

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il reddito degli artisti e sportivi al nodo delle convenzioni

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Nel presente intervento analizziamo l'eventuale assoggettamento ad imposizione in Italia dei redditi degli **artisti** e/o **sportivi**, fiscalmente residenti all'estero, realizzati nel nostro Paese.

Un caso potrebbe essere il seguente: un **cantante lirico straniero** si esibisce in un teatro a Roma. Il compenso percepito è soggetto ad imposizione in Italia?

Come noto, per definire la potestà impositiva si deve esaminare preliminarmente la norma interna e, successivamente, il **disposto convenzionale**.

In base all'**art. 3 del Tuir**, i soggetti non residenti sono tassati esclusivamente sui redditi prodotti nel territorio dello Stato. L'elenco di tali redditi è contenuto nel successivo **art. 23**.

In particolare, in base a questa disposizione, sono **prodotti in Italia**:

- i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato (art. 23, comma 1, lett. d);
- i redditi di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti (art. 23, comma 2, lett. b).

I redditi percepiti dagli artisti e sportivi sono disciplinati dall'**art. 17 del Modello di Convenzione Ocse**: le convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia si ispirano a tale Modello.

Il Commentario OCSE all'art. 17 evidenzia come non sia possibile fornire una definizione precisa di "artista" o "sportivo": si propongono, come esempi, l'attore cinematografico, l'attore di teatro, il musicista ossia tutte le prestazioni nelle quali è presente un **elemento di "intrattenimento" del pubblico**.

Diversamente, **non rientrano** in tale categoria, gli "speaker" in una conferenza, i registri e coloro che svolgono **un'attività di supporto** come, per esempio, il "cameraman" di un film.

Il paragrafo 1 dell'art. 17 stabilisce che il reddito percepito da un artista di teatro, del cinema, della radio o della televisione o un musicista, nonché da uno sportivo per la sua attività

personale esercitata nell'altro Stato, può essere **tassato** in questo **altro Stato**.

In sostanza, l'artista o lo sportivo sono tassati **sia nel Paese di esecuzione** dell'opera o della prestazione, **sia nel Paese di residenza**: manca, infatti, l'avverbio "soltanto" (può essere tassato soltanto in questo altro Stato) che determina la potestà impositiva esclusiva di uno Stato contraente.

A differenza degli **altri lavoratori autonomi**, disciplinati dall'art. 5 del Modello unitamente alle imprese, la tassazione dei redditi dell'artista o dello sportivo può avvenire in uno Stato per il solo fatto che la **prestazione è ivi resa, a prescindere** dalla sussistenza di una **stabile organizzazione**.

Il diverso trattamento si giustifica con l'esigenza di assoggettare a tassazione, nello Stato in cui si manifestano, **prestazioni artistiche** che per la loro intrinseca natura permettono di conseguire notevoli redditi in un arco temporale molto ristretto.

Infatti, in assenza di una previsione specifica come quella dell'art.17, un artista o uno sportivo di successo potrebbe risiedere in uno Stato a fiscalità privilegiata ed **esibirsi occasionalmente** in Stati esteri usufruendo della non tassazione in ragione della ridotta permanenza.

Per maggior chiarezza si propongono i seguenti esempi.

Un **avvocato tedesco** assiste in giudizio un cliente in Italia senza disporre nel nostro Paese di un ufficio. In base al Modello Ocse il compenso non è tassabile in Italia. L'art. 14 del Modello Ocse stabilisce infatti che i lavoratori autonomi possano essere tassati nello Stato in cui erogano un servizio solo se, in tale stato, è presente una **stabile organizzazione**.

Uno **sportivo** o un personaggio dello spettacolo straniero partecipa ad un evento in Italia senza disporre nel nostro Paese di un ufficio. Come detto, in base all'art. 17 il compenso percepito può essere tassato in Italia. E' appena il caso di sottolineare come il "può essere tassato" va inteso nel senso che la convenzione ammette la potestà impositiva del nostro Paese e non che il contribuente può decidere se tassarlo o meno.

Al fine di eludere le disposizioni convenzionali illustrate, si potrebbe costituire una **società estera** (c.d. *star company*) che assume l'artista o lo sportivo incaricandolo di esibirsi in vari Paesi. Mancando la stabile organizzazione, il compenso percepito dalla società non potrebbe essere tassato negli altri Paesi.

Lo sportivo o l'artista potrebbe essere assunto, per esempio, da una **società residente a Panama**; l'artista si esibisce in vari Paesi tuttavia, poiché la società panamense non ha una stabile organizzazione in tali Stati, i compensi saranno tassati solo a Panama dove l'imposizione è praticamente nulla.

Al fine di prevenire questa possibile **manovra elusiva**, il paragrafo 2 dell'art. 17 stabilisce che

quando il reddito derivante dalle attività svolte dall'artista o dallo sportivo sono imputate ad un altro soggetto, la ***star company***, i **redditi possono comunque essere tassati nello stato in cui è erogata la prestazione**.