

TI_GERICHTE 80.2023.183 vom 10. Juli 2023

TI Tribunale d'appello, 2023-07-10, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ti_gerichte_80.2023.183

FR: TI_GERICHTE 80.2023.183 du 10 juillet 2023

IT: TI_GERICHTE 80.2023.183 del 10 luglio 2023

Regeste

Imposta alla fonte: artisti dello spettacolo, esenzione della remunerazione spettante al terzo organizzatore per prestazioni proprie, base imponibile ridotta ulteriormente dalla deduzione forfetaria del 50%

Erwägungen

E. 1

si è limitato a ribadire che la tassazione doveva basarsi sul reddito lordo, comprensivo delle indennità accessorie, e che era ammessa una deduzione forfetaria del 50%. Una simile motivazione non tiene in alcuna considerazione le censure sollevate con il reclamo. Ci si può chiedere se il vizio di motivazione sia stato sanato dalle osservazioni al ricorso presentate dalla Divisione delle contribuzioni. Anche in questo caso, tuttavia, il confronto con le censure del debitore d'imposta è superficiale. La questione non necessita tuttavia di essere ulteriormente approfondita, in quanto il ricorso è accolto nel merito, per le ragioni che seguono.

E. 1.1

Il ricorrente lamenta in primo luogo la violazione del diritto di essere sentito, per il fatto che, nella motivazione della decisione impugnata, l'autorità resistente non si sarebbe espressa sulle censure sollevate nel reclamo.

E. 1.2

Secondo gli articoli 138 cpv. 1 LIFD e 211 cpv. 1 LT, se il debitore della prestazione imponibile non ha operato oppure ha operato solo in parte la ritenuta d'imposta, l'autorità di tassazione lo obbliga a versare l'imposta non trattenuta. Rimane salvo il regresso del debitore nei confronti del contribuente. Gli articoli 139 cpv. 1 LIFD e 212 LT dispongono che contro una decisione in materia d'imposta alla fonte, l'interessato possa presentare reclamo alla stessa autorità fiscale e poi ricorso all'autorità giudiziaria cantonale. Per quanto concerne la decisione adottata dall'autorità di tassazione in seguito ad un reclamo, la stessa deve essere motivata (articoli 135 cpv. 2 prima frase LIFD e 208 cpv. 2 LT).

E. 1.3

Dato che il diritto di essere sentiti ha natura formale, che una sua lesione può solo eccezionalmente essere sanata e comporta di regola l'annullamento della decisione impugnata, a prescindere dall'eventuale fondatezza delle critiche sollevate, tale censura va esaminata preliminarmente (DTF 135 I 187 consid. 2.2). Il diritto di essere sentiti ancorato nell'art. 29 cpv. 2 Cost. comprende vari aspetti tra cui quello a una decisione motivata. Il diritto a una motivazione ha lo scopo di permettere alle parti di rendersi conto della portata del provvedimento che le concerne e di poterlo se del caso impugnare con cognizione di

causa. Esso non impone tuttavia all'autorità di esporre e discutere tutti i fatti, i mezzi di prova e le censure invocati; quest'ultima può in effetti limitarsi a quelli che le appaiono pertinenti per la decisione da prendere. Il diritto a una decisione motivata risulta violato unicamente quando l'autorità omette di pronunciarsi su censure di una certa pertinenza o di prendere in considerazione allegazioni e argomenti importanti per la decisione da prendere. Dal punto di vista formale, il diritto ad una motivazione è rispettato anche se la motivazione è implicita, risulta dai diversi considerandi componenti la decisione oppure da rinvii ad altri atti. Anche in questo caso, occorre però che ciò non ne ostacoli oltremodo la comprensione o addirittura la precluda (cfr. sentenza del Tribunale federale 2C_99/2011 del 6 ottobre 2011 consid. 3.2).

