

RISOLUZIONE N. 166/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 21 aprile 2006

OGGETTO: Interpello articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.

Interpello – IMAIE – Trattamento fiscale da applicare, ai fini IRPEF, alle somme corrisposte ai sensi dell’art. 7, della legge n. 93 del 1992 (artt. 25 e 28 del DPR n. 600 del 1973).

Con l’interpello specificato in oggetto, concernente l’interpretazione degli artt. 25 e 28 del DPR n. 600 del 29 settembre 1973, è stato esposto il seguente

QUESITO

L’I.M.A.I.E. (Istituto Mutualistico Artisti Interpreti ed Esecutori) è un ente con personalità giuridica senza scopo di lucro avente come finalità statutaria la tutela dei diritti degli artisti, interpreti o esecutori nonché l’attività di difesa e promozione degli interessi collettivi della categoria (art. 4, comma 1, della legge 5 febbraio 1992, n. 93).

Ai sensi dell’art. 7, comma 2, della legge n. 93 del 1992, l’Istituto è, tra l’altro, obbligato ad utilizzare “le somme di cui al comma 1 e quelle di cui all’art. 5, comma 5, e all’art. 6, comma 5, nonché la quota di cui all’art. 71-octies, comma 3, della legge 22 aprile 1941, n. 633 e successive modificazioni e integrazioni, per le attività di studio e di ricerca nonché per i fini di promozione, di formazione e di sostegno professionale degli artisti interpreti o esecutori”.

Le somme cui la norma richiamata fa riferimento sono quelle per le quali non sono individuabili i titolari (art. 7, comma 1), quelle relative a diritti non esercitati entro il termine previsto dalla legge (art. 5, comma 5), quelle relative a compensi maturati in epoca antecedente all'entrata in vigore della legge n. 93 del 1992 e non riscossi dagli aventi diritto (art. 6, comma 5) ed, infine, quelle costituite dal 50 per cento della quota spettante agli artisti interpreti o esecutori ai sensi dell'art. 71-septies della legge n. 633 del 1941 per la riproduzione privata di fonogrammi e di videogrammi calcolato, in linea generale, sul prezzo di vendita degli apparecchi (art. 71-octies, comma 3, della legge n. 633 del 1941).

L'IMAIE rappresenta che le finalità indicate dal citato art. 7, comma 2, della legge 93/92, vengono perseguite attraverso la erogazione di finanziamenti a fondo perduto a favore di artisti, interpreti o esecutori e di strutture che operano per la formazione, il sostegno e la promozione degli stessi soggetti. Tali soggetti possono essere sia persone fisiche titolari o meno di partita IVA, sia persone giuridiche che esercitano o meno attività di natura commerciale o anche società cooperative.

L'erogazione dei contributi, non presenta, a detta dell'Istituto, alcuna finalità commerciale né retributiva verso gli aventi diritto.

Rappresenta altresì, che in risposta ad una propria istanza di interpello questa Direzione Centrale ha considerato le predette somme escluse dal campo di applicazione dell'IVA per mancanza del presupposto oggettivo.

Tanto sopra esposto, si chiede di sapere se, in considerazione delle finalità e degli scopi dell'IMAIE, della natura delle somme elargite ai sensi dell'art. 7 della legge n. 93 del 1992, della mancanza di qualsiasi rapporto di sinallagmaticità tra le somme erogate e una qualsiasi prestazione, dette somme possano essere considerate non aventi natura retributiva né di compenso e né di corrispettivo e, pertanto, non deve essere operata, da parte dell'istante, sulle predette, somme alcun tipo di ritenuta fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istituto ritiene che sulle somme elargite non debba operare alcuna tipologia di ritenuta fiscale in quanto non sono riconducibili, per i percipienti, a forme di compensi comunque denominati, sia se corrisposte a persone fisiche sia se elargite a persone giuridiche.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento alla questione prospettata dall'istante, la scrivente fa presente che sulla medesima questione, ai fini IVA, ha già espresso il proprio parere.

In tale sede è stato chiarito che i contributi erogati dall'IMAIE ai sensi dell'art. 7, comma 2, della legge n. 93 del 1992, non si configurano quali corrispettivi di servizi prestati e, quindi, sono esclusi dal campo di applicazione dell'IVA, per mancanza del presupposto oggettivo.

Infatti, il contributo in esame si sostanzia in un mero incentivo concesso per finalità di promozione di formazione e di sostegno all'attività degli artisti, senza alcun nesso sinallagmatico tra le somme corrisposte e servizi resi alla stessa IMAIE.

Tali somme ove corrisposte a persone fisiche, non sono classificabili in alcuna delle tipologie reddituali previste dall'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n. 917 e, pertanto, sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Conseguentemente, l'IMAIE non dovrà operare alcun tipo di trattenuta sulle somme corrisposte.

Diversamente, qualora il contributo venga erogato in favore di un soggetto esercente attività commerciale (imprese, società, ditte individuali), l'ente istante dovrà operare la ritenuta alla fonte a titolo d'acconto del 4 per cento, ai sensi dell'art. 28, secondo comma, del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

Tale articolo dispone che *“Le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto (...) e con obbligo di rivalsa sull’ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l’acquisto di beni strumentali”*.

Questa Direzione centrale, con la risoluzione n. 193/E del 17 giugno 2002, ha delineato l’ambito di applicazione della norma citata, sia sotto il profilo soggettivo, sia sotto quello oggettivo, precisando, per quanto concerne il primo aspetto, che per imprese destinatarie del contributo devono intendersi anche soggetti che, pur non rivestendo la qualifica di imprenditore, hanno conseguito redditi di natura commerciale o la cui determinazione ha luogo sulla base delle disposizioni disciplinanti il reddito d’impresa.

Per quanto concerne l’ambito oggettivo di applicazione della norma in esame, la citata risoluzione n. 193/E del 2002 ha chiarito che la ritenuta di cui all’art. 28, secondo comma, del DPR n. 600 si applica a qualunque forma di contributo, con la sola esclusione di quelli destinati all’acquisto di beni strumentali.

Nel diverso caso in cui il contributo in esame sia erogato ad un’associazione o più in generale ad un ente non commerciale, occorre distinguere a seconda che lo stesso sia destinato ad essere utilizzato per le attività istituzionali dell’ente ovvero nel quadro dell’attività commerciale dello stesso.

Mentre nel primo caso l’IMAIE non è tenuto ad effettuare la ritenuta, nella seconda ipotesi, invece, deve effettuare, sul contributo erogato, la ritenuta prescritta dall’art. 28, secondo comma, del DPR n. 600 del 1973.

Se infine il contributo è corrisposto ad una ONLUS, l’applicazione della ritenuta di cui all’art. 28 del DPR n. 600 del 1973 va in ogni caso esclusa, in quanto, ai sensi dell’art. 150 del TUIR, le ONLUS possono svolgere solo l’attività istituzionale di natura non commerciale e le attività ad esse direttamente connesse, i cui proventi non concorrono comunque alla formazione del reddito imponibile.

Si rammenta che l'inapplicabilità delle ritenute di cui al richiamato art. 28 nei confronti delle ONLUS è espressamente stabilita dall'art. 16, comma 1, del D.Lgs. n. 460 del 1997.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.