



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 16/06/2006 n. 79

Oggetto:

Istanza di interpello - Art. 11, legge 27/7/2000, n. 212. ALFA S.r.l.
D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 23

Testo:

Con l'istanza d'interpello di cui all'oggetto, concernente l'applicabilita' ai sensi dell'art. 23 del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Alfa S.r.l. e' una societa' sportiva professionistica che gestisce una squadra di ciclisti professionisti. In particolare, ai sensi della legge 23 marzo 1981, n. 91, ha stipulato con atleti non residenti, contratti di lavoro.

Il contratto tipo in questione, di cui viene allegata copia, e' titolato "contratto di lavoro autonomo tra societa' sportiva e corridore professionista".

Infatti, alla lettera e) delle Premesse si legge che l'art. 3 della legge 23 marzo 1981, n. 91 prevede "la possibilita' di disciplinare l'attivita' agonistica degli atleti professionisti mediante contratti di lavoro autonomo".

Al riguardo, la societa' istante chiede di conoscere se sui compensi derivanti da tale contratto di collaborazione coordinata e continuativa con sportivi residenti al di fuori del territorio dello Stato, nel particolare caso in Germania, debba essere effettuato il prelievo alla fonte di cui al comma 1-ter dell'art. 24 del DPR n. 600 del 29 settembre 1973 anche sulle prestazioni rese fuori dal territorio dello Stato.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante afferma che i redditi in questione sono inquadrabili tra i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa che originano redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente disciplinati dall'art. 50, comma 1, lettera c-bis) del TUIR.

A tale proposito la societa' osserva che l'art. 24, comma 1-ter, del DPR 600/1973 dispone il prelievo alla fonte sui compensi corrisposti a non residenti in relazione ad un contratto di collaborazione coordinata e continuativa in misura pari al 30 per cento.

Tuttavia, l'istante sostiene che debbano essere assoggettate a tassazione le prestazioni rese in Italia dallo sportivo e non anche quelle relative alle prestazioni rese all'estero.

Cio', in applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 17 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Germania, ratificata con legge n. 459 del 1992, che prevede la tassazione concorrente nei confronti degli sportivi non residenti solo per le prestazioni esercitate nell'altro Stato contraente.

La societa' ritiene, pertanto, di dover ripartire il compenso contrattuale complessivo spettante all'atleta non residente sulla base del rapporto tra le giornate di gara svolte in Italia rispetto a quelle svolte all'estero, applicando la ritenuta di cui all'art. 24, comma 1-ter del DPR n. 600 del 1973, esclusivamente sulla retribuzione imponibile per le prestazioni rese in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Com'e' noto, i redditi percepiti in relazione a rapporti di collaborazione aventi ad oggetto la prestazione di attivita' svolte senza vincolo di subordinazione nel quadro di un rapporto unitario e continuativo e senza impiego di mezzi organizzati, sono assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 50, lett. c-bis) del TUIR.

Al riguardo si osserva che l'art. 34 della legge 21 novembre 2000, n. 342 ha modificato il trattamento fiscale di tali redditi, spostandoli dalla categoria dei redditi di lavoro autonomo a quella dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, inserendo nell'art. 50, comma 1, del TUIR, la lett. c-bis) che non ripropone, tra i caratteri essenziali della prestazione, la sua natura intrinsecamente artistica o professionale. L'attuale previsione normativa, infatti, ricomprende anche le prestazioni che si concretizzano in attivita' manuali od operative (sul punto vedi circ. n. 67 del 6 luglio 2001, par. 2).

Al riguardo, con Risoluzione n. 73 del 21 maggio 2001, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le prestazioni di un atleta oggetto di un contratto di lavoro con una societa' italiana, stipulato ai sensi dell'art. 3 della legge 23 marzo 1981, n. 91, generano redditi cui "si applicano le disposizioni di cui all'art. 47 del TUIR (redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente)".

Occorre a questo punto stabilire se e in quali ipotesi tali fattispecie siano imponibili in Italia in capo al percettore, non residente, secondo la normativa interna.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta ai soggetti non residenti, i suddetti redditi sono collocati dalla stessa legge n. 342 del 2000, nell'art. 23, comma 2, lett. b), del TUIR, e pertanto si considerano prodotti in Italia quando vengono corrisposti da soggetti residenti nello Stato italiano (vedi circ. n. 67 del 2001 citata, par. 5).

Conseguentemente, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che: "Se ad erogare il compenso al non residente e' un soggetto nazionale...l'imposta e' dovuta in Italia a prescindere dal fatto che le prestazioni siano materialmente effettuate nel territorio nazionale o all'estero". (circ. n. 67 del 2001, citata, par. 5).

In definitiva, l'art. 23, comma 2, lett. b) del TUIR assoggetta a tassazione la totalita' del reddito se corrisposto da un soggetto residente nel territorio dello Stato, indipendentemente dal luogo in cui lo sportivo esercita la propria attivita', cosi' che la ritenuta alla fonte di cui all'art. 24, comma 1-ter, del D.P.R. n. 600 del 1973, debba essere operata sull'intero corrispettivo pagato al non residente.

Tuttavia, il descritto regime fiscale non e' applicabile qualora le Convenzioni contro le doppie imposizioni, come normalmente avviene per i redditi degli artisti e degli sportivi, disciplinino la materia diversamente rispetto alla legislazione interna, prevedendo un diverso criterio di ripartizione del potere impositivo tra gli Stati contraenti o un diverso criterio di collegamento per particolari elementi di reddito.

Al riguardo, l'art. 17 della Convenzione Italia-Germania attribuisce al paese della fonte la potesta' impositiva concorrente sui soli redditi derivanti da prestazioni rese nel territorio dello Stato, senza che abbia rilievo la residenza del soggetto tenuto a corrispondere il compenso, tranne che nella particolare ipotesi (diversa da quella in esame) prevista dal par. 3.

L'elemento che radica il reddito in esame al territorio dello Stato secondo la Convenzione e' il luogo di svolgimento delle specifiche prestazioni personali dell'artista o dello sportivo e non il complesso dell'attivita' sportiva o artistica ovunque svolta dal non residente.

Ne consegue che per i redditi imputabili a giornate di gara svolte al di fuori del territorio italiano non sussiste il potere impositivo dello Stato, ai sensi del richiamato art. 17 della Convenzione, ne' sono applicabili le regole di diritto interno a fronte di specifiche disposizioni convenzionali.

Tanto premesso, si ritiene che in presenza di un contratto che regoli unitariamente il rapporto di lavoro tra una societa' residente e uno sportivo non residente, sia possibile ripartire il compenso contrattuale in relazione al rapporto tra le giornate di gara (tappe ciclistiche) svolte in Italia e quelle svolte all'estero.

Pertanto, la ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 30 per cento, di cui all'art. 24, comma 1-ter, del D.P.R. del 29 settembre 1973, n. 600, va applicata solo per la parte di redditi relativa alle prestazioni rese in Italia.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale per, viene resa alla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 29.