

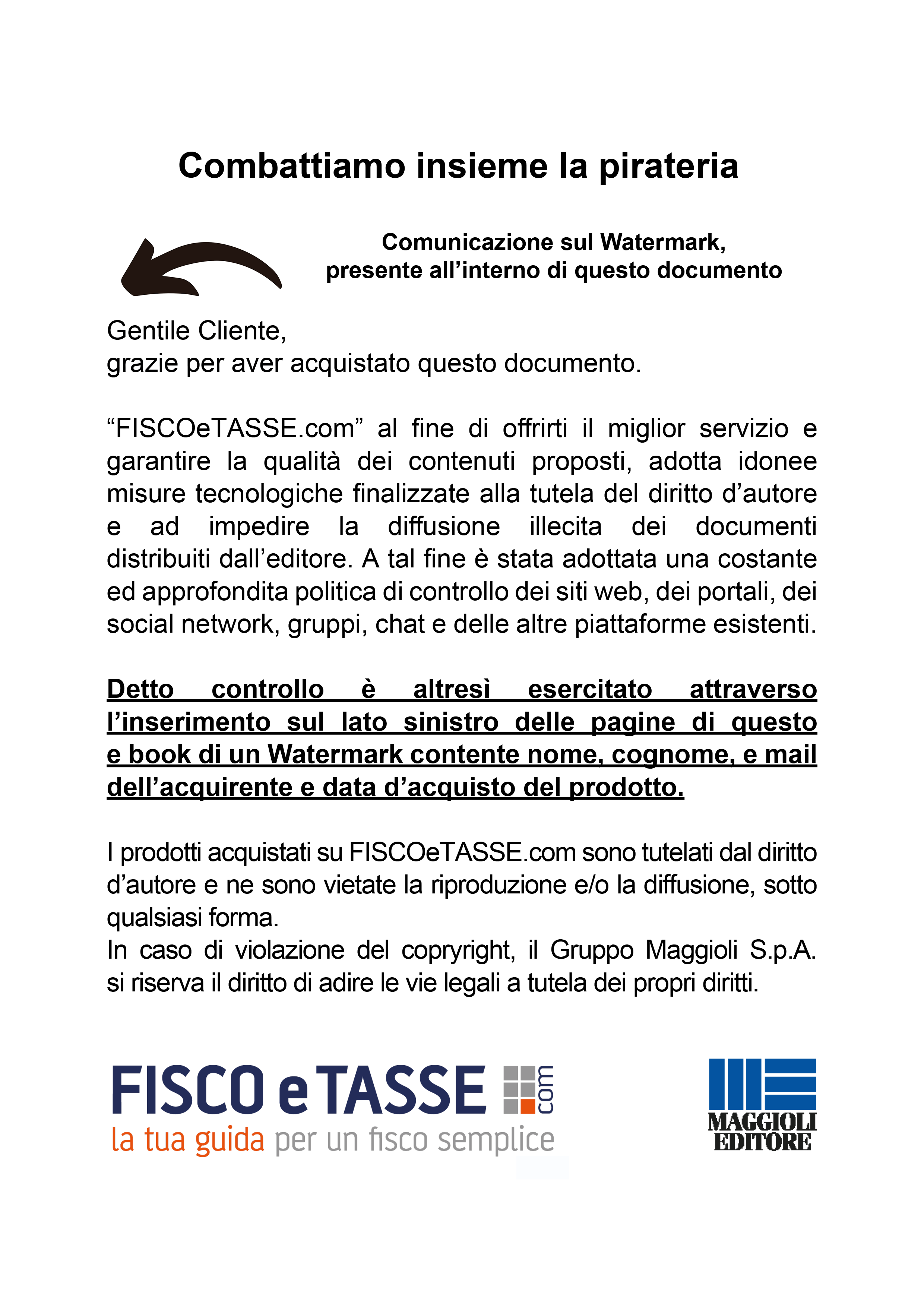
Roberta Braga

**I DIRITTI D’AUTORE**

**Edizione 2024**

* disciplina civilistica
* aspetti previdenziali e fiscali
* indicazione in dichiarazione dei redditi





Sintesi

Il lavoro intende fornire una panoramica ampia ed esaustiva sui diritti di autore, ponendo attenzione anche alle casistiche specifiche che in concreto si possono verificare in relazione al tipo di prestazione e alle caratteristiche soggettive del prestatore.

Viene dedicata un’attenzione a 360 gradi agli aspetti di natura giuridica, civilistica, previdenziale e fiscale dei compensi erogati a titolo di diritto di autore e ai documenti giustificativi richiesti a supporto.

La trattazione è corredata da numerose tabelle esplicative e riassuntive, da articolati esempi applicativi e da una nutrita modulistica di immediato utilizzo.

***Roberta Braga***

Laurea in economia e commercio presso l'Università degli studi di Verona

Master in Business Administration presso la Pace University di New York City

Master in Diritto e Pratica Tributaria Internazionale presso Euroconference a Verona

Iscrizione all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Mantova

Iscrizione nel Registro dei revisori legali presso il Ministero dell’economia e delle finanze

Iscrizione nel registro dei revisori dei conti degli enti locali presso il Ministero dell’interno

Varie pubblicazioni in materia fiscale, contabile e di diritto societario

**ISBN**: 9788891665225

Gennaio 2024

© Copyright 2024 Maggioli

[www.fiscoetasse.com](http://www.fiscoetasse.com)



**Indice**

[Sintesi 3](#_Toc156202799)

[1. Le opere dell’ingegno 7](#_Toc156202800)

[1.1 Le caratteristiche dell’opera dell’ingegno 7](#_Toc156202801)

[1.2 Le opere dell’ingegno di carattere creativo 7](#_Toc156202802)

[1.3 Le opere multimediali 8](#_Toc156202803)

[1.4 Le opere interamente utilizzabili 9](#_Toc156202804)

[1.5 Le opere realizzate su commissione o ideate dal dipendente 10](#_Toc156202805)

[2. Il diritto di autore 11](#_Toc156202806)

[2.1 La definizione di diritto d’autore 11](#_Toc156202807)

[2.2 I diritti connessi al diritto d’autore 13](#_Toc156202808)

[2.3 Le norme civilistiche sul diritto d’autore 14](#_Toc156202809)

[2.4 Le leggi speciali sul diritto d’autore 15](#_Toc156202810)

[2.5 Il trasferimento del diritto d’autore 15](#_Toc156202811)

[2.6 L’estinzione del diritto d’autore 15](#_Toc156202812)

[2.7 Gli organi che gestiscono il diritto d’autore 16](#_Toc156202813)

[3. I compensi per l’utilizzo delle opere dell’ingegno 21](#_Toc156202814)

[3.1 Il c.d. equo compenso 21](#_Toc156202815)

[3.2 Il compenso per la cessione del diritto di utilizzazione economica dell’opera 21](#_Toc156202816)

[4. Gli aspetti previdenziali e fiscali dei compensi per l’utilizzo delle opere dell’ingegno 22](#_Toc156202817)

[4.1 La contribuzione INPS sui compensi per diritti di autore 22](#_Toc156202818)

[4.2 La nozione di diritto d’autore secondo i giudici tributari 23](#_Toc156202819)

[4.3 La classificazione dei compensi ai fini delle imposte sui redditi 24](#_Toc156202820)

[4.4 I compensi percepiti per la redazione di articoli ai fini delle imposte sui redditi 32](#_Toc156202821)

[4.5 La ritenuta alla fonte IRPEF 32](#_Toc156202822)

[4.6 La compilazione della dichiarazione dei redditi 35](#_Toc156202823)

[4.7 La compilazione della certificazione unica 39](#_Toc156202824)

[4.8 L’applicazione dell’IRAP 39](#_Toc156202825)

[4.9 Il trattamento ai fini IVA 40](#_Toc156202826)

[4.10 Il trattamento ai fini dell’imposta di registro 46](#_Toc156202827)

[5. I documenti giustificativi 47](#_Toc156202828)

[Esempi 48](#_Toc156202829)

[Diritti di autore – Aspetti giuridici, fiscali e previdenziali 48](#_Toc156202830)

[Allegato 56](#_Toc156202831)

1.  
Le opere dell’ingegno

1.1 Le caratteristiche dell’opera dell’ingegno

In base alle norme vigenti in materia di diritto d’autore, le opere dell’ingegno devono presentare i seguenti requisiti:

* l’originalità effettiva della forma espressiva;
* **la creatività**, in quanto l’opera, anche se in misura minima, deve risultare nuova e non costituire una mera ripetizione di un’altra opera già esistente;
* **la concretezza**, poiché l’opera deve essere idonea alla pubblicazione e alla riproduzione.

In sintesi, l’opera dell’ingegno deve essere contraddistinta da una propria autonomia e contestualmente deve essere divulgabile e riproducibile.

1.2 Le opere dell’ingegno di carattere creativo

Le opere dell’ingegno possono essere classificate in:

* opere originarie;
* opere **derivate**, che si distinguono in opere **collettive**, che consistono nella raccolta di contributi creativi o nel coordinamento di più autori (antologie, giornali ed enciclopedie), e opere **elaborate**, che rappresentano l’elaborazione di opere originali (traduzioni, adattamenti, trasformazioni letterarie e rifacimenti);
* opere **create su commissione**, in cui i diritti morali spettano all’autore, mentre quelli patrimoniali vanno al committente;
* opere **create dal dipendente**, nelle quali i diritti patrimoniali sono riconosciuti al datore di lavoro e quelli morali all’autore;
* opere **anonime o pseudonime**, in cui si considera autore chi ha rappresentato, eseguito o pubblicato l’opera;
* opere **multimediali**, che non sono disciplinate in quanto tali dalla legge.

Tabella. Distinzione tra le opere collettive e le opere in collaborazione

|  |  |
| --- | --- |
| **Opere collettive** | **Opere in collaborazione** |
| Ne è autore chi organizza e coordina la creazione dell’opera collettiva nella veste di direttore dell’opera nel suo complesso (ad esempio, costituisce un’opera collettiva il rapporto di fattibilità tecnica che si fonda sulle conoscenze di geofisica, chimica, ingegneria, geosismica e così via, in quanto risultato di numerosi e complessi studi e ricerche effettuati da più autori e ne rappresenta l’autore la società che ha provveduto ad indirizzare, coordinare e riunire in un’unica opera gli studi specifici portati a compimento da vari specialisti, ai sensi della R.M. n. 240943 del 5/1/1984). | * Ciascun autore partecipa alla creazione di un’opera composita dando il suo contributo inscindibile e indistinguibile; * Il diritto d’autore è comune; * I contributi dei singoli autori sono considerati alla pari; * Se, per la pubblicazione, occorre il consenso di tutti i coautori, ogni coautore può esercitare i diritti morali. |

1.3 Le opere multimediali

Si tratta di creazioni che aggregano in un unico prodotto **opere che appartengono a generi diversi** (suoni, immagini, parole, etc.) e che, di norma, si possono utilizzare tramite differenti mezzi di comunicazione (media), che convivono grazie **a una forma espressiva omogenea**, che è quella digitale, e ad un programma (software gestionale).

Le opere multimediali sono di vari tipi:

* i programmi per elaboratori;
* i testi, che **non sono riproducibili con nessun mezzo** senza l’autorizzazione dell’autore, salvo il limite di durata successivo alla morte di quest’ultimo;
* **il** **messaggio di posta elettronica (e-mail, ordinaria o certificata),** che si considera testo da tutelare se si riferisce alla corrispondenza privata per via epistolare e, quindi, se ha natura confidenziale o se consta di memorie familiari o personal e che può essere reso pubblico solo con l’autorizzazione dell’autore (mittente) e del destinatario, a meno che non sia utile in qualche procedimento giudiziario in corso;
* **le banche dati,** che configurano delle opere collettive in quanto ottenute dalla riunione di opere o di parti di opere, che hanno il carattere di creazione autonoma;
* **le pagine web**, che risultano dalla fusione di vari elementi (grafica, struttura, testo, immagini, musica, etc.) e dalla partecipazione di vari autori e che sono riproducibili solo previa autorizzazione da richiedere non solo al titolare del sito, ma anche a tutti i suoi autori;
* **le immagini;** si considerano fotografie le immagini di persone o di aspetti, elementi o fatti della vita naturale e sociale, ottenute attraverso un procedimento fotografico o similare (fotografia digitale, etc.), incluse le riproduzioni di opere; per sfruttare le immagini di internet, è necessario riportare il nome del fotografo o della ditta da cui il fotografo dipende o del committente, la data dell’anno di produzione della fotografia ed il nome dell’autore dell’opera d’arte fotografata;
* **la musica on-line in vari formati** (Mp3, midi, etc.); il diritto esclusivo di diffusione compete agli autori dell’opera e la riproduzione dei file costituisce una violazione alla legge sul diritto d’autore, secondo cui il diritto esclusivo di riproduzione ha per oggetto anche la moltiplicazione in copie dell’opera con qualsiasi mezzo.

1.4 Le opere interamente utilizzabili

Alcune opere dell’ingegno sono **liberamente fruibili**, in determinate circostanze, in base all’art. 9 del D.L. n. 68 del 9/4/2003.

