

1. SPORTIVI E ARTISTI: INQUADRAMENTO FISCALE SVIZZERO E CONVENZIONALE

1.1 Indice

- **Premesse (1.2)**
- **Tipologie di reddito (1.3)**
- **Attività professionistiche internazionali: art. 17 Mod. OCSE (1.4)**
- **I contratti di sponsorizzazione: particolarità e criticità (1.5)**
- **Assoggettamento fiscale in CH (1.6 – 1.10)**
- **IVA (1.11)**
- **Oneri sociali (1.12)**
- **Considerazioni conclusive (1.13)**

1.2 Premesse

- **Chi è considerato "Sportivo"** ai sensi del diritto fiscale?
 - Sportivo è colui/colei che svolge un'attività fisica o mentale nel contesto di un'esibizione pubblica, che di solito si svolge sotto il riconoscimento di determinate regole e spesso nel contesto di competizioni, e che serve a rafforzare il corpo, promuovere la salute o fornire intrattenimento*
- **Chi è considerato "Artista"** ai sensi del diritto fiscale?
 - Posto che non esiste una definizione precisa, sono considerati tali gli artisti dello spettacolo, quali: artisti di teatro, del cinema, della radio o della televisione ed i musicisti. E gli *influencer*?
- Qual è il **prerequisito per la qualificazione dei proventi c.d. «sportivi» e la riscossione delle imposte** sugli stessi?
 - Il prerequisito per la riscossione dell'imposta è che il reddito sia generato dall'attività sportiva/artistica e che l'evento si svolga in pubblico

(* Becker/Höppner/Grotherr/Kroppen, DBA, Art. 17 OECD-MA)

- Per semplificare i temi che seguono, quando parliamo di Sportivo/Artista, ci riferiamo
 - alla figura del **singolo professionista** (persona fisica)
 - attivo/a in sport/attività artistiche **individuali**, non di squadra
 - i cui redditi sono **pagati direttamente a lui** e non a società di management direttamente o indirettamente connesse (considerate comunque trasparenti ai fini fiscali, in virtù della **norma antielusiva prevista dall'art. 17 cpv. 2 Mod. OCSE**)

1.3 Tipologie di reddito dello Sportivo/Artista professionista

- **In CH sono imponibili tutti i redditi prodotti da attività lucrativa, indipendentemente dal fatto che questi derivino da un'attività di tipo **dipendente** o **indipendente****
- Tuttavia, è necessario distinguere tra tipologie:
 - attività di lavoro **dipendente** e
 - attività di lavoro **indipendente**perché la determinazione del reddito imponibile o il luogo di imposizione possono essere diversi, soprattutto nei **rapporti internazionali**
- Va inoltre considerato che il diritto nazionale e quello internazionale applicano principi diversi, soprattutto perché le **regole di ripartizione fiscale sono applicate in modo diverso**

1.3 Tipologie di reddito dello Sportivo/Artista professionista

(continuazione)

- A seconda delle caratteristiche che la prestazione assume, le attività degli Sportivi/Artisti possono quindi rientrare nella fattispecie di
 - **lavoro dipendente**oppure
 - **lavoro indipendente**
- Nell'attività professionistica dello Sportivo/Artista, prestazioni da lavoro dipendente e indipendente possono **coesistere**

1.3 Tipologie di reddito dello Sportivo/Artista professionista

(continuazione)

- **Lavoro dipendente:** stipendio/salario (comprese le indennità) derivante dall'esistenza di un contratto di lavoro di tipo subordinato ("*Weisungsrecht*" ai sensi dell'art. 319 CO; degli artt. 17 LIFD e 16 LT e ai sensi del diritto delle assicurazioni sociali)
 - in **CH**, l'attività da lavoro dipendente è **imponibile nel Cantone di residenza dello Sportivo/Artista**, anche quando l'attività è svolta in un altro Cantone
 - invece, nei **rapporti internazionali**, l'attività di tipo dipendente è **imponibile di principio nel Paese in cui l'attività è svolta** (eccezione: *Monteurklausel*, art. 15 cpv. 2 Mod. OCSE)

1.3 Tipologie di reddito dello Sportivo/Artista professionista

(continuazione)