E. 1.4

È perlomeno dubbio che la decisione impugnata sia motivata in modo conforme ai requisiti legali. Nel suo reclamo, il debitore dell'imposta aveva chiaramente contestato l'assoggettamento in Svizzera di quello che definiva "reddito d'impresa" di _____, cioè del "compenso versato alla controparte per la messa in scena dello spettacolo". Aveva poi fatto riferimento alla Circolare del 1° gennaio 2023 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), concernente l'imposizione alla fonte di artisti, sportivi e conferenzieri, che prevedeva che la componente del compenso destinata al terzo per le sue prestazioni, segnatamente per l'organizzazione dello spettacolo, fosse considerata utile d'impresa. Respingendo il reclamo, l'RS

E. 2.1

Secondo l'art. 92 cpv. 1 prima frase LIFD i professionisti dello spettacolo come gli artisti di teatro, di varietà, di cinema, della radio o della televisione come pure i musicisti, gli altri artisti, gli sportivi e i conferenzieri, domiciliati all'estero, devono pagare l'imposta sui proventi della loro attività personale in Svizzera, comprese le rispettive indennità. Per l'art. 92 cpv. 1 seconda frase LIFD, la stessa cosa vale per i proventi e le indennità che non sono pagati all'artista, allo sportivo o al conferenziere medesimo, ma a un terzo che ha organizzato la loro attività. L'art. 92 cpv. 2 LIFD prevede che l'aliquota dell'imposta sia di: - 0,8 per cento per introiti giornalieri fino a 200 franchi; - 2,4 per cento per introiti giornalieri di 201 franchi fino a 1000 franchi; -

E. 2.2

Per l'art. 35 cpv. 1 lett. b della Legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14) fra le persone fisiche senza domicilio o dimora fiscale in Svizzera e le seguenti persone giuridiche senza sede o amministrazione effettiva in Svizzera che sono assoggettate all'imposta alla fonte rientrano gli artisti, gli sportivi e i conferenzieri sui proventi della loro attività personale nel Cantone, compresi i proventi e le indennità che non sono versati all'artista, allo sportivo o al conferenziere stesso, ma al terzo che ha organizzato le loro attività.

E. 2.3

Nel diritto cantonale, l'art. 112 cpv. 1 LT prevede che i professionisti dello spettacolo come gli artisti di teatro, di varietà, di cinema, della radio o della televisione come pure i musicisti, gli altri artisti, gli sportivi e i conferenzieri, domiciliati all'estero debbano pagare l'imposta sui proventi della loro attività personale nel Cantone, comprese le rispettive indennità. La stessa cosa vale per i proventi e le indennità che non sono pagati all'artista, allo sportivo o al conferenziere medesimo, ma ad un terzo che ha organizzato la loro

attività. Secondo l'art. 112 cpv. 2 LT, l'aliquota della trattenuta per l'imposta cantonale e comunale è del: - 14,2 per cento per introiti giornalieri fino a 200 franchi; - 17,6 per cento per introiti giornalieri di 201 franchi fino a 1'000 franchi; - 20 per cento per introiti giornalieri di 1'001 franchi e fino a 3'000 franchi; - 23 per cento per introiti giornalieri superiori a 3'000 franchi.

3. 3.1. La regola prevista dalla seconda frase dell'art. 92 cpv. 1 LIFD e dell'art. 112 cpv. 1 LT consente di evitare che la competenza fiscale dello Stato del luogo di lavoro sia elusa, se dei terzi, che non hanno lo statuto di artista o di sportivo, si interpongono nello Stato della fonte del reddito, senza che vi abbiano né la sede né uno stabilimento d'impresa, escludendo in tal modo un'imposizione (Conferenza Svizzera delle imposte , Harmonisation fiscale, Réglementation cantonale harmonisée en matière d'impôt à la source, Muri/Berna 1994, p. 154). Conformemente alle regole del diritto internazionale, il terzo organizzatore può essere una persona fisica o giuridica, oppure un gruppo di persone, che, di solito ma non necessariamente, è domiciliato all'estero e non esercita alcuna attività in Svizzera. Percepisce una remunerazione legata all'attività esercitata personalmente dall'artista, dallo sportivo o dal conferenziere. Questo terzo mette generalmente, in qualità di agente o di produttore, l'artista o lo sportivo a disposizione del vero e proprio organizzatore ("Veranstalter"), in modo tale che percepisce la remunerazione in misura totale o parziale, generalmente sulla base di un rapporto contrattuale con quest'ultimo. Può anche accadere tuttavia che il terzo percepisca la remunerazione solo sulla base di istruzioni fornite dallo stesso artista, sportivo o conferenziere (Conferenza Svizzera delle imposte , op. cit., p. 154). Sebbene la legge non descriva con precisione il ruolo del terzo, è tuttavia necessario che intercorra un rapporto giuridico fra lui e l'artista o sportivo, poiché altrimenti quest'ultimo non avrebbe alcuna pretesa ai redditi. La natura del rapporto giuridico non è comunque determinante. Si tratta solo di verificare se l'artista o sportivo benefici direttamente o indirettamente dei redditi versati al terzo. Se ciò si verifica, l'imposizione è giustificata, anche se i redditi non sono versati direttamente all'artista o sportivo (Graf/Christoffel , in: Zweifel/Beusch/Matteotti [a cura di], Internationales Steuerrecht, Basilea 2015, n. 28 ad art. 17 M-OCSE, p. 1266).