Si tratta, tra l’altro, delle seguenti opere:

* **gli articoli di attualità, politici, religiosi, economici, pubblicati in riviste o giornali,** che possono essere riprodotti su altre riviste o giornali, sempre che la riproduzione non sia stata esplicitamente riservata e che siano riportati il nome della rivista/giornale, la data e il numero della rivista/giornale, il nome dell’autore (se l’articolo è firmato);
* il riassunto, la citazione, la riproduzione di brani o parti di opera per fini di critica, discussione o insegnamento, a condizione che non diano luogo a una concorrenza all’utilizzazione economica dell’opera e **che siano indicati il titolo dell’opera, l’autore, l’editore e l’eventuale traduttore;**
* **i discorsi tenuti in pubblico,** purché siano evidenziati la fonte, il nome dell’oratore, la data e il luogo in cui è stato tenuto il discorso;
* le opere o i brani di opere, che possono essere riprodotti per fini di pubblica sicurezza, nelle procedure parlamentari, giudiziarie o amministrative, **purché si citino la fonte e il nome dell’autore.**

1.5 Le opere realizzate su commissione o ideate dal dipendente

Il committente/datore di lavoro è titolare del **diritto esclusivo,** salvo patto contrario, di sfruttare economicamente il programma per elaboratore (software) ovvero la banca di dati o ancora l’opera di disegno industriale creati dal lavoratore dipendente nell’espletamento delle sue mansioni oppure **sulla base di istruzioni impartite dallo stesso datore.**

I diritti morali spettano alla persona fisica che ha ideato l’opera (lavoratore dipendente), mentre al committente/datore di lavoro, sempre che le parti non abbiano stipulato diversi accordi, competono i diritti patrimoniali.

Infatti, ex art. 64 CPI (codice della proprietà industriale), quando l’invenzione industriale è fatta nell’esecuzione di un contratto o di un rapporto di lavoro, in cui l’attività inventiva è prevista come oggetto del contratto o del rapporto e a tale scopo retribuita, i diritti derivanti dall’invenzione stessa appartengono al datore di lavoro, salvo il diritto spettante all’inventore di esserne riconosciuto autore.

**Se non è prevista una retribuzione** in compenso dell’attività inventiva e l’invenzione è fatta nell’esecuzione o di un contratto o di un rapporto di lavoro, i diritti derivanti dall’invenzione appartengono al datore di lavoro, ma all’inventore, salvo sempre il diritto di essere riconosciuto autore, spetta, qualora il datore di lavoro o suoi aventi causa ottengano il brevetto o utilizzino l’invenzione in regime di segretezza industriale, **un equo premio.**

Per quantificare tale premio, occorre tenere conto della rilevanza dell’invenzione, delle mansioni svolte e della retribuzione percepita dall’inventore, nonché del contributo che questi ha ricevuto **dall’organizzazione del datore di lavoro.**

2.  
Il diritto di autore

2.1 La definizione di diritto d’autore

L’autore gode di due diritti fondamentali, che compongono il c.d. diritto d’autore:

* Il diritto morale, che consiste nell’essere riconosciuti ideatori dell’opera (diritto di paternità);
* Il diritto patrimoniale, che equivale al diritto di poter disporre commercialmente dell’opera (diritto di sfruttamento economico).

Il diritto morale è un diritto assoluto, che non può essere ceduto a terzi e che non ha limiti nel tempo, mentre il diritto patrimoniale può essere trasmesso ad altri soggetti ed è contraddistinto da una durata limitata.

L’autore è l’unico soggetto che vanta il diritto di trarre un vantaggio economico dall’opera che lui ha creato.

Commette un illecito chiunque copia un’opera dell’ingegno **su un qualsiasi supporto idoneo** (ad esempio, la riproduzione di una canzone su DVD o su <https://support.spotify.com> o ancora su <https://www.youtube.com>), senza che sia stato preventivamente e legittimamente autorizzato dall’autore o da chi ne ha da questi acquisito il diritto di sfruttamento economico.

Anche la messa a disposizione di copie di **programmi televisivi registrati su cloud** dev'essere autorizzata dal titolare dei diritti d'autore o dei diritti connessi, in quanto costituisce una ritrasmissione dei programmi interessati.

L’autore ha un diritto esclusivo all’utilizzazione economica dell’opera relativamente alle operazioni seguenti, **con qualsiasi mezzo e strumento:**

* La riproduzione, che consiste nella moltiplicazione in copie dell’opera con qualsiasi mezzo (copiatura a mano, stampa, litografia, incisione, fotografia, fonografia, cinematografia e ogni altro procedimento di riproduzione);
* La trascrizione, che equivale all’uso dei mezzi idonei a trasformare l’opera orale in opera scritta o riprodotta con uno dei mezzi indicati al punto precedente
* La rappresentazione, l’esecuzione o la recitazione in pubblico;
* La diffusione, che corrisponde all’utilizzo di mezzi di diffusione a distanza come il telegrafo, il telefono, la radio o la televisione;
* La comunicazione al pubblico via satellite e la ritrasmissione via cavo;
* La distribuzione, il commercio o, comunque, la disponibilità al pubblico;
* La traduzione in altra lingua o dialetto;
* La pubblicazione dell’opera in una raccolta;
* La rielaborazione ovvero la modificazione, l’elaborazione e la trasformazione dell’opera;
* Il noleggio e il prestito, che esprimono la cessione in uso, per un periodo di tempo limitato, degli originali o delle copie o dei supporti di opere tutelate dal diritto d’autore, eseguita da istituzioni aperte al pubblico.

Il diritto in parola viene acquisito **con la creazione dell’opera** e, pertanto, da tale momento spetta all’autore il diritto esclusivo di pubblicare l’opera e di utilizzarla in ogni forma e modo, entro i limiti stabiliti dalla legge.

Il diritto d’autore può essere esercitato da più persone pro-indiviso oppure ogni soggetto titolare del diritto può far valere lo stesso identico diritto sull’opera dell’ingegno.

Sotto il profilo economico, può essere attribuito a soggetti diversi dall’autore.

Il suo esercizio non è subordinato alla registrazione o ad altre presupposti formali.

La protezione giuridica presuppone che l’opera abbia come destinazione specifica **la rappresentazione intellettuale**, la quale è diretta ad una comunicazione.

Infatti, costituiscono oggetto di protezione non i principi scientifici o artistici contenuti nell’opera, bensì la forma di espressione utilizzata (libro, opera cinematografica, esecuzione).

La tutela giuridica, morale e patrimoniale, si esplica per un periodo molto lungo, dal momento che si estende alla durata della vita dell’autore e fino al termine del settantesimo anno solare dopo la sua morte.

Tabella. Le caratteristiche dei diritti morali e di quelli patrimoniali.

|  |  |
| --- | --- |
| **Diritti morali** | **Diritti patrimoniali** |
| Tutelano l’opera d’ingegno da atti che possono danneggiare la persona dell’autore con riferimento alla paternità ed all’integrità dell’opera (atti di decurtazione, deformazione o modifica), nonché all’onore e alla reputazione della figura dell’autore;  Sono imprescrittibili, irrinunciabili, inalienabili ed illimitati nel tempo in quanto possono essere fatti valere anche dagli eredi.  Inoltre, l’autore di un’opera anonima o pseudonima ha sempre il diritto di rivelarsi e far riconoscere in giudizio la sua qualità di autore. | Garantiscono all’autore i vantaggi patrimoniali derivanti dall’uso dell’opera.  Sono esclusivi perché l’autore ha il diritto esclusivo di pubblicare l’opera e di utilizzarla economicamente in ogni forma e modo, originale o derivato, alienabili in quanto possono essere venduti o trasmessi a terzi, con alcune eccezioni (ad esempio, il diritto sull’opera realizzata dal dipendente, nell’ambito del rapporto di lavoro subordinato, spetta al datore di lavoro e non al lavoratore ideatore). |

Le forme di sfruttamento economico delle opere dell’ingegno possono essere numerose.

La più usuale consiste **nel contratto di edizione**, con cui l’autore concede ad un editore l’esercizio del diritto di pubblicare e vendere l’opera, in cambio di un corrispettivo.

2.2 I diritti connessi al diritto d’autore

I diritti connessi all’esercizio del diritto d’autore sono quelli che la legge riconosce non all’autore di un’opera, ma **ad altri soggetti comunque collegati o affini** (ad esempio, il diritto di esecuzione attribuito all’interprete di una composizione musicale).

I principali diritti connessi sono quelli attribuiti alle seguenti **categorie di soggetti:**

* artisti, interpreti ed esecutori (ad esempio, direttore d’orchestra);
* produttori di dischi fonografici o supporti analoghi;
* produttori di opere cinematografiche o audiovisive;
* emittenti radiofoniche e televisive.

Inoltre, esistono **gli altri diritti connessi al diritto d’autore**, che godono di una garanzia meno ampia rispetto al diritto d’autore e che vengono riconosciuti agli autori (o agli editori) per le loro creazioni, i quali non configurano vere e proprie opere dell’ingegno (ad esempio, diritti sulle fotografie o sui bozzetti di scene teatrali o sugli inediti pubblicati dopo la scadenza del termine di tutela del diritto d’autore o ancora sulle edizioni critiche di opere di dominio pubblico).

La durata dei diritti connessi per il settore audiovisivo è di **50 anni**, mentre la durata dei diritti connessi per il settore musicale è stata estesa a **70 anni**.

2.3 Le norme civilistiche sul diritto d’autore

I diritti di utilizzazione delle opere dell’ingegno sono disciplinati dagli artt. 2575 - 2583 del codice civile.

Rientrano nella tutela del diritto d’autore **le opere dell’ingegno di natura creativa** che attengono agli ambiti:

* **Della letteratura** (opere letterarie, drammatiche, scientifiche, didattiche e religiose, sia in forma scritta che orale);
* Della musica (opere e composizioni musicali, con o senza parole, **opere drammatico – musicali** e variazioni musicali, purché costituiscano un’opera originale in sé);
* **Delle arti figurative** (opere di scultura, pittura, disegni, ritratti, incisioni ovvero opere appartenenti ad arti figurative simili, compresa la scenografia);
* **Dell’architettura** (disegni e opere dell’architettura);
* Del teatro (opere coreografiche e pantomimiche, con o senza traccia scritta);
* **Della cinematografia** (opere cinematografiche, mute o con sonoro, sempre che non si tratti di semplice documentazione protetta ai sensi delle disposizioni del Capo V del Titolo II della Legge 633/1941);
* Delle opere fotografiche e di quelle espresse con procedimento analogo, sempre che non si tratti di semplice fotografia protetta ex Legge sul diritto d’autore.

Non contano le modalità e **la forma espressiva** adottate.

La tutela si estende **all’informatica** e, quindi, coinvolge:

* i programmi per elaboratore, comunque siano espressi, a condizione che siano originali e che configurino una creazione intellettuale dell’autore (per programma si intende anche il materiale propedeutico per la progettazione del programma stesso);
* le banche dati quali raccolte di opere, dati o altri elementi indipendenti, disposti in modo sistematico o secondo un determinato metodo ed accessibili **utilizzando mezzi elettronici** o in altro modo (tuttavia, la protezione sulle banche dati non comprende il loro contenuto e lascia inalterati i diritti esistenti sul contenuto stesso);
* le opere di disegno industriale, che presentano di per sé **carattere creativo e valore artistico;**
* le elaborazioni di carattere creativo quali le traduzioni in un’altra lingua, le trasformazioni da una forma letteraria o artistica in un’altra, le riduzioni, **gli adattamenti** e i rifacimenti.

2.4 Le leggi speciali sul diritto d’autore

Per quanto concerne l’esercizio dei diritti sulle opere dell’ingegno e la loro durata, occorre fare riferimento alle leggi speciali in materia e, quindi, alla **Legge n. 33 del 22 aprile 1941** (c.d. Legge sul diritto d’autore), modificata dalla **Legge 3 maggio 2019, n. 37**, e alla **Legge n. 248 del 18 agosto 2000.**

2.5 Il trasferimento del diritto d’autore

Il diritto d’autore può essere oggetto di trasferimento tramite **atti di disposizione tra vivi** quali:

* il contratto di edizione, con cui l’autore concede all’editore il diritto di utilizzare economicamente l’opera (diritto di pubblicazione) e l’editore si impegna a riprodurre l’opera e a metterla in vendita ad un prezzo concordato; in questo caso, il compenso è di norma correlato al risultato delle vendite (compartecipazione);
* **il contratto di rappresentazione per le opere teatrali** o coreografiche o musicali, con cui l’autore concede la facoltà di rappresentare (o di eseguire, nel caso delle opere musicali) in pubblico l’opera, in cambio di un determinato corrispettivo.
* La cessione del diritto d’autore deve risultare da un contratto scritto tra le parti ai sensi dell’art. 2581 del codice civile.

2.6 L’estinzione del diritto d’autore

Il diritto patrimoniale dell’autore viene meno dopo un certo periodo dalla morte dell’autore.