- **Lavoro indipendente:** è considerato lavoratore indipendente colui che agisce in nome e per conto proprio in maniera autonoma e che sostiene il rischio economico della propria attività
- Rientrano in questa tipologia tutti gli altri redditi che lo Sportivo/Artista percepisce in virtù dell'attività professionistica, tra cui (elenco non esaustivo):
 - **premi partita / cachet per esibizione artistica** (così come i premi di ingaggio e/o di partecipazione)
 - **prestazioni in natura** ricevute
 - cachet per **eventi pubblici**
 - compensi da **sponsorship, merchandising e pubblicità** (legati ad un evento particolare, o in generale allo Sportivo/Artista)
 - **canoni** per lo sfruttamento di diritti di immagine

1.3 Tipologie di reddito dello Sportivo/Artista professionista

(continuazione)

- **Lavoro indipendente** (artt. 18 LIFD e 17 LT): diversamente dai redditi da lavoro dipendente,
 - in **CH** il reddito da attività indipendente è **imponibile, di principio, nel Cantone di residenza, salvo** nei casi in cui l'attività sia svolta in un altro Cantone tramite **stabile organizzazione** (art. 5 cpv. 1 LT). Tali redditi sono spesso anche assoggettati a IVA!
 - anche nei **rapporti internazionali** l'attività di tipo indipendente è **imponibile, di principio, nel Paese in cui l'attività è svolta**

1.4 Attività professionistiche internazionali: applicazione dell'articolo 17 Mod. OCSE

➤ Siccome le attività degli Sportivi/Artisti professionisti sono spesso svolte all'estero, non si può prescindere dall'analizzare le norme applicabili in virtù delle CDI:

- **Art. 17 Mod. OCSE**

*“1. Nonostante le disposizioni dell'articolo 15 (redditi da lavoro subordinato), i redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dalle sue **prestazioni personali esercitate nell'altro Stato contraente** in qualità di Sportivo / Artista sono **imponibili in detto altro Stato**;*

2. Quando i redditi dell'attività esercitata personalmente dallo Sportivo/Artista sono attribuiti ad una persona diversa, in deroga alle disposizioni dell'art. 15, questi redditi sono imponibili nello Stato contraente in cui l'attività è svolta dallo Sportivo/Artista.” → **norma antielusiva**

1.4 Attività professionistiche internazionali: applicazione dell'articolo 17 Mod. OCSE

(continuazione)

- L'Art. 17 Mod. OCSE è considerato ***lex specialis*** rispetto alle norme generali di ripartizione in merito all'imposizione dei redditi da attività dipendente e indipendente previste dal Mod. OCSE
- Questa norma si **applica a tutti i casi** in cui il reddito dello Sportivo/Artista è **erogato fuori dal proprio Paese di residenza**
- È prevista un'imposizione nel **luogo della performance** (di regola alla fonte)
- La **CDI CH- IT** non fa eccezione a quanto previsto dal Mod. OCSE, con l'aggiunta del **cpv. 3** che prevede :
*«Non si applicano le disposizioni dei paragrafi 1 e 2 degli articoli 10 e 11 nel caso in cui beneficiaria dei dividendi e degli interessi è una **società**, residente di uno Stato contraente, **che detiene più del 25 per cento del capitale della società**, residente nell'altro Stato contraente, che eroga i dividendi e gli interessi e quest'ultima **esercita la propria attività prevalentemente nel settore dello spettacolo** utilizzando, direttamente o indirettamente, artisti di teatro, del cinema, della radio o della televisione, musicisti e sportivi»*

1.4 Attività professionistiche internazionali: applicazione dell'articolo 17 Mod. OCSE

(continuazione)

- Tuttavia, l'art. 17 Mod. OCSE **non** prevede una **clausola di esclusività!** Lo Stato di residenza e lo Stato della performance hanno **potestà impositiva concorrente:**
 -  In caso di diversa interpretazione e classificazione dei vari elementi di reddito, vi è un concreto rischio di conflitti e di doppia imposizione!
 - L'applicazione dell'art. 17 Mod. OCSE è sempre subordinata all'esistenza di una **connessione diretta tra la remunerazione e la performance dello Sportivo/Artista** nello Stato in cui si svolge l'evento
 -  Altrimenti: imposizione nello Stato di residenza ai sensi degli artt. 7 (reddito da impresa), 12 (canoni), oppure 15 (lavoro subordinato) Mod. OCSE
 - Le CDI svizzere prevedono per i residenti in CH, di regola, l'eliminazione della doppia imposizione mediante il **metodo dell'esenzione con progressione** (dell'aliquota)