3.2. Se i redditi sono versati ad un terzo organizzatore, ci si domanda se tali redditi siano composti da più elementi, ovvero da un compenso per l'attività dello sportivo e uno per l'attività del terzo organizzatore. Secondo il parere dell'AFC, una simile suddivisione è giustificata solo se né l'artista o sportivo né una persona a lui vicina partecipano direttamente o indirettamente agli utili del terzo organizzatore. In tal caso, l'imposta alla fonte deve essere trattenuta solo dalla componente del compenso complessivo che è provato che sia stata versata all'artista o allo sportivo. Se l'artista o sportivo o una persona a lui vicina partecipa direttamente o indirettamente agli utili del terzo organizzatore, la totalità dei redditi versati a quest'ultimo sottostà all'imposta alla fonte (Graf/Christoffel , op. cit., n. 30 ad art. 17M-OCSE, p. 1266). La panoramica delle CDI, allegata al Promemoria dell'AFC sull'imposizione alla fonte degli artisti, degli sportivi e dei conferenzieri che non hanno né domicilio né dimora fiscale in Svizzera, propone infatti un capitolo dedicato ai redditi che non sono versati all'artista o allo sportivo bensì ad un terzo (AFC, Imposition à la source des artistes, sportifs et conférenciers – Aperçu des conventions de double imposition, Etat au 1 er janvier 2021). Al capitolo 2.2 l'AFC afferma dunque che, se il reddito non viene corrisposto all'artista o allo sportivo, ma a un terzo, si compone generalmente di due elementi: da un lato, il compenso dell'artista o dello sportivo per la sua esibizione in Svizzera e, dall'altro, la remunerazione del terzo per le sue proprie prestazioni (organizzazione dello spettacolo, collocamento dell'artista o dello sportivo, ecc.). Il

compenso per le prestazioni del terzo non costituisce una remunerazione secondo le norme delle convenzioni contro la doppia imposizione in materia di attività artistiche o sportive, ma un utile d'impresa o un reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente o indipendente. L'AFC precisa poi che, indipendentemente dalle diverse formulazioni delle disposizioni delle CDI, l'imposizione alla fonte della remunerazione pagata a un terzo per la prestazione di un artista o di uno sportivo in Svizzera si applica come segue: a) Se né l'artista o lo sportivo né una persona a lui vicina partecipano direttamente o indirettamente agli utili del terzo, l'imposta alla fonte deve essere prelevata sulla parte della remunerazione totale che è provata (ad esempio sulla base del contratto stipulato tra il terzo e l'artista o lo sportivo) che sia stata versata all'artista o allo sportivo. L'imposizione in Svizzera della quota di remunerazione totale spettante al terzo dipende dal luogo di residenza del terzo. Essa si determina in base al diritto svizzero. b) Se l'artista o lo sportivo o una persona a lui vicina partecipa direttamente o indirettamente agli utili del terzo, è giustificato l'assoggettamento dell'intero compenso alla ritenuta alla fonte, poiché in questo caso si può ritenere che la quota del compenso totale corrispondente alla prestazione del terzo pervenga indirettamente all'artista o allo sportivo, in funzione della sua partecipazione ai redditi del terzo.