In generale, agli eredi spetta un periodo di tutela di tale diritto che comprende un arco di tempo di norma equivalente ad una o due generazioni.

Il diritto morale dell’autore **non si estingue mai**, in quanto titolare creativo dell’opera rimane per sempre l’autore.

Una volta venuto meno il diritto d’autore, l’opera diventa di pubblico dominio ed è liberamente fruibile da parte di chiunque, anche a scopi economici, a condizione che sia garantito **il diritto morale dell’ideatore originario.**

2.7 Gli organi che gestiscono il diritto d’autore

Mediante il **D.Lgs. n. 35 del 15 marzo 2017**, è stata data attuazione alla Direttiva 2014/26/UE sulla gestione collettiva dei diritti d'autore e dei diritti connessi e sulla concessione di licenze multiterritoriali per i diritti su opere musicali per l'uso online nel mercato interno al fine di assicurare la competizione tra le società di collecting dei Paesi dell’unione europea.

**Dal 1° gennaio 2018** in Italia possono sorgere nuove agenzie di collecting del diritto d’autore, purché risultino enti non a scopo di lucro, e l’attività di intermediazione si apre agli **organismi di gestione collettiva** (OGC) degli altri Stati membri dell’Unione europea, mentre le **entità di gestione indipendente** (EGI) come la Soundreef possono continuare a operare su suolo nazionale, a patto che stipulino precisi accordi con una OGC ovvero che si associno a essa.

In Italia gli OGC sono regolamentati D.Lgs. n. 35/2017.

Pertanto, a partire **dal 1° gennaio 2018**, è venuta meno l’esclusiva della SIAE per i diritti di autore.

**I. SIAE**

La società italiana degli autori ed editori (SIAE), rappresenta **un ente pubblico economico a base associativa,** che esercita l’attività di intermediazione, attuata sotto ogni forma diretta o indiretta di intervento, mediazione, mandato di autori o loro eredi, **rappresentanza e anche cessione** per l’esercizio dei diritti di rappresentazione, di esecuzione, di recitazione, di riproduzione e di radiodiffusione, inclusa la comunicazione, con ogni mezzo tecnico delle opere tutelate.

Inoltre, la SIAE assicura **la tutela dei diritti di autore** e di quelli connessi e la protezione e lo sviluppo delle opere dell’ingegno e gestisce i servizi di accertamento e riscossione di imposte, contributi e diritti, anche in base a convenzioni con pubbliche amministrazioni, regioni, enti locali o altri enti pubblici o privati.

Possono presentare domanda di ammissione alla SIAE i titolari di diritti di autore, in quanto autori, editori, produttori, nonché i concessionari e cessionari, siano essi persone fisiche o giuridiche italiane o straniere.

Su ogni supporto contenente **programmi per elaboratore o multimediali** e su ogni supporto contenente suoni, voci o immagini in movimento che reca la fissazione di opere o di parti di opere protette dalla legge sul diritto destinati al commercio o che vengano ceduti in uso a qualunque titolo a fine di lucro deve essere apposto un contrassegno.

Il compito di applicare il contrassegno sui supporti (vidimazione) è affidato alla SIAE.

Le modalità di rilascio e di utilizzo del contrassegno sono regolamentate dal [D.P.C.M. 23 febbraio 2009, n. 31.](https://www.siae.it/sites/default/files/Bg_Normativa_DPCM23feb2009_n31.pdf)

Il contrassegno costituisce un segno distintivo dell’opera dell’ingegno, nonché uno strumento di autenticazione e di garanzia, **ad uso sia delle forze dell’ordine** che del consumatore, dal momento che consente di distinguere il prodotto legittimo da quello pirata e di individuare **chi lo produce o commercializza.**

Va normalmente applicato sulla confezione del supporto in modo da essere visibile e da non poter essere rimosso o **trasferito su un altro supporto.**

Fermo restando l’assolvimento degli eventuali obblighi relativi ai diritti d’autore ed ai diritti connessi, l’apposizione del contrassegno può essere sostituita da **apposita**[**dichiarazione identificativa sostitutiva**](https://www.siae.it/sites/default/files/Modello_Dichiarazione_identificativa_sostitutiva.pdf)**del contrassegno** in alcuni casi (supporti contenenti programmi per elaboratore in determinate ipotesi, utilizzati esclusivamente mediante elaboratore elettronico, sempre che tali programmi non contengano suoni, voci o sequenze di immagini in movimento tali da costituire opere fonografiche, cinematografiche o audiovisive intere, non realizzate espressamente per il programma per elaboratore, oppure loro brani o parti eccedenti il 50% dell’opera intera da cui sono tratti, che diano luogo a concorrenza all’utilizzazione economica delle opere medesime).

Sono **escluse** dall’obbligo di vidimazione e di presentazione della dichiarazione identificativa sostitutiva del contrassegno, per la loro particolare funzione o le loro caratteristiche, determinate categorie di supporti, contenenti programmi per elaboratore aventi carattere operativo tassativamente elencate quali, ad esempio, i supporti accessoriamente distribuiti nell’ambito della vendita di contratti di licenza d’uso multipli sulla base di accordi preventivamente conclusi con SIAE, i **supporti distribuiti gratuitamente con il consenso del titolare** dei diritti e i supporti distribuiti mediante scaricamento diretto (download) e conseguente installazione sul personal computer dell’utente attraverso server o siti Internet **se detti programmi non vengano registrati a scopo di profitto** in supporti diversi dall’elaboratore personale dell’utente, salva la copia privata (back-up).

L'importo da corrispondere alla SIAE per ogni contrassegno è di 0,0310 euro (l’importo è ridotto a 0,0181 euro per i bollini da apporre su supporti distribuiti gratuitamente o in abbinamento editoriale a pubblicazioni poste in vendita senza maggiorazione del prezzo normalmente praticato secondo quanto determinato con il [D.P.C.M. 21 dicembre 2001](https://www.siae.it/sites/default/files/BG_Normativa_DPCM_21dicembre2001.pdf)).

L'attività di vidimazione, in quanto riferibile alla tutela e protezione delle opere dell'ingegno, **non è soggetta ad IVA** ex art. 3, quarto comma, del D.P.R. n. 633/1972.

Il costo del contrassegno si andrà ad aggiungere al compenso per diritti d’autore eventualmente dovuto a SIAE per la riproduzione sui vari supporti (CD, DVD ecc.) di opere amministrate dalla SIAE.

Da ultimo, chiunque, **a fini di lucro**, detiene per la vendita o la distribuzione, pone in commercio, vende, noleggia, cede a qualsiasi titolo, proietta in pubblico, trasmette a mezzo della radio o della televisione con qualsiasi procedimento, videocassette, musicassette, **qualsiasi supporto** contenente fonogrammi o videogrammi di opere musicali, cinematografiche o audiovisive o sequenze di immagini in movimento, o altro supporto per il quale è prescritta l'apposizione di contrassegno da parte della SIAE, privi del contrassegno o dotati di contrassegno contraffatto o alterato, **è punito, se il fatto è commesso per uso non personale,** con la reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa da 2.582,00 a 15.493,00 Euro.

Tabella. Le caratteristiche del contrassegno SIAE.

|  |
| --- |
| **Contrassegno SIAE** |
| * è irriproducibile e, una volta applicato, non può essere rimosso, se non rendendolo inutilizzabile; * è metallizzato, perciò non fotocopiabile né scannerizzabile, e contiene elementi anticontraffazione non rilevabili a vista; * contiene il logo SIAE stampato con un particolare inchiostro termo-reagente; * contiene informazioni che consentono di risalire al titolo dell’opera, al nome del produttore, al tipo di supporto, al tipo di commercializzazione consentita, alla numerazione generale progressiva e alla numerazione progressiva relativa a quell’opera. |

**II. NUOVOIMAIE**

NUOVOIMAIE (Nuovo Istituto Mutualistico Artisti Interpreti o Esecutori), costituito il 12 luglio 2010, è un **organismo di gestione collettiva** che gestisce e tutela i diritti connessi maturati dagli artisti, interpreti o esecutori del settore musica e del settore audiovisivo a far data dal 14 luglio 2009 ex L. n. 100/2010.

Nella musica, **l’equo compenso** si genera quando una registrazione fonografica viene trasmessa via radio, tv, diffusa o comunicata nei pubblici locali o comunque riutilizzata, mentre, nell’audiovisivo, l’equo compenso si genera in relazione a qualsiasi forma di utilizzo e diffusione delle opere cinematografiche o assimilate **attraverso qualsiasi mezzo e modo** (via televisione, via web, nei pubblici locali, negli alberghi e anche a seguito di commercializzazione di opere filmiche sia offline che online).

NUOVOIMAIE incassa e ripartisce l’equo compenso agli artisti rappresentati e, inoltre, gestisce e ripartisce i **compensi di copia privata audio e video**, riconosciuti per legge sul diritto d’autore, ovvero la riproduzione privata di fonogrammi e videogrammi fatta da singoli soggetti per uso esclusivamente personale.

l compensi vengono ripartiti **semestralmente per ogni settore** (audiovisivo e musicale) sulla base degli incassi e dei dati ottenuti dai produttori e dagli utilizzatori e possono essere erogati inizialmente sotto forma di anticipo e nei semestri successivi **a saldo**, a seconda di quanto viene effettivamente **rendicontato** e versato al NUOVOIMAIE dai produttori e dagli utilizzatori.

Per poter riscuotere il compenso, l’artista deve emettere **una fattura assoggettata a IVA e ritenuta di acconto** ex art. 25 del D.P.R. 600/1973 (se soggetto titolare di partita IVA) oppure ricevuta soggetta a ritenuta di acconto (se non titolare di partita IVA).

In caso di successione ereditaria, è sufficiente che l’erede emetta una ricevuta, dopo aver presentato idonea documentazione relativa all’eredità, mentre, nell’ipotesi di artista residente al di fuori dell’Italia, valgono la legislazione fiscale del Paese estero e le convenzioni in vigore per evitare la doppia imposizione.

A tal fine, NUOVOIMAIE comunica **il dettaglio compensi**, che riporta analiticamente tutte le informazioni in suo possesso che hanno determinato l’ammontare degli importi, oltre a un promemoria che riporta tutte le **informazioni utili** anche al pagamento.

**III. AFI**

AFI (Associazione Fonografici Italiani), costituita il 14 novembre 1933, è un **organismo di gestione collettiva** che rappresenta e tutela gli interessi delle piccole e medie imprese di produttori audio, video e di contenuti editoriali, gestendo e ripartendo **i diritti connessi** loro spettanti per legge.

Il produttore fonografico ha diritto ad un compenso quando il supporto che contiene la registrazione musicale **viene utilizzato e diffuso da una radio, da una televisione, da una discoteca** ovvero da altro pubblico esercizio.

Il compenso è dovuto anche quando le utilizzazioni delle registrazioni musicali avvengono **senza scopo di lucro.**

La legge garantisce al produttore discografico **il c.d.** **equo compenso** per la riproduzione di copia privata per uso personale, che deriva dal fatto che il consumatore trae beneficio dalla facoltà di riprodurre legalmente, per uso esclusivamente personale, fonogrammi, senza dover chiedere il preventivo consenso (licenza) agli aventi diritto.

AFI ha negoziato accordi e convenzioni con le principali emittenti televisive italiane che permettono al produttore fonografico di ricevere un corrispettivo per l’utilizzo di nastri con base musicale nel corso di programmi televisivi (c.d. playback) e ha affidato a SIAE il mandato a raccogliere, per conto dei propri associati, **i diritti connessi ad essi dovuti per la pubblica diffusione delle registrazioni musicali** nei locali da ballo e nei pubblici esercizi.

Inoltre, AFI ha sottoscritto una serie di accordi con società di collecting estere al fine di garantire ai propri associati la raccolta del **diritto connesso anche all’estero.**

**IV. SOUNDREEF**

SOUNDREEF LTD, **società di diritto inglese** costituita nel Regno Unito nel 2011 e interamente controllata dalla società SOUNDREEF S.P.A., autorizza organizzatori, imprese ed utilizzatori professionali a **usufruire e diffondere musica, raccoglie e distribuisce compensi per conto di autori,** editori, etichette discografiche e artisti.

SOUNDREEF è **un’entità di gestione indipendente** (Independent Management Entity (IME) secondo la Direttiva EU 2014/26/EU), [presente nel registro pubblico delle collecting society gestito dall'Intellectual Property Office del Regno Unito](https://www.gov.uk/guidance/licensing-bodies-and-collective-management-organisations#music-1), che offre **servizi alternativi a quelli delle tradizionali società di gestione collettiva dei diritti d’autore** come SGAE, GEMA, SIAE e SACEM.