1.5 I contratti di sponsorizzazione: particolarità e criticità

- Spesso i contratti di sponsor rappresentano la **parte più importante del reddito** di Sportivi/Artisti Professionisti, ma tali contratti possono essere molto complessi e prevedere molteplici prestazioni che devono essere analizzate singolarmente ai fini impositivi
- **Sponsor**: colui che sostiene, finanziariamente oppure attraverso la fornitura di prodotti o servizi, un evento, un'attività, una persona o un'organizzazione
- **Rapporto giuridico sinallagmatico**: ossia stipulato in via bilaterale e caratterizzato da prestazione/i e controprestazione/i reciproche
- Quando lo Sportivo/Artista è **residente in CH**, il reddito da sponsoring è generalmente imposto in CH come reddito da **attività lucrativa indipendente** unitamente agli altri redditi (artt. 18 LIFD e 17 LT)

1.5 I contratti di sponsorizzazione: particolarità e criticità

(continuazione)

- Quando lo Sportivo/Artista è **residente all'estero**, il reddito da sponsoring di fonte CH è **imponibile in CH solamente** se è dato il criterio determinante della **connessione diretta** tra il pagamento del medesimo e **l'attività personale dello Sportivo/Artista in CH**, come previsto dall'art. 17 Mod. OCSE
- Pertanto, quando il **luogo della manifestazione è la CH**, un'imposizione alla fonte in CH è possibile **solo** se il **reddito da sponsoring è corrisposto specificatamente per la partecipazione dello Sportivo/Artista all'evento stesso** (in virtù della connessione diretta con la performance ai sensi degli artt. 92 LIFD e 115 LT)
- In caso contrario, la remunerazione da sponsoring (anche se di fonte CH) è da attribuire all'attività ordinaria dello Sportivo/Artista ed è **imponibile nel suo Stato di residenza**

1.6 Assoggettamento in CH: principi generali

Sportivi/Artisti RESIDENTI	→ Assoggettamento ILLIMITATO nel Cantone di domicilio (vedi schema 1.7)	→ Imponibile la totalità dei redditi da attività lucrativa dipendente e indipendente → Aliquote progressive calcolate su redditi <i>worldwide</i> → Redditi esteri : se esiste CDI, esenzione con progressione dell'aliquota
Sportivi/Artisti NON RESIDENTI	→ Assoggettamento LIMITATO nel Cantone dell'evento (vedi schema 1.8)	→ Imponibili redditi e indennità da attività svolte personalmente in CH → Imposte alla fonte → Base imponibile : redditi lordi giornalieri dedotti i costi di conseguimento

1.6 Assoggettamento in CH: principi generali

(continuazione)

	LUOGO EVENTO CH	LUOGO EVENTO ESTERO
Sportivo/Artista RESIDENTE CH (vedi schema 1.9)	Reddito imponibile in CH con altri redditi annuali → aliquota progressiva	<ul style="list-style-type: none">• Reddito imponibile estero → art. 17 Mod. OCSE• In CH: esenzione reddito estero con progressione aliquota CH
Sportivo/Artista RESIDENTE ESTERO (vedi schema 1.10)	Redditi e indennità giornalieri imponibili in CH (IFo) → art. 17 Mod. OCSE → art. 92 LIFD	<ul style="list-style-type: none">• Reddito imponibile estero → art. 17 Mod. OCSE• In CH: irrilevante

1.7 Assoggettamento di Sportivi/Artisti RESIDENTI IN CH

Assoggettamento ILLIMITATO in virtù dell' appartenenza personale	<ul style="list-style-type: none">• Cantone di DOMICILIO	Basi legali: Artt. 3, 6 cpv. 1 LIFD Artt. 2, 5 cpv. 1 LT
Redditi IMPONIBILI:	<ul style="list-style-type: none">• Redditi periodici e unici da attività lucrativa dipendente e indipendente, unitamente agli altri redditi• Aliquote progressive calcolate sui redditi <i>worldwide</i>	Basi legali: Artt. 16, 17 LIFD Artt. 15, 16 LT



Rimane aperta la questione se e in quale misura, a seguito dell'attività internazionale dello Sportivo/Artista professionista, la sovranità fiscale CH sia limitata dal diritto internazionale (**CDI**)