3.3. Secondo il diritto tributario svizzero, dunque, può essere esclusa dalla ritenuta alla fonte quella quota della remunerazione complessiva, che viene versata in considerazione delle prestazioni proprie del terzo, nella misura in cui l'artista o lo sportivo non partecipi direttamente o indirettamente agli utili del terzo. Le prestazioni del terzo non sono considerate attività artistiche o sportive bensì utile d'impresa o reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente o indipendente.

4. 4.1. In presenza di una CDI, ci si domanda se l'applicazione della normativa appena illustrata possa essere esclusa o limitata. Il principio dell'effetto negativo delle convenzioni contro la doppia imposizione si riferisce al fatto che tali convenzioni contengono solo norme volte a limitare il potere impositivo degli Stati. Lo Stato designato dal trattato ha quindi il potere, ma non l'obbligo, di prelevare un'imposta in conformità al proprio diritto interno (Sentenza del TF 2C_606/2016 e 2C_607/2016 del 25 gennaio 2017 consid. 3.5).

4.2. L'art. 17 paragrafo 2 del modello di Convenzione fiscale OCSE prevede che, quando il reddito proveniente da prestazioni personali di un artista dello spettacolo o di uno sportivo, in tale qualità, è attribuito ad un'altra persona che non sia l'artista o lo sportivo medesimo, detto reddito può essere tassato nello Stato contraente dove dette prestazioni sono svolte, nonostante le disposizioni degli articoli 7 e 15. Rispetto alle disposizioni del diritto interno, l'art. 17 par. 2 M-OCSE non richiede che l'altra persona eserciti una determinata attività, in particolare che sia l'organizzatore dell'attività dell'artista o dello sportivo, ma è sufficiente che si limiti a percepire i redditi (Graf/Christoffel , op. cit., n. 144 ad art. 17 M-OCSE, p. 1298). Inoltre, per quanto concerne l'ammontare del reddito imponibile, tutti i redditi dell'artista o dello sportivo sono coperti dalla disposizione e non solo la parte che viene riversata all'artista o allo sportivo. Ciò implica che anche la quota di utile dell'altra persona può essere soggetta a tassazione (Graf/Christoffel , op. cit., n. 145 ad art. 17 M-OCSE, p. 1298).

4.3. Se il diritto interno consente di imporre i redditi di artisti o sportivi attribuiti a terzi in applicazione dell'art. 17 paragrafo 1 M-OCSE, trattando tali redditi come se fossero versati direttamente dall'artista o allo sportivo, allora l'art. 17 paragrafo 2 M-OCSE è superfluo e l'attribuzione della competenza impositiva si basa sull'art. 17 paragrafo 1 M-OCSE (Commento OCSE, art. 17 n. 8). In base al diritto svizzero dell'imposta alla fonte, una simile attribuzione avviene se l'altra persona è un terzo che organizza l'attività dell'artista o dello sportivo (Graf/Christoffel , op. cit., n. 137 ad art. 17 M-OCSE, p. 1295).

4.4. Come già ricordato, la

prassi dell'AFC in merito al trattamento fiscale delle due componenti dei redditi che non sono versati all'artista o allo sportivo bensì ad un terzo si applica indipendentemente dalle diverse formulazioni delle disposizioni delle CDI (v. supra, consid. 3.2). Anche in presenza di una CDI è quindi ammissibile escludere dalla remunerazione complessiva quella parte del reddito, che viene versata in considerazione delle prestazioni proprie del terzo, nella misura in cui l'artista o lo sportivo non partecipi direttamente o indirettamente agli utili dell'altra persona (Graf/Christoffel, op. cit., n. 145 ad art. 17 M-OCSE, p. 1298). 5.

E. 5

per cento per introiti giornalieri di 1001 franchi fino a 3000 franchi; -

E. 5.1

Come visto, gli articoli 92 cpv. 3 LIFD e 112 cpv. 3 LT prevedono che per introiti giornalieri s'intendano i proventi lordi comprensivi dei redditi accessori e delle indennità, fatta deduzione dei costi di conseguimento. Questi ultimi ammontano: a. al 50 per cento dei proventi lordi per gli artisti; b. al 20 per cento dei proventi lordi per gli sportivi e i conferenzieri.

