

Risposta n. 281

OGGETTO: *Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 – Trattamento fiscale applicabile al reddito di lavoro subordinato prodotto in Italia alle dipendenze della Provincia Autonoma di Bolzano da un lavoratore frontaliero fiscalmente residente in Austria – Articolo 19 della Convenzione stipulata tra Italia e Austria per evitare le doppie imposizioni e prevenire le evasioni fiscali in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, ratificata dalla legge 18 ottobre 1984, n. 762*

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

QUESITO

L'Istante, nata in Austria ed ivi residente a Innsbruck, chiede un parere riguardo alla propria situazione fiscale.

La contribuente riferisce di lavorare dal 2013 come insegnante di chitarra presso la scuola di musica di ... (Italia).

La Contribuente rappresenta, inoltre, che nel 2017, dopo la nascita della figlia (cittadina austriaca a carico dell'istante), ha ricevuto telefonicamente dall'Ufficio Stipendi l'indicazione di farsi rilasciare dall'Austria la "Grenzgängerbescheinigung" (certificato attestante la condizione di lavoratore frontaliero) per il 2018, e di dichiarare di versare le imposte in Austria; ciò al fine di usufruire dei benefici previsti per figli minori in Austria.

L'Istante chiede, quindi chiarimenti in ordine alla corretta tassazione da applicare ai redditi dalla stessa percepiti e, in particolare chiede se:

- sia tenuta al versamento delle imposte in Italia;
- debba presentare la dichiarazione dei redditi;
- possa avvalersi di detrazioni/deduzioni;

- abbia diritto a specifiche agevolazioni fiscali per la figlia minore (nata nel 2016).

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene di dover corrispondere l'imposta e presentare la dichiarazione dei redditi in Austria.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento alla fattispecie in esame, si evidenzia che, l'Istante ha dichiarato di essere residente in Austria e di lavorare in Italia come insegnante di chitarra presso la Scuola di Musica di

Al riguardo, si fa presente che l'accertamento dei presupposti per stabilire l'effettiva residenza fiscale costituisce una questione di fatto che non può essere oggetto di istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000 (cfr. circolare n. 9 del 1° aprile 2016).

La seguente risposta viene, dunque fornita sulla base del presupposto che la Contribuente possa ritenersi non residente fiscalmente in Italia.

Ciò premesso, al fine di consentire un corretto inquadramento della fattispecie posta all'esame, l'istante ha trasmesso, integrando spontaneamente l'originaria istanza di interpello, il contratto di lavoro da lei stipulato ed attualmente in essere.

Dall'esame di tale documentazione, risulta che l'Istante lavora come insegnante di musica a tempo determinato alle dipendenze della Provincia Autonoma di Bolzano.

In relazione allo specifico quesito posto, si fa presente che l'articolo 15, paragrafo 1, della Convenzione tra Italia e Austria, ratificata dalla legge 18 ottobre 1984, n. 762 (di seguito la Convenzione o il Trattato internazionale), regola la ripartizione della potestà impositiva tra i due Stati, con riferimento ai salari, agli stipendi e alle remunerazioni analoghe, pagate a fronte di un'attività di lavoro dipendente. La stessa disposizione convenzionale prevede, peraltro, che sono escluse dall'ambito applicativo del citato articolo 15 le remunerazioni,

pagate da uno Stato contraente o da un suo ente locale, in corrispettivo di servizi resi a tali enti, che sono disciplinate, invece, dall'articolo 19 della Convenzione.

Si rileva, quindi, che, nell'ipotesi in cui un reddito rientri nell'ambito dell'articolo 19 del predetto Trattato internazionale, non applicandosi le norme contenute nell'articolo 15 della Convenzione, deve, ovviamente, essere esclusa la ripartizione impositiva tra i due Stati prevista, per i redditi di lavoro dipendente percepiti dai lavoratori frontalieri, dal paragrafo 4 del citato articolo 15.

Ciò posto, si rileva, nel dettaglio, che il ripetuto articolo 19 prevede, al paragrafo 1, lettera a), che *“le remunerazioni, diverse dalle pensioni, pagate da uno Stato contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale ad una persona fisica, in corrispettivo di servizi resi a detto Stato o a detta suddivisione od ente locale, sono imponibili soltanto in questo Stato”*.

Il successivo paragrafo 4 dell'articolo 19 stabilisce, peraltro, come eccezione alla disposizione contenuta nel paragrafo 1, l'applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 15 della Convenzione, nell'ipotesi in cui i predetti servizi siano resi nell'ambito di un'attività industriale o commerciale esercitata dallo Stato contraente o da una sua suddivisione amministrativa o da un suo ente locale.

Ai fini dell'applicazione della citata norma, contenuta nell'articolo 19, paragrafo 1, della Convenzione, che prevede una potestà impositiva esclusiva dello Stato della fonte, è necessario, quindi, che:

- la remunerazione sia erogata da uno Stato o da una sua suddivisione politica o amministrativa o da un suo ente locale;
- la corresponsione di tale retribuzione avvenga in corrispettivo di servizi resi a detto Stato o a detto ente locale;
- la remunerazione non sia pagata in corrispettivo di servizi resi nell'ambito di un'attività industriale o commerciale esercitata da uno Stato contraente o da una sua suddivisione amministrativa o da un suo ente locale.

In relazione al caso di specie, tenuto conto che la Contribuente percepisce la propria retribuzione dalla Provincia Autonoma di Bolzano e,

dunque, da un ente locale, si ritiene, pertanto, che il reddito erogato, quale corrispettivo per l'attività di insegnante di musica svolta presso la Scuola di Musica di ..., debba essere assoggettato a tassazione esclusiva in Italia, Stato della fonte, ai sensi dell'articolo 19, paragrafo 1, lettera a), della Convenzione; dovranno, pertanto, essere effettuati nel nostro Paese gli adempimenti fiscali previsti per i soggetti non residenti.

Al riguardo, si evidenzia che, in base all'articolo 24 del TUIR si applica, nei confronti delle persone fisiche non residenti, l'imposta sul reddito complessivo e sui redditi tassati separatamente, con le regole previste per i soggetti residenti ma con alcune limitazioni riguardanti gli oneri deducibili e detraibili.

In particolare, il comma 3-*bis* del citato articolo 24 del TUIR nonché il decreto Ministeriale del 21 settembre 2015 che ne dà attuazione, stabilisce che nel caso in cui il soggetto non residente, avente residenza fiscale in uno Stato membro dell'Unione Europea (UE) o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo (SEE) che assicuri un adeguato scambio di informazioni, produca in Italia almeno il 75% del suo reddito complessivo e non gode nello Stato di residenza di agevolazioni fiscali analoghe, la base imponibile è determinata “*sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 23*” del TUIR. Qualora ricorrano i requisiti previsti dalla citata disposizione, dunque, la contribuente potrà fruire di deduzioni e detrazioni analoghe a quelle spettanti ai contribuenti residenti in Italia.

In particolare, tenuto conto che l'Istante rappresenta di avere una figlia minore si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 12 del TUIR spetta una detrazione per il figlio minore, secondo i limiti e le condizioni previste dalla medesima disposizione.

IL DIRETTORE CENTRALE

Firmato digitalmente