1.8 Assoggettamento di Sportivi/Artisti RESIDENTI ALL'ESTERO

<p>Assoggettamento LIMITATO in virtù dell'appartenenza economica:</p>	<ul style="list-style-type: none">• Cantone dell'EVENTO	<p>Basi legali: Art. 5 cpv. 1 lett. a LIFD Art. 6 cpv. 2 LIFD Art. 4, cpv. 1 lett. a LT Art. 5 cpv. 1 LT</p>
<p>Reddito IMPONIBILE:</p>	<ul style="list-style-type: none">• Proventi + indennità giornalieri• Aliquote: 0.8%, 2.5%, 5%, 7% LIFD + 14.2%, 17.6%, 20%, 23% LT	<p>Basi legali: Art. 35 cpv. 1 lett. a LAID Art. 92 LIFD Art. 115 LT</p>

1.9 Sportivo/Artista residente CH che effettua performance all'estero



- ✓ Persona fisica (no PG)
- ✓ Attività individuale (no squadra)
- ✓ Pagamenti diretti (no società)
- ✓ **Connessione performance personale** con evento estero

		TIPOLOGIE DI REDDITO					
TRATTAMENTO FISCALE		Premi partita	Sponsorship, Pubblicità	Stipendio e indennità	Cachet eventi pubblici	Prestazioni in natura	Canoni (diritti intellettuali)
In CH	Imponibile		(7 CDI)	(15 CDI)			(12 CDI)
	Solo x aliquota	x	x	x	x	x	x
All'estero		17 CDI	17 CDI	(15 CDI)	17 CDI	17 CDI	17 CDI

1.10 Sportivo/Artista NON residente che effettua performance in CH



- ✓ Persona fisica (no PG)
- ✓ Sport individuale (no squadra)
- ✓ Pagamenti diretti (no società)
- ✓ IFonte
- ✓ **Connessione performance personale** con evento CH (* se stabile organizzazione / datore di lavoro in CH)

TIPOLOGIE DI REDDITO						
TRATTAMENTO FISCALE IN CH	Premi partita	Sponsorship, Pubblicità	Stipendio e indennità	Cachet eventi pubblici	Prestazioni in natura	Canoni (diritti intellettuali)
Reddito da attività indipendente		7 CDI*		7 CDI*		
Reddito Sportivo/Artista	17 CDI (IFo)	17 CDI (IFo)		17 CDI (IFo)	17 CDI (IFo)	17 CDI (IFo)
Altro			15 CDI* (IFo)			12 CDI*

1.11 IVA

1.11.1 Sportivi/Artisti residenti in CH

- Gli Sportivi/Artisti indipendenti possono essere contribuenti IVA CH se **superano i CHF 100'000 annui di prestazioni imponibili** (cifra d'affari mondiale) o se decidono di assoggettarsi a titolo volontario
- I contratti di sponsoring e quelli di licenza che prevedono una controprestazione da parte dello Sportivo/Artista sono assoggettati all'IVA (prestazioni di servizio), se fatturati ad uno svizzero. Se fatturati all'estero sono, generalmente, prestazioni di servizio esenti IVA
- In particolare, sono assoggettati all'IVA i seguenti contratti (lista non esaustiva):
 - contratti di **sponsoring, merchandising e pubblicità**
 - contratti di **sfruttamento/cessione di diritti di immagine**
 - **trasferimenti, riscatti di contratti e prestiti di Sportivi**
 - cessioni di **diritti televisivi** e di trasmissione

1.11.2 Sportivi/Artisti residenti all'estero

- Gli Sportivi/Artisti residenti all'estero che realizzano sul territorio svizzero e all'estero una **cifra d'affari di almeno CHF 100'000** sono di principio assoggettati all'IVA CH dalla prima volta in cui eseguono sul territorio una delle seguenti prestazioni (elenco non esaustivo):
 - premi di partecipazione e di vittoria (art. 8 cpv. 2 lett. c LIVA)
 - premi di prestazione/ingaggio e di classifica (art. 8 cpv. 2 lett. c LIVA)
 - vendita di articoli e di altri beni (articoli per i fan, souvenir, stampati ecc. ex art. 7 LIVA)
 - locazione di beni (art. 7 LIVA)
- Obbligo di designazione di un **rappresentante fiscale** con domicilio o sede in CH (art. 67 LIVA)!

