

Risposta n. 129/2023

OGGETTO: Non imponibilità nel territorio dello Stato di compensi corrisposti a una società di persone non residente per l'espletamento di prestazione professionale nel territorio dello Stato. Articolo 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Stati Uniti.

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

QUESITO

La Società Istante (di seguito anche "la Società" o "l'Istante") è una società di produzione cinematografica che ha in programma la realizzazione di una serie televisiva per la quale intende avvalersi delle prestazioni professionali di un regista fiscalmente residente negli Stati Uniti d'America.

Quest'ultimo, in particolare, svolgerà la sua attività in Italia per conto di una società americana (di seguito anche "la Società statunitense"), di cui è unico socio, il cui oggetto sociale consiste proprio nella prestazione dei servizi del regista.

La Società statunitense è fiscalmente assimilabile alle società di persone di diritto italiano: non è soggetto passivo ai fini delle imposte sui redditi ed i relativi redditi sono tassati per trasparenza in capo all'unico socio.

Il regista presterà in favore dell'Istante i tipici servizi di regia cinematografica (controllo, coordinamento e selezione delle riprese televisive), incluse le attività connesse con la pre-produzione e post-produzione della serie televisiva. È previsto inoltre che il regista presti o si renda disponibile per servizi aggiuntivi quali, ad esempio, interviste, servizi fotografici, conferenze stampa, realizzazione di scene cinematografiche.

A tal fine, l'Istante sottoscriverà un contratto con la Società statunitense cui saranno anche pagati i corrispettivi per i servizi resi del regista.

La durata delle riprese della serie televisiva dovrebbe coprire, nell'anno di riferimento, un arco temporale superiore ai 183 giorni. Conseguentemente, il regista soggiornerà nel territorio italiano per la maggior parte del periodo di imposta di riferimento, ma l'Istante precisa che egli manterrà, per tutto l'anno, la sede principale dei propri affari ed interessi negli Stati Uniti, dove risiede stabilmente con la sua famiglia.

La Società dichiara, inoltre, che metterà a disposizione del regista i soli spazi o locali strettamente necessari per l'espletamento dei servizi nel rispetto degli impegni contrattuali, mentre nessun ambiente gli verrà riservato in via esclusiva per l'utilizzo ai fini personali.

Il dubbio interpretativo prospettato dall'Istante attiene al corretto trattamento fiscale da riservare ai compensi corrisposti alla Società statunitense per i servizi svolti nel territorio italiano dal regista.

Nello specifico, l'Istante chiede se debba operare la ritenuta a titolo di imposta prevista dall'articolo 25, comma 2, del DPR 29 settembre 1973, n. 600, ovvero se sia applicabile l'articolo 14 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Stati Uniti firmata a Washington il 25 agosto 1999 e ratificata con legge 3 marzo 2009, n. 20 (di seguito "la Convenzione" o "il Trattato").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Per quanto concerne il Quesito specificato in oggetto, l'Istante ritiene che i compensi corrisposti alla Società statunitense per i servizi svolti dal regista nel territorio italiano siano esclusivamente soggetti a tassazione negli Stati Uniti.

Anzitutto, l'Istante osserva che tali compensi, essendo percepiti da una società statunitense assimilabile, ai fini fiscali, ad una società di persone, debbano essere tassati per trasparenza in capo al regista.

Con riferimento alla normativa domestica, l'articolo 23 del D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito "TUIR") dispone che i soggetti non residenti sono soggetti passivi d'imposta in Italia limitatamente ai redditi prodotti nel territorio dello Stato.

In assenza di una stabile organizzazione, i servizi che il regista svolge in Italia configurano l'esercizio di un'attività di lavoro autonomo riconducibile al comma 1, lettera d) del citato art. 23, secondo cui: "*(...) si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato*".

Pertanto, integrato il presupposto di territorialità, ai fini impositivi troverebbe applicazione l'articolo 25, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973, che prevede

l'applicazione di una ritenuta del 30 per cento sui compensi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti non residenti.

L'Istante ritiene che, nel caso di specie, sia altresì applicabile la normativa convenzionale, in quanto l'articolo 3, comma 1, lettera a) del Trattato, nel definire la nozione di "persona", vi include anche "*le società di persone ed ogni altra associazione di persone*".

Inoltre, il successivo articolo 4, comma 1, lettera b), stabilisce che una società di persone si considera residente ai fini convenzionali soltanto nei limiti in cui il reddito venga assoggettato a imposizione in capo alla società stessa ovvero in capo ai suoi soci o beneficiari.

