia, sempreché non ricorrano congiuntamente le condizioni previste dal § 2 del riportato articolo 15.

In quest'ultimo caso, infatti, anche se l'attività fosse svolta in Italia, i compensi per l'attività di *freelance* sarebbero imponibili solo in Danimarca.

Qualora, quindi, i compensi fossero riferiti all'attività svolta nel nostro Paese e imponibili anche in Italia, il contribuente istante potrà attivare nel Paese di residenza gli strumenti volti ad eliminare la doppia imposizione così come previsto dal successivo articolo 24 della medesima convenzioni, laddove è tra l'altro disposto che “*Si conviene che la doppia imposizione sarà eliminata in conformità ai seguenti paragrafi del presente articolo ...*

*Per quanto concerne la Danimarca:*

(a) *Fatte salve le disposizioni del sottoparagrafo (c), se un residente della Danimarca ritrae redditi o possiede patrimonio che, conformemente alle disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili in Italia, la Danimarca ammetterà in detrazione dall'imposta sul reddito di tale residente, un ammontare pari alla relativa imposta sul reddito pagata in Italia;*

(b) *Tuttavia, tale detrazione non potrà eccedere la quota dell'imposta sul reddito, calcolata prima che venga concessa detrazione, che è attribuibile al reddito imponibile in Italia.*

(c) *Se un residente della Danimarca ritrae redditi che, in conformità delle disposizioni della presente Convenzione, sono imponibili soltanto in Italia, la Danimarca può includere nella base imponibile detti redditi, ma deve ammettere in detrazione dall'imposta sul reddito la quota di detta imposta attribuibile ai redditi provenienti dall'Italia.”.*

IL DIRETTORE CENTRALE

*Firmato digitalmente*