**Tabella. Gli organi che gestiscono il diritto d’autore.**

|  |  |
| --- | --- |
| **Tipologia di organo** | **Compiti istituzionali / statutari** |
| **SIAE** | * è un ente pubblico economico a base associativa; * svolge un’attività di intermediazione per la gestione dei diritti d’autore e, in particolare, concede le autorizzazioni per l’utilizzazione delle opere protette, riscuote i compensi per diritto d’autore, ripartisce i proventi da diritto d’autore e opera solo nell’interesse degli associati o di chi le ha affidato mandato. |
| **NUOVOIMAIE** | * è un soggetto privato senza fini di lucro; * svolge un’attività di tutela dei diritti degli artisti, interpreti od esecutori, nonché di difesa e promozione dei loro interessi collettivi e, in particolare, riscuote i compensi nell’interesse generale della categoria oltre che dei singoli associati e può svolgere altre mansioni sulla base di rapporti negoziali a beneficio dei soli associati. |
| **AFI** | * è un soggetto privato senza fini di lucro; * stipula con i terzi (ad esempio, SIAE) degli accordi per l’utilizzazione di fonogrammi o videogrammi in programmi o spettacoli, solo con riferimento alla pubblica esecuzione ed alla diffusione radiofonica e televisiva, nonché riscuote e ripartisce le somme che derivano dagli accordi di cui sopra. |
| **SOUNDREEF** | * entità di gestione indipendente; * offre servizi alternativi a quelli delle tradizionali società di gestione collettiva dei diritti d’autore. |

3.  
I compensi per l’utilizzo delle opere dell’ingegno

3.1 Il c.d. equo compenso

L’equo compenso rappresenta il **corrispettivo che va attribuito all’autore o all’inventore**, tramite la SIAE o l’IMAIE o un altro ente, qualora le loro opere siano oggetto di utilizzazione secondaria.

Per utilizzazione secondaria si intende lo sfruttamento di un’opera fissata su idoneo supporto materiale che, dal momento che è stata riprodotta, può essere usufruita una serie infinita di volte da parte di un numero indefinito di utenti, per mezzo della diffusione radiofonica e televisiva, inclusa la comunicazione al pubblico via satellite, nonché a mezzo della cinematografia, nelle pubbliche feste danzanti, nei pubblici esercizi ed in occasione di qualunque altra pubblica utilizzazione.

L’obbligo di versare il compenso per l’utilizzazione secondaria è a carico di soggetti diversi da quello che ha commissionato la prestazione **lavorativa** da cui l’opera scaturisce (si tratta, di norma, dei soggetti che rendono possibile l’utilizzazione secondaria dell’opera).

3.2 Il compenso per la cessione del diritto di utilizzazione economica dell’opera

Il corrispettivo derivante dalla cessione dello sfruttamento economico del diritto di autore è quello stabilito nei contratti tra l’artista e **il committente / produttore / datore di lavoro.**

4.  
Gli aspetti previdenziali e fiscali dei compensi per l’utilizzo delle opere dell’ingegno

4.1 La contribuzione INPS sui compensi per diritti di autore

Con il **messaggio n. 19435/2013**, l’INPS ha escluso espressamente la debenza di qualsiasi versamento contributivo, compresa la gestione separata, per i compensi percepiti a titolo di sfruttamento economico del diritto d’autore da parte di **soggetti lavoratori autonomi non iscritti ad alcuna cassa previdenziale dei professionisti** e non rientranti nelle categorie degli artisti iscritti al fondo pensioni lavoratori dello spettacolo ex Enpals.

Sotto il profilo previdenziale, pertanto, il reddito per lo sfruttamento economico del diritto di autore risulta soggetto ad imposizione**esclusivamente se deriva dall’esercizio abituale, ancorché non esclusivo, di arti e professioni.**

Relativamente all’artista lavoratore autonomo, si distinguono tre fattispecie ai fini contributivi:

1. libero professionista iscritto ad **una delle forme previdenziali previste dal D.Lgs. n. 509/1994 e dal D.Lgs. n. 103/1996** (Casse dei professionisti quali, ad esempio, la Cassa di previdenza dei dottori commercialisti oppure la Cassa forense);
2. artista iscritto al **Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo ex ENPALS** (FPLS o fondo dei lavoratori dello spettacolo);
3. lavoratore autonomo non iscritto ad una delle Casse dei professionisti né al FLPS.

Nel primo caso, l’obbligo contributivo sussiste nei limiti e sulla base delle regolamentazioni adottate dalle singole Casse di appartenenza, mentre, nel secondo caso, l’obbligo contributivo ricorre **in capo al datore di lavoro**, con diritto di rivalsa nei limiti della contribuzione posta a carico del lavoratore.

Nel terzo caso, il compenso percepito per lo sfruttamento economico del diritto di autore da parte del lavoratore autonomo non iscritto al FPLS né ad una Cassa Professionale **è escluso da qualsiasi obbligo contributivo**, anche nei confronti della Gestione separata ex art. 2, co. 26, della Legge n. 335/1995.

Si segnala che la Corte di cassazione, sezione Lavoro, con sentenza n. 1585/2004, ha stabilito che **non sono soggetti a contribuzione previdenziale INPS** i corrispettivi dovuti per contratto al lavoratore dello spettacolo per la **cessione dei diritti di immagine** o connessi al diritto d’autore, per la qualità di esecutore o interprete in registrazioni audiovisive, in quanto non si tratta di compensi differiti per l’attività di spettacolo, che è solo quella dal vivo, ma di **un corrispettivo per la cessione di diritti assoluti** ex artt. 10 e 2579 del codice civile ed artt. 73, 80 - 85 e 96 della Legge n. 633/1941 e successive modificazioni.

4.2 La nozione di diritto d’autore secondo i giudici tributari

Ai fini del corretto trattamento tributario del compenso o ricavo proveniente dalla cessione dei diritti di autore, secondo la **Commissione tributaria regionale di Lombardia n. 1983/19/2019,** il diritto d’autore va ricondotto al concetto di creatività.

Per creatività s’intende **originalità, individualità della modalità di costruzione** e presentazione dei contenuti, nonché personale e originale contributo dell’autore nella scelta e nella relazione di modalità espressive e comunicative.

Il concetto di creatività oggetto del diritto d’autore **non coincide necessariamente ed esclusivamente con quello di creazione** e novità assoluta dell’opera, ma si riferisce anche alla personale, **individuale e originale espressione di una oggettività,** per cui ai fini della tutela sul diritto d’autore, rileva la semplice sussistenza di un atto creativo.

In tal contesto, la tutela del diritto d’autore e il relativo trattamento tributario sopra indicato ricorrono necessariamente:

* nel caso di creazione di qualcosa di nuovo in assoluto;
* nel caso della rappresentazione, originale e personalizzata, di ciò che è già sul mercato e a disposizione.

Pertanto, si applica la tutela del diritto d’autore non solo nel caso in cui **un veterinario produce un articolo di divulgazione scientifica** sul comportamento della fauna selvatica che vive in Mongolia, ma anche nel caso in cui **il produttore di moda ispirato da modelli di altri li personalizza** allo scopo di realizzare differenti modelli di moda diversi rispetto a quelli originali di altri.

4.3 La classificazione dei compensi ai fini delle imposte sui redditi

I proventi delle opere dell’ingegno protette dalla Legge sul diritto d’autore rientrano di volta in volta nella categoria del reddito assimilato a lavoro autonomo ovvero di quello assimilato a lavoro dipendente o ancora d’impresa, a seconda della **natura del soggetto che li percepisce e della modalità di acquisizione del diritto** (a titolo oneroso o gratuito).

La C.M. n. 108/E del 3/5/1996 ha chiarito che la qualificazione del reddito dipende **dall’attività effettivamente svolta**.

A tale scopo, si differenziano tre casi:

1. autore o inventore;
2. avente causa (diverso dall’autore o inventore) **a titolo gratuito** quale, ad esempio, erede o legatario dell’autore;
3. soggetto che ha acquisito **a titolo oneroso** l’utilizzazione economica del diritto.

Si rileva che i compensi relativi alle opere non oggetto di tutela ai sensi della Legge sul diritto d’autore fanno parte del reddito assimilato a quello di lavoro dipendente o di quello da lavoro autonomo professionale o, da ultimo, di quello da lavoro autonomo occasionale, **a seconda che siano rispettivamente conseguiti** nell’ambito di un rapporto di lavoro parasubordinato (contratto a progetto o collaborazione coordinata e continuativa) o **nell’esercizio abituale di un’arte o di una professione** o, ancora, al di fuori di tutti questi casi, in mancanza di un qualsiasi rapporto di collaborazione.

**Se l’opera dell’ingegno è realizzata nell’ambito di un rapporto di lavoro subordinato**, il diritto di autore compete al datore di lavoro, salva la corresponsione di un equo compenso al dipendente che l’ha elaborata.

Da ultimo, il criterio di imputazione dei compensi per l’utilizzazione economica dei diritti di autore al periodo di imposta è sempre quello di cassa, con l’eccezione dei compensi percepiti nell’esercizio dell’attività di impresa, che richiedono l’applicazione **del principio di competenza.**

***I. REDDITO ASSIMILATO A QUELLO DI LAVORO DIPENDENTE EX ARTT. 49 E 50, CO. 1, LETT. C – BIS), DEL D.P.R. 917/1986***

Si configura **un reddito assimilato a lavoro dipendente**, qualora l’emolumento derivante dallo sfruttamento delle opere dell’ingegno, sia che siano tutelate dalla Legge sul diritto d’autore sia che non lo siano, venga percepito nell’ambito di un rapporto di collaborazione coordinata o continuativa ai sensi dell’art. 50, co. 1, lett. c – bis), del D.P.R. n. 917/1986.

Rientrano tra tali redditi anche i compensi derivanti dalla collaborazione a riviste e giornali con la redazione di articoli non in completa autonomia.

È bene precisare che, in presenza di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa, si ha un reddito assimilato a lavoro dipendente, **a condizione che gli uffici e le collaborazioni non rientrino nell’oggetto dell’arte o della professione** esplicata dal contribuente, dal momento che, in quest’ultima ipotesi, danno luogo ad un reddito di lavoro autonomo.

L’assimilazione implica l’attribuzione delle detrazioni stabilite dall’art. 13 del D.P.R. n. 917/1986 in capo ai lavoratori dipendenti.

Infine, si osserva che, ai sensi della Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 199/E del 30 novembre 2001, per i diritti di autore assimilati al lavoro dipendente, può essere chiesta dall’autore l’applicazione della **ritenuta d’acconto in misura superiore al 20%.**

***II. REDDITO DI LAVORO AUTONOMO EX ART. 53, CO. 1, E 54, CO. 1 – 6-BIS, DEL D.P.R. N. 917/1986***

Se i compensi derivanti dall’utilizzazione delle opere dell’ingegno sono percepiti da un soggetto esercente un’arte o una professione, ma non rientrano nella sfera dei redditi scaturenti dall’attività di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente, sono sottoposti a tassazione autonoma ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP, nonché agli effetti IVA.

Per contro, se i compensi derivanti dall’utilizzazione delle opere dell’ingegno sono percepiti da un soggetto esercente un’arte o una professione e si annoverano tra i redditi di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente, sono tassati cumulativamente con tali redditi ai fini delle imposte dirette (IRPEF e IRAP), oltre che ai fini IVA.

Ne deriva che, se il diritto di autore nasce a seguito della creazione di opere dell’ingegno protette nell’ambito dell’arte o professione e se è imprescindibile, si considera un’attività connessa e intrinseca all’attività professionale e, di conseguenza, il compenso percepito si configura come un **reddito di lavoro autonomo proprio ex art. 53, co. 1, del T.U.I.R.** (Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 145/E del 28 giugno 2007).

**Il principio dell’assorbimento per inerenza nell’attività professionale** vale per gli esercenti un’arte o professione in regime di contabilità ordinaria (regime applicabile solo su opzione) o semplificata (regime naturale), che determinano il reddito professionale deducendo analiticamente i costi dai compensi secondo il criterio di cassa, salvo eccezioni, a norma dell’art. 54, co. 1, del T.U.I.R..

Alle persone fisiche esercenti un’arte o professione, in presenza di determinati presupposti, se non viene superata la soglia di compensi lordi di € 85.000 ai sensi dell’art. 1, comma 54, della L. 29 dicembre 2022, n. 197 (Legge di bilancio 2023), in vigore dal 1° gennaio 2023, nell’anno precedente, è consentito aderire al **regime forfetario ex art. 1, co. 54 – 89, della Legge n. 190/2014, modificato dall’art. 1, co. 9, della Legge n. 145/2019 e dall’art. 1-bis, co. 3, del D.L. n. 135/2018,** e, dunque, determinare il reddito professionale con il coefficiente di redditività del 78%, che è sottoposto a tassazione **con aliquota pari al 15% (5% per i primi cinque anni** per chi avvia una nuova attività).

Inoltre, ai sensi dell’art. 1, comma 54, della Legge di bilancio 2023, vale quanto segue:

* **se viene superato il limite di € 85.000 ma non quello di € 100.000,** è consentita la permanenza nel regime forfettario nell'anno corrente, mentre nell'anno successivo dovrà essere adottato il regime il regime ordinario;
* **se viene superata la soglia di € 100.000,** è prevista l’uscita immediata dal regime forfettario con l’applicazione **dell'imposta sul valore aggiunto** a partire dalle fatture successive.