E. 5.2

Secondo l'art. 16 cpv. 1 dell'Ordinanza del DFF dell'11 aprile 2018 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2), sono considerati introiti giornalieri di artisti, sportivi e conferenzieri domiciliati all'estero i proventi lordi di cui all'articolo 92 capoverso 3 LIFD, divisi per il numero dei giorni di rappresentazione e di prova. Fanno parte degli introiti giornalieri segnatamente: a. i proventi lordi, comprensivi delle indennità e dei proventi accessori, nonché le prestazioni in natura; e b. tutte le spese, i costi e le imposte alla fonte pagati dall'organizzatore. L'art. 16 cpv. 3 OIFo dispone che facciano parte degli introiti giornalieri anche le remunerazioni che non sono versate direttamente alla persona assoggettata all'imposta alla fonte, bensì a una terza persona.

E. 5.3

La nuova legge, in vigore dal 1.1.2021, stabilisce anche l'ammontare dei costi di conseguimento deducibili, che in precedenza era disciplinato dall'ordinanza del DFF. Secondo l'art. 7 cpv. 3 dell'Ordinanza del DFF del 19 ottobre 1993 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo 1993; RS 642.118.2), per la deduzione dei costi di conseguimento era ammesso un importo forfettario del 20 per cento delle entrate lorde. Era tuttavia fatta salva la possibilità di documentare spese più elevate. Nel disegno di legge del 28 novembre 2014, il Consiglio federale aveva previsto di introdurre nella legge la deduzione forfetaria del 20 per cento per artisti, sportivi e conferenzieri. Questo importo forfettario avrebbe coperto tutte le spese e rendeva superflua la documentazione di spese più elevate. In tal modo, secondo il governo, si sarebbe evitato "che questa categoria speciale sia privilegiata rispetto ad altri non residenti, per i quali l'imposta alla fonte ha carattere liberatorio e a cui è concesso solo un importo forfettario per le spese professionali". Inoltre, "si semplifica una procedura amministrativa dispendiosa" (Messaggio concernente la legge federale sulla revisione dell'imposizione alla fonte del reddito da attività lucrativa, n. 14.093 del 28 novembre 2014, in FF 2014 603, p. 627). Nel corso dei dibattiti parlamentari, le Camere federali hanno introdotto la deduzione forfetaria differenziata per gli artisti, da una parte, e per sportivi e conferenzieri, dall'altra. La proposta era stata formulata dalla maggioranza della Commissione dell'economia e dei tributi del Consiglio Nazionale, in considerazione del fatto che i costi infrastrutturali di un

gruppo musicale o teatrale sono più elevati di quelli di un conferenziere (BU N 2016 p. 219). Non essendo più ammessa la deduzione di costi effettivi superiori, si riteneva che si dovesse tener conto del fatto che gli artisti devono sostenere costi di conseguimento superiori. Era anche stato fatto l'esempio dei festival estivi all'aperto, cui partecipano band che conseguono compensi per un massimo di 10'000 franchi, ma che devono sostenere spese per il personale, per il viaggio e il pernottamento, per il noleggio di strumenti, per effetti scenici, per illuminazione, trasporto ecc. (BU S 2016 p. 717). Sebbene il Consiglio degli Stati avesse dapprima ritenuto troppo generosa la decisione della Camera bassa, proponendo di ridurre il forfait al 35%, per finire si è allineato alla soluzione del 50% (BU S 2016 p. 1095).

E. 5.4

La decisione delle Camere federali solleva qualche interrogativo. La deduzione forfetaria del 50% per gli artisti, giustificata dai costi che questi ultimi devono affrontare in occasione di un'esibizione in Svizzera, può essere adeguata se viene assoggettata alla ritenuta d'imposta l'intera remunerazione, se cioè gli artisti ricevono un compenso unico, che tiene conto non solo dell'esibizione in sé ma anche delle spese di organizzazione, per la parte tecnica, per il trasporto, per il pernottamento ecc. Una deduzione della metà del compenso apparirebbe invece difficilmente comprensibile nel caso in cui venisse assoggettata all'imposta solo la parte della remunerazione che si riferisce alla performance artistica in senso stretto. Ciò è peraltro quanto si verifica perlopiù nel caso in cui la remunerazione è versata ad una terza persona, che funge da organizzatore. Quest'ultima conseguirebbe anche un compenso per le proprie prestazioni, in particolare di carattere organizzativo, che però sarebbero escluse dalla base imponibile secondo la prassi dell'AFC. In tale eventualità, la deduzione della metà dell'onorario potrebbe effettivamente comportare uno sgravio eccessivo. Ci si domanda se e in quale misura il Parlamento federale abbia tenuto conto di tale aspetto, nell'elaborazione della nuova normativa. Comunque sia, la deduzione forfetaria del 50% è fondata su una base legale in senso formale e come tale deve essere considerata vincolante. D'altra parte, il legislatore non ha modificato le disposizioni relative alla determinazione della base imponibile e la stessa AFC ha continuato di anno in anno a riproporre il suo promemoria, che ammette l'esclusione dalla base imponibile della parte della remunerazione che viene riversata all'artista o allo sportivo. La rimanente parte costituisce reddito del terzo, imponibile perlopiù all'estero.