1.11.2 Sportivi residenti all'estero

(continuazione)

- Gli Sportivi/Artisti residenti all'estero **non sono assoggettati all'IVA**, se eseguono sul territorio CH **esclusivamente** le seguenti prestazioni (elenco non esaustivo):
 - sponsorizzazione o pubblicità (art. 8 cpv. 1 LIVA)
 - altre prestazioni di servizi (cessione di diritti televisivi o di altri diritti di diffusione, art. 8 cpv. 1 LIVA)

1.12 Oneri sociali

- Quando lo Sportivo/Artista è **residente in CH** e vi esercita un'attività lucrativa, di qualsiasi natura essa sia, è assoggettato obbligatoriamente agli oneri sociali CH (AVS/AI/IPG)
- Quando lo Sportivo/Artista è **residente in Italia o in uno Stato UE**, vi è normalmente assoggettato anche ai fini degli oneri sociali (a meno che non eserciti altrove e in maniera preponderante la propria attività lucrativa)
- **L'ALCP e i Regolamenti CE** (recepiti dalla CH) regolano, tra le altre cose, il coordinamento dei sistemi di sicurezza sociale all'interno dello spazio europeo
- In base all'art. 11 cpv. 1 del Regolamento (CE) n. 883/2004 è stabilito il **principio dell'unicità della legislazione applicabile**:
“Le persone alle quali si applica il presente regolamento sono soggette alla legislazione di un singolo Stato membro”

- Quando lo Sportivo/Artista è **residente in uno Stato con cui la CH non ha concluso alcun Accordo sul trattamento degli oneri sociali**, possono sorgere delle problematiche di assoggettamento e versamento dei contributi, se i due Stati non trovano una soluzione unanime
- In ogni caso, gli spostamenti fisici dal territorio di uno Stato all'altro per lo svolgimento delle performance devono sempre essere accompagnati (in UE) dal **Formulario A1**, al fine di garantire la continuazione dell'assoggettamento agli oneri sociali esclusivamente nello Stato di provenienza dello Sportivo/Artista

1.13 Considerazioni conclusive

- Se lo **Sportivo/Artista è residente in CH**, è assoggettato alla stessa stregua degli altri contribuenti svizzeri **illimitatamente imponibili**, in ragione della propria appartenenza personale
- Tuttavia è necessario prestare particolare attenzione ai **redditi che lo Sportivo/Artista realizza all'estero**, al fine di essere sicuri che, in ragione dell'imposizione alla fonte nello Stato della performance ai sensi dell'art. 17 Mod. OCSE, non vi siano problematiche di doppia imposizione
- Se lo Sportivo/Artista di nazionalità estera trasferisce la propria residenza in CH e sono date le condizioni legali, un metodo efficace per facilitarne l'imposizione è la negoziazione di una **imposizione sul dispendio** (artt. 14 LIFD e 13 LT), soprattutto quando lo Sportivo/Artista possiede capitali importanti senza, tuttavia, poter esercitare la propria attività lucrativa in CH

1.13 Considerazioni conclusive

(continuazione)

- Se lo **Sportivo/Artista è residente in Italia o all'estero**, è **assoggettato limitatamente in CH** quando qui effettua fisicamente la propria performance e si crea una **connessione diretta** tra la stessa ed il compenso ricevuto
- In questi casi:
 - l'organizzatore dell'evento e/o colui che paga il compenso in CH dello Sportivo/Artista straniero dovrà prestare attenzione al **tipo di prestazione** effettuata e alla **qualifica giuridica/fiscale** della stessa, affinché sia chiaro se la stessa è da sussumere all'art. 17 Mod. OCSE e imponibile alla fonte in CH ai sensi degli artt. 92 LIFD e 115 LT, oppure no
 - l'organizzatore dell'evento e/o colui che paga il compenso in CH dello Sportivo/Artista straniero dovrà **trattenere le IFo e gli oneri sociali e riversarli alle Autorità CH**, rilasciando al contempo le corrispondenti **attestazioni**
 - se del caso, necessità di gestire le **pratiche IVA**

Grazie dell'attenzione!

Per domande sono volentieri a disposizione

Denise Pagani Zambelli

Direttrice sostituta

denise.pagani@fiduciariamega.ch

Fiduciaria Mega SA

Vicolo Nassetta 2

6900 Lugano