***III. REDDITO ASSIMILATO A QUELLO DI LAVORO AUTONOMO EX ART. 53, CO. 2, LETT. B), E 54, CO. 8, DEL D.P.R. N. 917/1986***

Quando il diritto autorale costituisce un’attività indipendente ed estranea all’attività tipica professionale, le somme percepite a tale titolo rientrano nel **reddito assimilato a quello di lavoro autonomo ex art. 53, co. 2, lett. b), del T.U.I.R..**

I proventi derivanti dallo sfruttamento delle opere dell’ingegno di carattere creativo si possono considerare **redditi di lavoro autonomo**, al verificarsi di tre condizioni:

* l’utilizzazione economica consiste nella **cessione o concessione di diritti su opere dell’ingegno**, brevetti industriali, processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico;
* lo sfruttamento avviene **da parte dell’autore** o dell’inventore;
* il compenso non è percepito nell’esercizio di un’impresa commerciale.

L’art. 54, co. 8, del D.P.R. n. 917/1986 dispone che i redditi di cui all’art. 53, co. 2, lett. b), del T.U.I.R., che derivano dall’utilizzazione economica da parte dell’autore o dell’inventore di opere dell’ingegno sono formati dall’ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo d’imposta (principio di cassa), anche sotto forma di partecipazione agli utili, **ridotto del 25% a titolo di deduzione forfetaria** delle spese (ovvero al 40%, se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore o pari a 35 anni).

La deduzione analitica non è consentita neppure quando è possibile dimostrare che i costi e gli oneri sono di entità superiore alla deduzione in misura fissa.

Si osserva che, ai sensi della Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 199/E del 30 novembre 2001, per i diritti di autore assimilati al lavoro autonomo, l’autore può chiedere l’applicazione della **ritenuta d’acconto in misura superiore al 20%.**

***IV. REDDITO D’IMPRESA EX ART. 55, CO. 1, E 56, CO. 1, DEL D.P.R. N. 917/1986***

1. **Costi per investimento in diritti d’autore**

Secondo il Principio contabile OIC 24, i diritti esclusivi di utilizzazione economica dell’opera dell’ingegno, sotto il profilo contabile, fanno parte del raggruppamento dei beni immateriali che appartiene alla categoria delle **c.d. immobilizzazioni immateriali.**

I diritti utilizzazione delle opere dell'ingegno possono essere trasmessi con licenza d’uso.

Per l’iscrizione nell’attivo dello stato patrimoniale, occorre che i diritti di autore presentino determinate caratteristiche:

* devono riguardare beni intangibili;
* i relativi costi di acquisizione sono determinabili;
* non esauriscono la loro utilità **nell’arco di un solo periodo,** ma estendono i loro benefici a più esercizi, di solito tramite piani e programmi per lo sfruttamento e attraverso la previsione dei costi da sostenere e dei ricavi che si attendono;
* vanno compresi nella **voce B I 3 “Immobilizzazioni immateriali”** dell’attivo dello Stato patrimoniale;
* possono essere recuperati negli esercizi successivi tramite i benefici economici correlati (ricavi);
* l’autore risulta **titolare di un diritto esclusivo di edizione**, rappresentazione ed esecuzione derivante da un diritto d’autore o da un contratto.

La Nota integrativa deve contenere una descrizione dei beni immateriali ricevuti a titolo gratuito.

Poiché i diritti derivanti dall'utilizzazione delle opere dell'ingegno si possono trasferire autonomamente, i costi iscrivibili alla voce B I 3 (“Altre immobilizzazioni”) dell’Attivo dello Stato patrimoniale possono essere rappresentati **sia dai costi di produzione interna sia dai costi di acquisizione esterna.**

Se le opere dell’ingegno sono realizzate in economia nel corso di uno o più esercizi vanno contabilizzate alla voce A 4 “Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni” e il valore da contabilizzare proviene da una stima interna dei costi di produzione, seguendo gli stessi criteri previsti per i costi di ricerca e sviluppo.

Al contrario, se le opere dell’ingegno sono acquistate da terzi, in contabilità si iscrive **il costo di acquisizione esterna (costo diretto di acquisto più costi accessori)**; tuttavia, se è previsto il pagamento di futuri corrispettivi aggiuntivi commisurati agli effettivi volumi delle vendite, è possibile capitalizzare **il solo costo pagato inizialmente una tantum.**

Quando l'opera si presta alla possibilità di riproduzioni per la vendita attraverso supporti materiali (libri, cd, cassette musicali, video cassette), si determina il costo delle eventuali quantità in rimanenza al termine dell'esercizio secondo le indicazioni del Principio contabile OIC 13 concernente le **Rimanenze di magazzino.**

1. **Ammortamento civilistico e fiscale**

La legislazione civilistica non pone alcun limite in merito alla durata dell’ammortamento dei diritti di utilizzazione delle opere dell’ingegno.

Vale la regola generale secondo cui **la vita utile dell’immobilizzazione** si determina con riferimento alla residua possibilità di utilizzazione (durata economica) del diritto stesso.

Considerata l’incertezza dello sfruttamento dei diritti d’autore, è ragionevole effettuare l’ammortamento **in un periodo di tempo mediamente breve, con quote anche variabili.**

Nella Nota integrativa, occorre giustificare **eventuali cambiamenti dei criteri di ammortamento** e dei coefficienti adottati.

Dal punto di vista fiscale, l’ammortamento è deducibile in misura non superiore al 50% del costo ex art. 103, co. 1, del D.P.R. n. 917/1986 nel testo modificato dal D.L. 223/2006, convertito nella L. 248/2006, non solo se l’opera dell’ingegno è detenuta in proprietà, ma **anche quando non lo sia in virtù di un contratto di licenza**, dal momento che, nelle due ipotesi anzidette, il periodo di utilizzazione economica del diritto immateriale sostanzialmente è equivalente.

Il costo di iscrizione dell’investimento in diritti di autore deve rispettare le prescrizioni di cui all’art. 110 del D.P.R. 917/1986 e, quindi:

* è assunto al lordo delle quote di ammortamento già dedotte;
* comprende anche **gli oneri accessori di diretta imputazione**, mentre esclude gli interessi passivi e le spese generali (nel caso dei beni materiali ed immateriali strumentali per l’esercizio dell’impresa, si includono nel costo, fino al momento della loro entrata in funzione e per la quota a buon diritto imputabile ai beni stessi, gli interessi passivi relativi alla loro fabbricazione, interna o presso terzi, nonché gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro acquisizione, purché siano attribuiti in bilancio ad incremento del costo stesso; seguendo gli stessi criteri, è possibile aggiungere al costo di fabbricazione anche i costi diversi da quelli direttamente imputabili al prodotto);
* nel caso dei beni rivalutati, ad eccezione di quelli di cui all’art. 85, lett. a), b) ed e), del D.P.R. 917/1986, non comprende **le plusvalenze iscritte**, tranne quelle che, per disposizione di legge, non partecipano al reddito.

1. **Ricavi derivanti dall’utilizzazione dei diritti di autore**

I proventi scaturenti dallo sfruttamento economico di opere dell’ingegno appartengono alla categoria del reddito d’impresa, **se sono conseguiti nell’esercizio di un’impresa commerciale** (ad esempio, un operaio metalmeccanico, durante lo svolgimento del rapporto di lavoro, elabora un’invenzione, utilizzando i mezzi messi a disposizione dall’impresa alle cui dipendenze opera).

I ricavi che derivano dall’investimento in opere dell’ingegno tutelate dal diritto d’autore possono essere:

* **diretti** quali, ad esempio, quelli connessi alla commercializzazione dell’opera in base ad un contratto di edizione, alla sua rappresentazione od alla sua esecuzione diretta ad un pubblico identificato, che paga un corrispettivo specifico, acquistando la riproduzione o il biglietto o l’abbonamento, per assistere direttamente a quell’opera oppure per fruire di quell’opera in un contesto più ampio, attraverso libri, dischi, cassette, pay – tv, spettacoli dal vivo, rappresentazioni teatrali, **esposizioni in mostre o musei,** concerti o pubblicazioni antologiche.
* **indiretti**, come, ad esempio, quelli che si ricollegano alla rappresentazione al pubblico tramite radio, televisione ed altri mezzi di diffusione sonora e visiva, se il pubblico non versa alcuna somma specifica per tali rappresentazioni ovvero quando corrisponde degli abbonamenti annuali connessi ad una molteplicità indeterminata di spettacoli e, quindi, **non riconducibili, nemmeno indirettamente, a quella specifica opera.**

Tali proventi, che sono collocati alla voce A 5 del Conto economico **(“Proventi derivanti dalle gestioni accessorie”**), concorrono al reddito d’esercizio secondo il principio della competenza economica.

***V. REDDITI DIVERSI EX ART. 67, CO. 1, LETT. G), DEL D.P.R. 917/1986***

Sono **redditi diversi** quelli che provengono dall’utilizzazione economica di opere dell’ingegno, brevetti industriali e processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, salvo quanto previsto dall’art. 53, co. 2, lett. b), del D.P.R. 917/1986 (redditi di lavoro autonomo non professionale).

Pertanto, si configura un **reddito diverso** quando ricorrono le seguenti condizioni:

* le opere d’ingegno sono utilizzate, a titolo oneroso o gratuito, **da persone diverse dall’autore o inventore** (ad esempio, dagli eredi o legatari o donatari o cessionari);
* i proventi non sono conseguiti nell’ambito dell’espletamento di un’attività di tipo commerciale.

È irrilevante che i compensi siano di natura occasionale o meno.

I proventi derivanti dallo sfruttamento economico delle opere d’ingegno costituiscono reddito per **l’ammontare percepito nel periodo d’imposta** (principio di cassa), con la riduzione forfetaria del 25%, se i diritti sono stati acquistati a titolo oneroso (art. 71, co. 1, del T.U.I.R.), mentre sono **imponibili per l’intero** se i diritti sono stati acquisiti a titolo gratuito.

***VI. REDDITI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA EX ART. 7, CO. 3, DEL D.P.R. N. 917/1986***

I redditi soggetti a tassazione separata sono redditi percepiti una tantum o, comunque, non periodicamente e derivano, in genere, da fatti economici a formazione pluriennale.

In sede di apertura della successione dell’autore (de cuius), i redditi, che siano **già maturati in capo al defunto** e percepiti nel periodo di imposta considerato dagli eredi o legatari a causa di morte, qualora derivino dall’utilizzazione economica di opere dell’ingegno e di invenzioni industriali e simili da parte dell’autore o inventore, vanno inclusi nella categoria dei **redditi assoggettati a tassazione separata ai sensi dell’art. 17 del T.U.I.R..**

Tali redditi, che trovano esposizione nel quadro dedicato presente nei modelli dichiarativi (modello Redditi o 730, a seconda dei casi), **sono determinati secondo le disposizioni proprie della categoria reddituale di appartenenza con riferimento al defunto** e sono assoggettati a tassazione separata **nei confronti degli eredi e legatar**i.

L’imposta è liquidata a cura dell’Ufficio dell’agenzia delle entrate competente per territorio.

Si fa presente che **è possibile rinunciare alla tassazione separata a favore di quella ordinaria**, facendolo constatare espressamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta in cui è avvenuta **la loro percezione.**

Nell’ipotesi di eredità giacente ex art. 187, co. 1, del D.P.R. n. 917/1986, **se il chiamato all’eredità è una persona fisica o non è noto,** i redditi per diritti di autore maturati in capo al de cuius sono tassati in via provvisoria separatamente applicando **l’aliquota fissata per il primo scaglione di reddito,** fatto salvo il conguaglio dopo l’accettazione dell’eredità.

**Tabella. Regime tributario ai fini delle imposte sui redditi dei compensi per diritti di autore in capo al soggetto percipiente.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tipologia del percipiente** | **Categoria di reddito** | **Reddito imponibile** | **Criterio di imputazione** |
| ***Autore***  ***(impresa individuale o società commerciale)*** | Reddito di impresa | 100% dell’importo dei compensi | Competenza |
| ***Autore***  ***(lavoratore co.co.co.)*** | Reddito assimilato a quello di lavoro dipendente | 100% dell’importo dei compensi | Cassa |
| ***Autore***  ***(artista o professionista)*** | Reddito di lavoro autonomo ovvero reddito assimilato a quello di lavoro autonomo | 75% dell’importo dei compensi per i contribuenti over 35 anni (60% per i contribuenti fino a 35 anni) | Cassa |
| ***Persona fisica che ha acquisito i diritti a titolo gratuito***  ***(mortis causa o inter vivos)*** | Reddito diverso | 100% dell’importo dei compensi | Cassa |
| ***Persona fisica che ha acquisito i diritti a titolo gratuito già maturati in capo al defunto*** | Reddito soggetto a tassazione separata  (salvo opzione per la tassazione ordinaria) | Secondo le regole proprie della categoria reddituale di appartenenza con riferimento al defunto | Cassa |
| ***Persona fisica acquirente a titolo oneroso*** | Reddito diverso | 75% dell’importo dei compensi | Cassa |
| ***Ente non commerciale che ha acquisito i diritti a titolo gratuito*** | Reddito diverso | 100% dell’importo dei compensi | Cassa |
| ***Ente non commerciale che ha acquisito i diritti a titolo oneroso*** | Reddito diverso | 75% dell’importo dei compensi | Cassa |

4.4 I compensi percepiti per la redazione di articoli ai fini delle imposte sui redditi

La C.M. n. 108/E del 3 maggio 1996 ha precisato che, nell’ambito della **redazione di articoli per quotidiani e riviste**, occorre distinguere due ipotesi:

* se viene ceduta un’opera dell’ingegno, la cui riproduzione è tutelata dalle norme sul diritto d’autore quale è **la redazione di articoli in totale autonomia**, il compenso pagato dal quotidiano o dalla rivista all’autore rientra tra i redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo;
* se, invece, si instaura un rapporto di collaborazione a giornali e riviste, in cui l’oggetto complessivo della prestazione resta al di fuori della disciplina relativa alla tutela del diritto d’autore (ad esempio, **attività di mera correzione di bozze** o semplice fornitura alla redazione di un giornale di notizie utili per la predisposizione di un articolo), il reddito che ne deriva è assimilato a quello di lavoro dipendente.