6. 6.1. Tornando alla fattispecie in esame, si è già ricordato che l'imposizione concerne le prestazioni versate da RI 1, quale promotore, ad _____, _____, quale produttrice, in relazione a due rappresentazioni dello spettacolo " _____", che si sono tenute il _____ e il _____ 2021 nella _____ di _____. In base al contratto del 9 settembre 2021, il promotore ha versato al produttore un compenso complessivo di € 10'000.00, suddiviso come segue: · € 3'040.00 quale controprestazione (onorario) artistica; · € 6'960.00 quale controprestazione di produzione organizzativa, tecnica, amministrativa. Il promotore ha assoggettato alla ritenuta d'imposta alla fonte l'importo di fr. 6'482.83, corrispondente alla somma del compenso per gli artisti (fr. 3'200.82) e del rimborso delle spese versato agli artisti (fr. 3'282.01), da cui ha dedotto spese forfetarie per fr. 3'241.42 (il 50% del totale). Applicando l'aliquota del 20%, l'imposta trattenuta ammontava a fr. 810.35. Secondo l'autorità fiscale, invece, la ritenuta d'imposta avrebbe dovuto essere calcolata sulla remunerazione lorda di fr. 10'529.00, composta dalla somma del compenso per gli artisti e di quello per la produzione organizzativa, tecnica, amministrativa. Da tale importo erano dedotte spese forfetarie per fr. 5'264.50 e si aggiungeva l'ammontare dell'imposta