Qualificando i compensi corrisposti alla Società statunitense per i servizi resi dal regista come redditi di lavoro autonomo, viene in rilievo l'articolo 14 del Trattato, relativo alle professioni indipendenti.

La norma convenzionale stabilisce che tali redditi sono imponibili solo nello Stato di residenza a meno che l'attività non venga svolta nell'altro Stato attraverso una base fissa.

Pertanto, in assenza di una base fissa del regista in Italia e previa opportuna evidenza documentale dei requisiti per l'applicazione della Convenzione, la Società ritiene che i compensi corrisposti alla Società statunitense, per i servizi svolti nel territorio italiano dal regista, siano esclusivamente soggetti a tassazione negli Stati Uniti, e che pertanto non si renda applicabile la ritenuta a titolo di imposta del 30 per cento prevista dall'articolo 25, comma 2, del D.P.R. n. 600 del 1973.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento all'istanza di interpello specificata in oggetto, in via preliminare, si osserva che il presente parere prescinde da qualsivoglia valutazione in ordine alla residenza fiscale del regista e alla esistenza di una base fissa dello stesso nel territorio dello Stato. La permanenza del regista in Italia, dove sostanzialmente concentra la sua sede di lavoro, per un periodo superiore a 183 giorni nel corso dell'anno e la disponibilità di spazi e locali messi a disposizione dall'Istante per lo svolgimento dell'attività professionale, sono elementi che meritano un approfondimento non esperibile in questa sede. Sia l'indagine della residenza fiscale, sia la verifica dell'esistenza di una base fissa o di una stabile organizzazione, infatti, presuppongono indagini fattuali che esulano dall'istituto dell'interpello ordinario, la cui funzione consulenziale ne limita l'ambito ai soli casi in cui ricorra un'incertezza interpretativa attinente alla norma tributaria (c.d. "interpello ordinario puro"), ovvero alla qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie (c.d. "interpello ordinario qualificatorio"). In relazione a entrambi i profili, pertanto, restano impregiudicati i poteri di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

Tanto chiarito, per quanto concerne il trattamento fiscale dei compensi in esame in applicazione della normativa tributaria nazionale, occorre far riferimento al comma 2, lettera d) dell'art. 23 del TUIR. In virtù di tale disposizione, si considerano prodotti in Italia, se corrisposti dallo Stato, da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni ivi situate, i compensi conseguiti da imprese, società o enti non residenti per prestazioni artistiche o professionali effettuate per loro conto nel territorio dello Stato.

Poiché, nella fattispecie descritta in istanza, i compensi sono corrisposti da un soggetto residente (l'Istante) a una società non residente (la Società statunitense), a fronte dell'attività svolta dal regista nel nostro Paese, risulta integrato il presupposto di territorialità per radicare la tassazione in Italia.

Tanto chiarito sotto il profilo della normativa italiana, occorre, tuttavia, considerare le disposizioni internazionali contenute in accordi conclusi dall'Italia con gli Stati esteri. Il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, difatti, pacificamente riconosciuto nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, è sancito dall'art. 169 del TUIR e dall'art. 75 del D.P.R. n. 600 del 1973, oltre ad essere stato affermato dalla giurisprudenza costituzionale. Nel caso di specie, si ritiene trovi applicazione la Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra l'Italia e Stati Uniti, sebbene i compensi siano corrisposti alla Società statunitense, ossia a una società di persone fiscalmente trasparente secondo la normativa estera. La nozione di persona residente resa nell'articolo 4 del Trattato, infatti, consente di annoverare tra i soggetti legittimati al trattamento convenzionale anche le società di persone, nella misura in cui i redditi siano assoggettati a imposizione, nel medesimo Stato contraente, in capo ai soci o beneficiari delle stesse.

Sulla base di quanto rappresentato in istanza, peraltro, il socio unico della Società statunitense risulta essere proprio il regista, fiscalmente residente negli Stati Uniti anche ai fini convenzionali. Applicando le previsioni convenzionali, in assenza di un insediamento dotato di un certo grado di permanenza in Italia, che integri la configurabilità di una stabile organizzazione/base fissa ai sensi del Trattato - circostanza

che, si ribadisce, non è verificabile in questa sede - i compensi corrisposti alla Società statunitense per i servizi resi dal regista sono imponibili esclusivamente negli Stati Uniti.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)