4.5 La ritenuta alla fonte IRPEF

È opportuno distinguere il caso in cui sia il soggetto committente sia il soggetto prestatore sono residente nel territorio dello Stato da quello in cui il soggetto prestatore risiede in uno stato estero

***I. COMMITTENTE RESIDENTE E PERCIPIENTE RESIDENTE***

I soggetti **residenti** di cui all’art. 25 del D.P.R. 600/1973, quando corrispondono compensi, anche nella forma di partecipazione agli utili, a **soggetti residenti nel territorio dello Stato per prestazioni di lavoro autonomo**, non importa se esercitate abitualmente o se rese a terzi o nell’interesse di terzi, **o per l’assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere,** devono operare, all’atto del pagamento, **una ritenuta del 20% a titolo di acconto dell’IRPEF dovuta**, con obbligo di rivalsa.

Sono tenuti ad effettuare la ritenuta d’acconto i seguenti soggetti residenti:

* gli enti e le società indicati all’art. 73, co. 1, del D.P.R. n. 917/1986;
* le società ed associazioni di cui all’art. 5 del D.P.R. n. 917/1986;
* le persone fisiche che esercitano imprese agricole o imprese commerciali ex art. 55 del D.P.R. 917/1986;
* le persone fisiche che esercitano arti e professioni;
* **il condominio** quale sostituto d’imposta.

In base all’art. 25, co. 1, del D.P.R. n. 600/1973, la ritenuta va effettuata al momento del pagamento delle somme corrisposte per l’utilizzazione economica di opere dell’ingegno e si applica sulla parte imponibile di tali somme, **che rappresenta, a seconda dei casi, il 75% / 60% dei compensi corrisposti all’autore** o all’inventore o ad altro soggetto che ha acquisito i diritti a titolo oneroso (ovvero il 100% dei proventi erogati al soggetto che ha acquisito i diritti a titolo gratuito).

La ritenuta non va effettuata per le prestazioni rese nell’esercizio di impresa.

Qualora il percipiente sia un artista o professionista in regime agevolato forfettario, **non si opera la ritenuta d’acconto del 20%.**

**Per l’esonero dalla ritenuta d’acconto,** il sostituto d’imposta ha l’onere di acquisire dal professionista una dichiarazione, sotto la propria responsabilità, che i compensi percepiti per diritti d’autore **sono effettivamente correlati all’attività autonoma esercitata in regime forfettario.**

***II. COMMITTENTE RESIDENTE E PERCIPIENTE NON RESIDENTE***

L’art. 25, co. 2, del D.P.R. 600/1973 stabilisce che, se i compensi e le altre somme di cui al co. 1 sono corrisposti a soggetti non residenti, occorre operare **una ritenuta a titolo d’imposta del 30% sul 100% dei compensi**, anche nel caso di prestazioni rese nell’esercizio di imprese.

La R.M. n. 12 del 9/2/2004, in risposta ad un’istanza di interpello, ha chiarito, tuttavia, che, nel caso di emolumenti corrisposti a titolo di **diritti connessi all’esercizio del diritto d’autore**, sia che si tratti di opere dell’ingegno tutelate sia che si tratti di opere di dominio pubblico, erogati ad artisti, interpreti ed esecutori non residenti in Italia, per stabilire il corretto trattamento fiscale dell’equo compenso previsto, occorre fare riferimento alla **specifica Convenzione bilaterale stipulata con il Paese interessato per evitare le doppie imposizioni.**

Ad esempio, nel caso specifico dell’artista tedesco, non si deve applicare la ritenuta alla fonte sui compensi maturati dal medesimo, in quanto in base all’art. 12 della Convenzione bilaterale sulle doppie imposizioni Italia – Germania **(Legge n. 459 del 24 novembre 1992)**, tali proventi sono imponibili nel Paese di residenza del beneficiario al pari dei **compensi percepiti a titolo di diritto d’autore.**

Secondo la Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 143/E del 22 novembre 2017, **se l’opera di design industriale possiede i requisiti per la tutela del diritto d’autore** quali il carattere creativo e il valore artistico, i canoni corrisposti dal licenziatario sono tassati esclusivamente nel Paese di residenza del percipiente, **a condizione che egli ne sia il beneficiario effettivo** (art. 12, paragrafo 3, della Convenzione bilaterale sulle doppie imposizioni Italia – Francia di cui alla Legge n. 20 del 7 gennaio 1992).

Infine, si rileva che **sono esclusi da ritenuta alla fonte** i seguenti compensi:

* quelli erogati per prestazioni di lavoro autonomo effettuate **all’estero;**
* quelli corrisposti a stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.

***III. COMMITTENTE NON RESIDENTE E PERCIPIENTE RESIDENTE***

Quando l'attività di sfruttamento il diritto d'autore è svolta dal prestatore per conto di un soggetto committente che risiede all'estero, il compenso del percipiente italiano non va sottoposto a ritenuta dal momento che **il committente non si qualifica come sostituto d'imposta in Italia.**

Infatti, come ha tra l’altro chiarito l'Agenzia delle entrate, con **la Risposta a interpello 9 maggio 2023, n. 325/E,** l'obbligo di sostituzione è posto a carico delle società non residenti solo se corrispondono dei redditi attraverso stabili organizzazioni in Italia ovvero se sono obbligate alla presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia.

**Tabella. La ritenuta d’acconto sui compensi per diritti di autore percepiti rientranti tra i redditi di lavoro autonomo oppure diversi ex art. 25 del D.P.R. n. 600/1973.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Tipologia del percipiente residente in Italia** | **Categoria di reddito** | **Computo del reddito imponibile** | **Criterio di imputazione** | **Aliquota ritenuta** |
| ***Autore***  ***(artista o professionista)*** | Reddito di lavoro autonomo ovvero reddito assimilato a quello di lavoro autonomo | 75% dell’importo dei compensi per i contribuenti over 35 anni (60% per i contribuenti fino a 35 anni) | Cassa | 20% |
| ***Persona fisica che ha acquisito i diritti a titolo gratuito***  ***(mortis causa o inter vivos)*** | Reddito diverso | 100% dell’importo dei compensi | Cassa | 20% |
| ***Persona fisica acquirente a titolo oneroso*** | Reddito diverso | 75% dell’importo dei compensi | Cassa | 20% |
| ***Ente non commerciale che ha acquisito i diritti a titolo gratuito*** | Reddito diverso | 100% dell’importo dei compensi | Cassa | 20% |
| ***Ente non commerciale che ha acquisito i diritti a titolo oneroso*** | Reddito diverso | 75% dell’importo dei compensi | Cassa | 20% |

4.6 La compilazione della dichiarazione dei redditi

***I. IL MODELLO 730***

I soggetti che utilizzano il modello 730, avendone i requisiti, riportano nel Quadro D (Altri redditi) i proventi da sfruttamento dei diritti d’autore risultanti dalla **Certificazione unica rilasciata dal committente,** che agisce come sostituto d’imposta.

In particolare, in tale quadro vanno evidenziati i compensi di lavoro autonomo non derivanti da attività professionali (diritti d’autore incassati nel periodo di imposta precedente per l’utilizzazione economica da parte dell’autore di opere dell’ingegno, anche in via occasionale, salvo che rientrino nell’oggetto proprio dell’attività) per i quali si applica **la deduzione forfetaria del 25% (o del 40%, per i soggetti di età inferiore o pari ai 35 anni).**

I redditi diversi vanno esposti nel quadro D per l’intero, **senza deduzioni di spesa,** in caso di acquisto a titolo gratuito (oppure al netto del 25% o del 40%, se l’acquisizione avviene a titolo oneroso).

Occorre pure mettere in evidenza, in entrambi i casi sopra illustrati relativi ai redditi di lavoro autonomo non professionale ed ai redditi diversi, **la ritenuta d’acconto subita.**

Infine, i redditi percepiti in qualità di erede o legatario per i diritti di autore maturati in capo al de cuius vanno dichiarati nel quadro D del mod. 730, per la quota di spettanza.

Infine, come confermato nella **Risposta a interpello 9 maggio 2023, n. 325/E,** l'obbligo di certificazione grava sulle società non residenti solo se corrispondono dei redditi attraverso stabili organizzazioni in Italia ovvero se sono obbligate alla presentazione della dichiarazione dei redditi in Italia.

**Tabella. Dichiarazione nel modello 730 dei diritti d’autore incassati nel periodo di imposta precedente per l’utilizzazione economica da parte dell’autore di opere dell’ingegno, anche in via occasionale, che non rientrano nell’oggetto proprio dell’attività.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Quadro di riferimento del modello 730** | **Spettanza della deduzione forfetaria** | **Condizioni di utilizzo del modello 730** |
| D | Sì, del 25% (o del 40%, per i soggetti di età inferiore o pari ai 35 anni). | Il rapporto di collaborazione con il sostituto d'imposta (committente) perdura fino al mese di luglio o a quello di agosto per consentire l'accredito o l’addebito del conguaglio delle imposte sui redditi (IRPEF e relative addizionali) direttamente sul compenso liquidato. |

***II. IL MODELLO REDDITI***

**a) Soggetto esercente attività di impresa**

I diritti di utilizzazione delle opere dell’ingegno la cui utilità si protrae per più esercizi vanno riportati per competenza dal **soggetto esercente attività di impresa** che ha sostenuto il relativo costo di acquisizione, per il valore iscritto in bilancio, al netto delle quote di ammortamento, all’interno dei mod. Redditi relativo **al periodo di imposta considerato.**

Sono interessati, nello specifico, i seguenti quadri dei modello Redditi persone fisiche/società di persone/società di capitali:

* **mod. Redditi SC, Quadro RS (Prospetti vari),** categoria altre attività immateriali (per le società di capitali, enti commerciali e equiparati che non redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali IAS / IFRS) oppure **mod. Redditi SC, Quadro RS (Prospetti vari),** sezione dati di bilancio IAS/IFRS, categoria altre attività immateriali (per le società di capitali, enti commerciali e equiparati che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali IAS / IFRS);
* mod. Redditi SP, quadro RS (Prospetti comuni ai quadri RD, RE, RF, RG, RH, RJ e prospetti vari), sezione dati di bilancio IAS / IFRS, categoria altre attività immateriali (per le società di persone ed equiparate che redigono il bilancio secondo i principi IAS / IFRS) oppure **quadro RS, sezione dati di bilancio, categoria immobilizzazioni immateriali** (per le società di persone ed equiparate che non redigono il bilancio secondo i principi internazionali);
* **mod. Redditi PF, quadro RS (Prospetti comuni ai quadri RA, RD, RE, RF, RG, RH, LM e prospetti vari), sezione dati di bilancio,** categoria immobilizzazioni immateriali (per i soggetti persone fisiche che svolgono un’impresa commerciale in regime di contabilità ordinaria e di quelli che, pur potendo determinare il reddito ex art. 66 del D.P.R. 917/1986 (c.d. imprese minori), hanno optato per il regime ordinario;
* mod. Redditi PF, quadro RG, tra gli altri proventi considerati ricavi (per le imprese in contabilità semplificata).

**b) Soggetto esercente attività di lavoro autonomo professionale**

* mod. Redditi PF, quadro RE, se i compensi derivanti dall’utilizzazione delle opere dell’ingegno sono percepiti da un soggetto esercente un’arte o una professione e rientrano tra i redditi di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente (per i lavoratori autonomi in contabilità semplificata o ordinaria);
* **modello Redditi PF, quadro LM, sezione II, colonna “Diritti autore correlati”,** nel caso in cui il libero professionista **operi in regime forfetario e,** oltre ai compensi dell’attività di lavoro autonomo, percepisce anche compensi da cessione dei diritti d’autore o di utilizzo opere d’ingegno correlate allo svolgimento dell’attività (in tale fattispecie, il reddito su cui si applica il coefficiente di redditività per il calcolo dell’imposta sostitutiva dovuta nel regime forfetario **è dato dalla somma di entrambe le tipologie di compenso,** tenendo presente che i compensi per diritti di autore concorrono al reddito da assoggettare ad imposta sostitutiva e che vanno **previamente abbattuti in misura del 25%,** ovvero abbattuti in misura del 40%, se il dichiarante ha un’età inferiore ai 35 anni **come hanno chiarito rispettivamente la Circolare Agenzia delle Entrate n. 9/E/2019 e la Risposta a interpello n. 517/E/2019);**
* modello Redditi PF, quadro RL (altri redditi), sezione III, quando i compensi derivanti dall’utilizzazione delle opere dell’ingegno sono percepiti dall’autore, che è un soggetto esercente un’arte o una professione, ma non rientrano nella sfera dei redditi scaturenti dall’attività di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente.