dovuta (fr. 1'316.13), con la conseguenza che l'imponibile ammontava a fr. 6'580.50 e l'imposta dovuta, al netto della provvigione per il debitore dell'imposta, a fr. 1'302.95. 6.2. Nella motivazione della decisione impugnata, l'RS 1 si è limitato ad argomentare che "la tassazione si basa sul reddito lordo, che comprende le retribuzioni e le indennità accessorie, ... dai quali è data facoltà di dedurre forfaitariamente il 50% dei proventi precedentemente indicati". La stessa motivazione è ripresa anche nelle osservazioni della Divisione delle contribuzioni al ricorso, che sottolinea come "il reddito imponibile comprend[er] tutte le indennità", aggiungendo che "non sono tuttavia soggetti all'imposta alla fonte le retribuzioni che vengono versate all'artista indipendentemente dal fatto che partecipi o meno a quella determinata esibizione e che gli spetterebbe anche in caso di malattia ritenuto come tale retribuzione ha solo un legame indiretto con le esibizioni". La Divisione delle contribuzioni rileva poi che la Svizzera ha recepito l'art. 17 paragrafo 2 M-OCSE, che le consente di "tassare gli utili dirottato [sic] dal reddito dell'artista o dello sportivo all'entità". Disposizione che avrebbe lo scopo di evitare abusi di diritto, nel caso dell'interposizione di terzi che non hanno lo statuto di artisti e che "non hanno la sede o una stabile organizzazione nello Stato". Confrontandosi poi con il contratto stipulato dal _____ con l'_____, il fisco cantonale definisce "abilmente predisposta" la "suddivisione della remunerazione" e "discutibile e poco plausibile" la "cifra irrisoria pari a complessivi Euro 3'040 per la prestazione artistica di ben 6 artisti per due serate". Per il fatto che il contratto prevede la rinuncia ad ogni remunerazione in caso di mancata esibizione degli artisti la Divisione delle contribuzioni ritiene che l'importo di € 6'960 non possa essere considerato "quale reddito percepito dal promotore indipendente di un concerto". Rileva inoltre che due artisti sono anche titolari e organi della società producer). La conclusione è che gli importi previsti dal contratto devono essere "considerati, dal profilo fiscale, come un tutt'uno, tant'è che gli stessi sono stati versati quale retribuzione di tale apparizione, nell'ambito dello spettacolo svolto personalmente dagli artisti sulla base del medesimo contratto". 6.3. 6.3.1. Dalle motivazioni addotte dall'autorità fiscale si ricavano indicazioni contrastanti in merito alle ragioni per le quali l'intero compenso versato dal _____ all'_____ dovrebbe sottostare all'imposta alla fonte. 6.3.2. In primo luogo, fa riferimento all'inclusione, nella base imponibile, delle indennità, dei fringe benefits e delle spese. L'argomento è sorprendente. Il ricorrente aveva infatti incluso nel calcolo della base imponibile da assoggettare alla ritenuta d'imposta alla fonte anche i rimborsi spese (viaggio, alloggio e indennità "per diem"), previsti dal complemento al contratto di rappresentazione concluso con il produttore dello spettacolo. È stata proprio l'autorità resistente, nella stessa decisione con cui ha assoggettato all'imposta alla fonte il compenso per l'organizzazione, la produzione, l'amministrazione e i servizi tecnici, a escludere dalla base imponibile i rimborsi spese. Ora, come già ricordato, la legge stabilisce che per introiti giornalieri s'intendono i proventi lordi comprensivi dei redditi accessori e delle indennità (articoli 92 cpv. 3 LIFD e 112 cpv. 3 LT). Secondo l'art. 16 cpv. 1 dell'Ordinanza del DFF dell'11 aprile 2018 sull'imposta alla fonte nel quadro dell'imposta federale diretta (OIFo; RS 642.118.2) fanno parte degli introiti giornalieri segnatamente: i proventi lordi, comprensivi delle indennità e dei proventi accessori, nonché le prestazioni in natura (lett. a); e tutte le spese, i costi e le imposte alla fonte pagati dall'organizzatore (lett. b). Fanno parte degli introiti giornalieri anche le remunerazioni che non sono versate direttamente alla persona assoggettata all'imposta alla fonte, bensì a una terza persona (art. 16 cpv. 3 OIFo). Devono pertanto essere reintegrati nella base imponibile gli importi, versati dalla ricorrente al produttore dello spettacolo a titolo di rimborso delle spese di viaggio, di alloggio e "per

diem”. 6.3.3. In secondo luogo, il fisco cantonale propone delle considerazioni ispirate alla preoccupazione di evitare l’abuso di diritto o l’elusione fiscale, tramite l’interposizione di un’entità che non ha lo statuto di artista e che non ha sede in Svizzera. Ora, il produttore dello spettacolo in questione è una compagnia teatrale _____. È del tutto escluso che sia stata interposta, fra il promotore dello spettacolo e gli artisti che si sono esibiti a _____, solo allo scopo di eludere l’imposizione del compenso in Svizzera.

D’altronde, non si vede come il contratto potesse essere sottoscritto con i singoli artisti, senza coinvolgere la compagnia teatrale della quale fanno parte. Anche questa motivazione non può dunque essere seguita. Ancora legate all’idea di un abuso di diritto o di un’elusione fiscale sono le considerazioni proposte dalla Divisione delle contribuzioni intorno alla “suddivisione della remunerazione abilmente predisposta” nel contratto. È vero che non sono noti i criteri in base ai quali la suddetta suddivisione è stata intrapresa. Non è peraltro neppure chiaro su quali basi il fisco cantonale possa definire “discutibile... poco plausibile... irrisoria” la cifra corrisposta per la prestazione artistica. D’altronde, non si vede neppure come sia possibile escludere che la compagnia teatrale in quanto tale abbia a sua volta diritto ad un compenso per le prestazioni che non sono strettamente connesse all’esibizione degli attori. Si pensi in particolar modo allo staff tecnico o all’amministrazione della compagnia. 6.4. Come indicato in precedenza, la prassi dell’AFC prevede che possa essere esclusa dalla ritenuta alla fonte quella quota della remunerazione complessiva, che viene versata in considerazione delle prestazioni proprie del terzo, nella misura in cui l’artista o lo sportivo non partecipi direttamente o indirettamente agli utili del terzo. Le prestazioni del terzo non sono infatti considerate attività artistiche o sportive bensì utile d’impresa o reddito derivante da un’attività lucrativa dipendente o indipendente. Ora, il contratto su cui si fondano le prestazioni litigiose prevede una precisa suddivisione della remunerazione fra gli attori (“controprestazione [onorario] artistica”) e la stessa compagnia teatrale (“controprestazione di produzione organizzativa, tecnica amministrativa”).