**c) Soggetto esercente attività di lavoro autonomo non abituale o occasionale**

I redditi diversi generati dall’utilizzazione delle opere dell’ingegno vanno collocati dal soggetto percipiente nel mod. Redditi PF, **Quadro RL (Altri redditi),** e precisamente:

* **nella Sezione II – A,** tra i redditi derivanti dall’utilizzazione economica di opere dell’ingegno **non conseguiti dall’autore o dall’inventore e, in tale ipotesi,** occorre evidenziare **i corrispettivi lordi percepiti**, inclusi gli interessi moratori e per dilazione di pagamento relativi agli stessi, nonché le spese sostenute, tenendo presente che, **se i compensi sono riscossi in forma parziale** e, quindi, con rateazioni o dilazioni di pagamento, occorre dichiarare nel periodo d’imposta solo gli importi effettivamente percepiti, **rimandando ai successivi periodi la dichiarazione di quelli rimanenti.** Gli acquirenti a titolo gratuito dichiarano il reddito al 100%, senza deduzione di spese, mentre quelli a titolo oneroso hanno diritto alla riduzione forfetaria del 25% (o del 40%, per i soggetti di età inferiore o pari ai 35 anni);
* nella Sezione III, **fra i proventi lordi per l’utilizzazione economica di opere dell’ingegno percepiti dall’autore o inventore,** è necessario riportare i compensi, compresi i canoni, derivanti dalla cessione di opere e invenzioni tutelate dalle norme sul diritto d’autore, **ottenuti anche in via occasionale** (ad esempio, **brevetti, disegni e modelli ornamentali e di utilità,** articoli per riviste o giornali, know - how);

Infine, i redditi percepiti in qualità di erede o legatario per i diritti di autore maturati in capo al de cuius vanno dichiarati **nel quadro RM, Sezione IV, del mod. Redditi PF**, per la quota di spettanza.

Tabella. Dichiarazione nel modello redditi PF/SP/SC dei diritti d’autore provenienti dal l’utilizzazione economica da parte dell’autore di opere dell’ingegno, anche in via occasionale, che non rientrano nell’oggetto proprio dell’attività.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Tipologia di percipiente** | **Quadri di riferimento del modello Redditi PF/SP/SC** | **Criterio di imputazione** |
| ***Soggetto esercente attività di impresa*** | Modello Redditi PF:  Quadro RS + Quadro RG (per le imprese in contabilità semplificata)  ovvero  Quadro RS + Quadro RF (per le imprese in contabilità ordinaria)  Modello Redditi SP:  Quadro RS + Quadro RG (per le imprese in contabilità semplificata)  ovvero  Quadro RS + Quadro RF (per le imprese in contabilità ordinaria)  Modello Redditi SC:  Quadro RS + Quadro RF | Competenza |
| ***Soggetto esercente attività di lavoro autonomo***  ***professionale*** | Modello Redditi PF:  Quadro RE, se i compensi rientrano tra i redditi di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente (per i lavoratori autonomi in contabilità semplificata o ordinaria);  ovvero  Quadro LM, sezione II, colonna “Diritti autore correlati”, se i compensi rientrano tra i redditi di lavoro autonomo professionale esercitato in via abituale dal percipiente operante in regime forfetario;  oppure  Quadro RL, Sezione III, quando i compensi sono percepiti dall’autore e non rientrano tra i redditi scaturenti dall’attività di lavoro autonomo professionale esercitata in via abituale dal percipiente. | Cassa |
| ***Soggetto esercente attività di lavoro autonomo non abituale*** | Modello Redditi PF:  Quadro RL, Sezione II – A, se i compensi non sono conseguiti dall’autore o dall’inventore;  oppure  Quadro RL, Sezione III, se i compensi sono percepiti dall’autore o inventore;  oppure  Quadro RM, Sezione IV, se i compensi sono percepiti in qualità di erede o legatario. | Cassa |

4.7 La compilazione della certificazione unica

La Certificazione unica contiene, al suo interno, i dati fiscali (in particolare, anno di erogazione, **ammontare lordo corrisposto, altre somme non soggette a ritenuta,** imponibile e ritenute a titolo di acconto) della **certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.**

Con **la causale “B”** vengono contrassegnati i compensi per l’utilizzazione economica, da parte dell’autore o dell’inventore, di opere dell’ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico.

Tali redditi vanno poi esposti o nel modello 730 oppure nel modello Redditi.

4.8 L’applicazione dell’IRAP

La C.M. n. 141 del 4 giugno 1998 ha chiarito quali sono i redditi rivenienti dallo sfruttamento economico delle opere dell’ingegno che rientrano **nell’ambito soggettivo di applicazione dell’IRAP**, in base alla categoria di appartenenza.

Ai sensi dell’art. 1, comma 8, della Legge di Bilancio 2022 (Legge n. 234/2021), a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 1° gennaio 2022, **l’Irap non è più dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali, arti e professioni** di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell’art. 3 del D.Lgs. n. 446/1997.

***I. REDDITO ASSIMILATO A QUELLO DI LAVORO DIPENDENTE EX ARTT. 49 E 50, CO. 1, LETT. C – BIS), DEL D.P.R. N. 917/1986***

Tale reddito, per il percipiente, è escluso dal campo di applicazione dell’IRAP.

Il relativo importo non è deducibile in capo al soggetto erogante.

***II. REDDITO DI LAVORO AUTONOMO NON PROFESSIONALE EX ART. 53, CO. 2, LETT. B), DEL D.P.R. N. 917/1986***

Tale reddito non è soggetto a IRAP per il percipiente persona fisica.

Il corrispondente importo è deducibile per il soggetto (società di persone o di capitali) che lo eroga.

***III. REDDITO D’IMPRESA EX ART. 55, CO. 1, DEL D.P.R. N. 917/1986***

È previsto l’assoggettamento ad IRAP del reddito d’impresa in capo al percipiente se si tratta società di persone o di capitali.

Il relativo ammontare è deducibile per il soggetto (società di persone o di capitali) che lo corrisponde.

***IV. REDDITO DIVERSO EX ART. 67, CO. 1, LETT. G), DEL D.P.R. 917/1986***

**Non è assoggettabile ad IRAP**, in capo al percipiente, il reddito diverso, incluso quello derivante dall’assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere.

Il relativo importo è deducibile per il soggetto (società di persone o di capitali) che lo corrisponde.

4.9 Il trattamento ai fini IVA

***I. DIRITTI D’AUTORE***

Si considerano **prestazioni di servizi** e, quindi, sono soggette ad imposta sul valore aggiunto, se sono effettuate in cambio di un corrispettivo e se sussiste il criterio dell’abitualità, **le seguenti operazioni:**

* le cessioni, le concessioni, le licenze e simili relative a diritti d’autore o ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili (il c.d. know - how) o ancora quelle r**elative a diritti o beni simili ai precedenti** come i diritti di ripresa televisiva o quelli di immagine **(art. 3, co. 2, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972)**;
* **le concessioni ai soci dello sfruttamento del diritto d’autore** effettuate da società di ogni tipo o da altri enti pubblici o privati, inclusi i consorzi, le organizzazioni o le associazioni senza personalità giuridica.

**Sono escluse da IVA** le prestazioni di seguito indicate (art. 3, co. 4, lett. a) ed e), del D.P.R. n. 633/1972:

* **le cessioni, le concessioni, le licenze e simili relative a diritti d’autore** o diritti simili compiute dagli autori e dai soggetti che sono subentrati nello specifico rapporto patrimoniale che, in precedenza, faceva capo al de cuius (eredi o legatari), tranne i disegni, le opere di architettura e quelle cinematografiche;
* le prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d’autore e quelle relative alla protezione dei diritti d’autore di ogni genere, **comprese quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi,** tranne quelle che si riferiscono ai diritti d’autore connessi ai disegni e alle opere dell’architettura, alle opere dell’arte cinematografica, muta o sonora, **e alle opere di ogni tipo utilizzate dalle imprese** per scopi di pubblicità commerciale.

Si fa presente che l’esclusione, quando prevista, vale anche quando l’autore dell’opera è un artista o professionista e, quindi, come tale, **è un soggetto provvisto di numero di partita IVA.**

Con la sentenza del 18 gennaio 2017, nella causa C-37/2016, la Corte Ue ha deciso che **sui diritti di autore l’equo compenso è fuori campo IVA,** dal momento che, nella fattispecie in esame, non ricorre un rapporto giuridico nel corso del quale siano scambiate prestazioni reciproche tra, da un lato, i titolari di diritti di riproduzione o, eventualmente, la società di gestione collettiva di tali diritti e, dall’altro, i produttori e gli importatori di supporti vergini e di apparecchi di registrazione e di riproduzione.

La Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 94/E del 30 aprile 1997 ha precisato che l**’esclusione dall’IVA dei diritti d’autore** è giustificata dall’estrema incertezza nell’identificare l’esercizio concreto di un’attività professionale nel settore delle opere dell’ingegno, mentre **il corrispettivo da diritti è imponibile** quando tale operazione di identificazione appare semplice (ad esempio, **sono imponibili i diritti d’autore sulle opere d’ingegneria e sulla produzione cinematografica**, nonché i diritti d’autore su opere di ogni genere utilizzate dalle imprese per scopi di pubblicità commerciale).

Alla luce di quanto sopra, ai fini IVA:

* le cessioni di semplici immagini fotografiche **sono soggette ad IVA**, in quanto non possono essere ricondotte a nessuna delle operazioni relative al diritto d’autore;
* le cessioni, **da parte dell’autore**, di opere fotografiche offerte a terzi per lo sfruttamento economico delle stesse, **che non siano destinate a finalità di pubblicità commerciale**, sono fuori dal campo di applicazione dell’IVA, dal momento che si tratta di opere protette dalla Legge sul diritto d’autore;
* le cessioni, **da parte di soggetti diversi dall’autore, legatari o eredi**, di opere fotografiche offerte a terzi per lo sfruttamento economico delle stesse, che non siano destinate a finalità di pubblicità commerciale, **sono imponibili ai fini IVA.**

Va precisato che, sulle ricevute relative ai compensi per diritto d’autore fuori campo IVA ex art. 3, co. 4, del D.P.R. n. 633/1972, è dovuta **la marca da bollo di € 2,00 per ammontari superiori a € 77,47.**

***II. DIRITTI CONNESSI AL DIRITTO D’AUTORE***

La Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 143/E del 19 giugno 1997, pur evidenziando la sostanziale equiparazione normativa tra tali diritti connessi al diritto di autore e il diritto d’autore stricto sensu e, quindi, la sussistenza, in capo ai titolari, di un diritto soggettivo, ha ritenuto che **le prestazioni degli artisti interpreti ed esecutori rientrino nella generale previsione di imponibilità all'IVA.**

Infatti, **il diritto di esecuzione,** che presenta, in ogni caso i caratteri della creatività e dell’originalità ed è oggetto di tutela, costituisce la divulgazione dell’opera dell’ingegno di altri e costituisce **un diritto connesso al diritto d’autore** e idiritti connessi al diritto d’autore riconosciuti agli artisti, interpreti ed esecutori per l’utilizzazione da parte di terzi della registrazione delle loro interpretazioni, **anche se sostanzialmente affini** al diritto d’autore, **non sono equiparabili fiscalmente allo stesso**, per mancanza di un’esplicita previsione normativa.

In sintesi, i diritti connessi **sono soggetti ad IVA come corrispettivi di prestazioni di servizi**, anche se sono versati dai produttori non direttamente agli artisti, ma alle associazioni che agiscono nella veste giuridica di mandatarie senza rappresentanza (ad esempio, A.F.I. ed I.M.A.I.E.).