L’_____ ha trasmesso al _____ anche una dichiarazione (datata 3 settembre 2021), con la quale ha indicato l’ammontare delle “paghe giornaliere” per ogni singolo artista. L’autorità fiscale non ha chiesto ulteriore documentazione, volta a verificare l’esistenza di accordi contrattuali fra la compagnia teatrale e gli artisti, dai quali potesse emergere il riversamento di ulteriori compensi per gli spettacoli luganesi. In queste circostanze, si deve ritenere che sia conforme alla legge e alla prassi in vigore l’assoggettamento alla ritenuta alla fonte solo della quota parte dell’onorario, che l’_____ ha versato agli attori per le loro esibizioni a _____. 6.5. Una diversa soluzione non è imposta neppure dall’eccezione, prevista dalla citata prassi dell’AFC, che concerne il caso in cui l’artista o lo sportivo oppure una persona a lui vicina partecipa direttamente o indirettamente agli utili del terzo. Dagli atti non risultano accertamenti specifici in merito all’eventuale partecipazione degli artisti in questione agli utili conseguiti dall’_____. Sorprende l’affermazione della Divisione delle contribuzioni, contenuta nelle osservazioni del 19 settembre 2023 al ricorso, che ravvisa “un’ulteriore comprova del fatto che questa tipologia di contratti debba essere analizzata fiscalmente caso per caso, onde evitare abusi” nel “fatto che almeno due dei soggetti coinvolti figurano sia come artisti nel contratto... sia come titolari e organo direttivo della società Producer italiana”. Il riferimento è a _____ e _____, membri della direzione artistica di _____. Ciononostante, la compagnia teatrale _____ ha, per l’appunto, assunto la forma dell’associazione ai sensi degli articoli 14 e seguenti del Codice civile italiano e, in particolare, di un “ente del Terzo settore” ai sensi del Decreto legislativo 3 luglio 2017, n.

117 (cfr. art. 5 comma 1 lett. i D.lgs. 117/2017). Si tratta di conseguenza – come è del resto notorio per un'associazione – di un ente privato che svolge attività senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 5 comma 1 D.lgs. 117/2017). È inoltre tenuta a destinare eventuali rendite, ricavi, proventi o entrate allo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civilistiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 8 comma 1 D.lgs. 117/2017) e non gli è consentita la distribuzione, anche indiretta, di utili ed avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominati, a fondatori, soci o associati, lavoratori e collaboratori, amministratori ed altri componenti degli organi sociali (art. 8 comma 2 D.lgs. 117/2017). Non sono conseguentemente dati i presupposti per ammettere che gli artisti abbiano partecipato direttamente o indirettamente agli utili della compagnia teatrale.

E. 7

Per le ragioni che precedono la decisione impugnata, con la quale l'RS 1 ha deciso l'assoggettamento alla ritenuta d'imposta alla fonte dell'intera remunerazione versata dal _____ ad _____, non è conforme al diritto applicabile. Il ricorso è conseguentemente accolto. Per questi motivi, visti per le spese gli art. 144 LIFD e 231 LT dichiara e pronuncia 1. Il ricorso è accolto. § Di conseguenza, la decisione su reclamo del 10 luglio 2023 è riformata nel senso che è annullata la decisione del 26 maggio 2023, con la quale la RS 1 ha obbligato il ricorrente a versare l'imposta sull'intero ammontare della prestazione versata ad Associazione culturale A.D. 2. Non si prelevano né tassa di giustizia né spese processuali. 3. Contro il presen per la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello Il presidente: La segretari a :

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.