La norma di comportamento n. 137 della Libera associazione dei dottori commercialisti di Milano conferma che **lo speciale regime di esclusione dal campo di applicazione dell’IVA** delle cessioni, concessioni, licenze relative a diritti d’autore **non si può applicare in via analogica ed estensiva** alle operazioni relative ai c.d. **diritti connessi al diritto d’autore.**

**Tabella. Regime tributario ai fini IVA dei compensi per diritti di autore e per diritti connessi ai diritti di autore in capo al soggetto che effettua la prestazione di servizi (autore, erede o legatario).**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Natura dell’operazione** | **Rilevanza IVA** | **Riferimento normativo** |
| Cessioni, concessioni, licenze e simili per diritti di autore, in cambio di un corrispettivo, relative:   * a invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili, marchi e insegne, nonché a opere di architettura e cinematografiche; * a opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale. | Sì, sono soggette a IVA ordinaria | Art. 3, co. 2, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972 |
| Cessioni, concessioni, licenze e simili per diritti d’autore o diritti simili, ad eccezione di quelle relative ai disegni, alle opere di architettura e cinematografiche e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale. | No, sono escluse da IVA | Art. 4, co. 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 |
| Prestazioni di mandato e di mediazione relative ai diritti d’autore, tranne quelle che si riferiscono ai diritti d’autore connessi ai disegni e alle opere dell’architettura, alle opere dell’arte cinematografica, muta o sonora e alle opere di ogni tipo utilizzate dalle imprese per scopi di pubblicità commerciale. | No, sono escluse da IVA | Art. 4, co. 1, lett. e), del D.OP.R. n. 633/1972 |
| Prestazioni di mandato e mediazione relative alla protezione dei diritti di autore di ogni genere, incluse quelle di intermediazione nella riscossione dei proventi. | No, sono escluse da IVA | Art. 4, co. 1, lett. e), del D.OP.R. n. 633/1972 |
| Cessioni di opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale | Sì, sono soggette a IVA ordinaria | Art. 4, co. 1, lett. a), del D.OP.R. n. 633/1972 |
| Cessioni di diritti d’autore sulle opere d’ingegneria e sulla produzione cinematografica | Sì, sono soggette a IVA ordinaria | Art. 4, co. 1, lett. a), del D.OP.R. n. 633/1972 |
| Cessioni di semplici immagini fotografiche | Sì, sono soggette a IVA ordinaria | Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 94/E del 30 aprile 1997 |
| Cessioni di opere fotografiche offerte a terzi per lo sfruttamento economico delle stesse, che non siano destinate a finalità di pubblicità commerciale, sono fuori dal campo di applicazione dell’IVA, dal momento che si tratta di opere protette dalla Legge sul diritto d’autore | No, sono escluse da IVA | Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 94/E del 30 aprile 1997 |

***III. TERRITORIALITÀ***

1. Le regole generali

Ai sensi dell’art. 7-ter, co. 1, D.P.R. n. 633/1972, le prestazioni di servizi **si reputano effettuate nel territorio dello Stato** se si verificano due condizioni (Direttiva 2008/8/CE del Consiglio del 12 febbraio 2008):

* Quando sono effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA stabiliti nel territorio dello Stato;
* Quando sono rese a **committenti non soggetti passivi** **IVA** da parte di soggetti passivi residenti in Italia.

Sono **soggetti passivi IVA ai fini della territorialità** i soggetti esercenti un’impresa o un’arte professione (le persone fisiche si reputano soggetti passivi IVA solo per le prestazioni ricevute quando agiscono in qualità di artisti o professionisti), gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni anche quando non agiscono nell’esercizio di un’attività commerciale o agricola, nonché gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni non soggetti passivi **che vengono identificati ai fini IVA.**

Le prestazioni di servizi relative a cessioni di diritti immateriali, redevances, royalties, diritti di autore e simili, in base alla Circolare dell’agenzia delle entrate n. 58/E/2009, rientrano tra **le prestazioni tassabili in base alla regola del committente**

Dal momento che le cessioni di diritti d’autore non effettuate dall’autore ai fini IVA si considerano prestazioni di servizi, rilevano agli effetti IVA nel Paese del committente estero se avvengono tra soggetti passivi di imposta.

In tale caso, il prestatore di servizi italiano **deve emettere una fattura fuori campo IVA** ai sensi dell’art. 7 - ter, del D.P.R. n. 633/1972.

Si osserva che la prestazione di servizi resa ad un soggetto comunitario va riportata nel modello INTRASTAT, tranne nel caso **in cui l’IVA non sia dovuta nel Paese del committente.**

Nell’ipotesi in cui **il prestatore di servizi relativi al diritto d’autore risieda all’estero** (territorio comunitario o extracomunitario) e non abbia in Italia una stabile organizzazione né un rappresentante fiscale ed il committente, residente in Italia, **non sia soggetto passivo IVA nel nostro Paes**e, il primo è tenuto a nominare un suo rappresentante fiscale nel territorio dello Stato.

1. **Il caso degli interpreti e traduttori**

Senza pregiudicare i diritti esistenti sull’opera originaria, sono protette **le elaborazioni di carattere creativo dell’opera** stessa quali le traduzioni in altra lingua, le trasformazioni da una in altra forma letteraria od artistica, le modificazioni ed aggiunte che costituiscono **un rifacimento sostanziale dell’opera originaria**, gli adattamenti, le riduzioni, i compendi, le variazioni non costituenti opera originale.

Le traduzioni di testi diversi da quelli letterari o artistici, anche se di testi o documenti di natura commerciale, come pure quelle di interpretariato, hanno **contenuto intellettivo simile a quello delle traduzioni di opere oggetto del diritto d’autore**, in quanto realizzano comunque un prodotto di elaborazione linguistico e possono considerarsi rientranti, così come le prestazioni degli interpreti, tra le operazioni similari di cui all’art. 3, del D.P.R. n. 633/1972 (Circolare dell’agenzia delle entrate n. 147/E del 10 giugno 1998).

Le prestazioni rese dagli interpreti e dai traduttori, ai sensi della Circolare dell’agenzia delle entrate n. 58/E/2009, rientrano tra **le prestazioni tassabili agli effetti IVA in base alla regola del committente**.

Pertanto, tali servizi si devono considerare **territorialmente rilevanti in Italia** se sono rese a soggetti passivi stabiliti in Italia e come tali rientrano nell’ambito applicativo dell’IVA in misura ordinaria.

1. **Il caso degli adattatori e dialogisti operanti nel settore cinetelevisivo**

Con la **Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. III-7-126 del 14 dicembre 1993**, si è confermata l’applicabilità della deroga di cui all’art. 3, co. 4, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 alle prestazioni effettuate dagli**adattatori-dialoghisti operanti nel settore cinetelevisivo** quali professionisti che adattano, in sincronismo ritmico e labiale, i dialoghi dei filmati destinati al doppiaggio dopo averli tradotti egli stesso, **qualora sia comprovata un’adeguata conoscenza della lingua,** ovvero avvalendosi della collaborazione di traduttori di fiducia che riscuotano il consenso dell’azienda committente.

Infatti, le prestazioni in argomento hanno una natura creativa, in quanto non consistono in un mero riporto da una ad altra lingua (ad esempio, traduzione di un testo ufficiale), per cui godono della **protezione giuridica concessa al diritto d’autore.**

Analogamente, il Tribunale civile di Roma, Sezione I, con la sentenza del 26 gennaio 1993, ha sancito il carattere creativo dell’attività del traduttore-dialoghista, il quale viene qualificato come **coautore dell’opera cinematografica, alla stregua dello sceneggiatore, del direttore della musica e del regista.**

***IV. CONTRASSEGNO S.I.A.E.***

A fronte dell’apposizione del contrassegno, alla S.I.A.E. compete **un rimborso forfetario per le spese sostenute.**

Secondo la R.M. n. 381 del 5 dicembre 2002, la S.I.A.E. svolge **un’attività finalizzata a proteggere da eventuali illecite riproduzioni i supporti** che contengono le opere, ovvero parti di esse, citate dalla Legge sul diritto d’autore vale a dire le opere dell’ingegno di carattere creativo che appartengono alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, **all’architettura, al teatro ed alla cinematografia,** nonché i programmi per elaboratore come opere letterarie e **le banche di dati** che rappresentano una creazione intellettuale dell’autore.

Dal momento che la S.I.A.E. svolge un’attività mirante principalmente **a tutelare le opere dell’ingegno**, il suo servizio rientra tra le prestazioni relative alla protezione dei diritti d’autore ex art. 3, co. 4, del D.P.R. n. 633/1972, che sono **fuori dal campo di applicazione dell’IVA.**

Si precisa, tuttavia, che l’esclusione dall’IVA è limitata **all’attività di apposizione del contrassegno,** ai fini della tutela dei diritti d’autore, sui supporti contenenti opere o programmi espressamente indicati dall’art. 181 – bis della Legge sul diritto d’autore.

***V. IL COMPUTO DEL VOLUME D’AFFARI PER L’ARTISTA O PROFESSIONISTA IN REGIME FORFETTARIO***

L’Agenzia delle entrate, con **la Circolare 10 Aprile 2019, n. 9/E,** ha chiarito che i proventi per diritto di autore concorrono alla verifica del limite di compensi richiesto per l’accesso al regime forfettario (pari a euro 85.000), **solo se sono effettivamente correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta,** e quindi se, sulla base dell’esame degli specifici fatti e circostanze, **gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza di svolgimento dell’attività di lavoro autonomo.**

Si verifica la correlazione quando l'attività professionale costituisce il presupposto necessario per realizzare il diritto d'autore.

A titolo esemplificativo, rientrano in tale casistica i [giornalisti](https://fiscomania.com/diventare-giornalista-guida-fiscale/) e gli [artisti](https://fiscomania.com/prestazioni-artistiche-profili-fiscali/), la cui attività ha ad oggetto la realizzazione **di opere protette dalla legge sul diritto d’autore.**

4.10 Il trattamento ai fini dell’imposta di registro

***I. CONTRATTO DI CESSIONE DEI PROVENTI DA SFRUTTAMENTO ECONOMICO DELLE OPERE***

Nel caso della cessione dei proventi pagate dalla SIAE a una società non residente, **che subentra ai singoli artisti nel diritto di percepire, fino alla concorrenza dell'importo dei diritti d'autore,** i crediti maturati maturandi a titolo di proventi **in ragione dello sfruttamento economico di tutte le opere appartenenti al proprio intero repertori**o (cessione di crediti pro-soluto), l’Agenzia delle entrate, con la Risposta a interpello n. 325/E/2023, ha chiarito espressamente che il contratto si qualifica come un contratto di cessione di diritti di credito *tout court.*

Inoltre, l’Agenzia delle entrate ha precisato che l’**atto di cessione dei crediti è soggetto a registrazione in termine fisso** con l'applicazione dell'aliquota dello 0,50% ai sensi del combinato disposto dell'art. 49 del D.P.R. n. 131/1986, e dell’art. 6 della Tariffa, Parte Prima, allegata al Testo unico dell'imposta di registro.

5.  
I documenti giustificativi

***I. PRESTAZIONI ESCLUSE DA IVA***

In relazione ai compensi e rimborsi spese percepiti, **l’autore italiano, che effettua la sua prestazione nei confronti di un committente italiano,** è tenuto a rilasciare una fattura/ricevuta o quietanza che non è sottoposta ad IVA, ma ad imposta di bollo (marca da bollo) **pari a € 2,00 per importi superiori a € 77,47.**

Nella fattura/ricevuta va evidenziata la causale **“cessione dei diritti d’autore”.**

***II. PRESTAZIONI IMPONIBILI AI FINI IVA***

In relazione ai compensi e ai rimborsi spese percepiti, l’autore italiano deve rilasciare al committente italiano, in relazione alla cessione dei diritti di autore, **una fattura** che va assoggettata **ad IVA nella misura ordinaria vigente.**

Esempi

Diritti di autore – Aspetti giuridici, fiscali e previdenziali

**Esempio 1**

***Un medico, dipendente ospedaliero, 43 anni, che svolge la libera professione intramoenia allargata, ha ideato un innovativo dispositivo medico – chirurgico, che è stato prodotto e messo in commercio da un’azienda multinazionale con sede anche in Italia. Nell’anno d’imposta XXXX ha ottenuto proventi lordi per diritti di autore per € 15.000. Come si calcola la ritenuta di acconto operata dal sostituto di imposta?***

Il corrispettivo conseguito dall’autore per la cessione dei diritti all’utilizzazione dell’opera dell’ingegno costituisce dal punto di vista fiscale un reddito assimilato a quello di lavoro autonomo ed è imponibile nella misura del 75% e, quindi, per € 11.250 (€ 15.000 x 75%).

**Esempio 2**

***Una società per azioni, con sede legale in Italia, operante nel settore dell’editoria, paga ogni anno dei compensi per diritti d’autore a disegnatori e sceneggiatori residenti all’estero (Francia) e provvisti di numero di partita IVA. Quali sono gli adempimenti ai fini delle imposte dirette ed IVA?***

Per il prestatore d’opera, ai fini delle imposte dirette, la tassazione avviene esclusivamente nel Paese di residenza ai sensi della Convenzione bilaterale contro le doppie imposizioni (Legge n. 20 del 7 gennaio 1992).

Al momento del ricevimento della fattura o della nota competenze da parte dei soggetti percipienti, la società committente è obbligata ad effettuare la ritenuta a titolo d’imposta del 30% sul 100% dei compensi lordi corrisposti per la concessione dei diritti d’autore.

In alternativa alla ritenuta ad aliquota piena, la società committente può, a sua discrezione e dietro presentazione dei documenti giustificativi necessari, operare direttamente, sotto la sua responsabilità, l’aliquota convenzionale ridotta del 5% prevista dal Trattato bilaterale Italia / Francia.

La ritenuta va versata con il codice 1040 entro il giorno 16 del mese successivo a quello del pagamento.

Le somme erogate sono deducibili dal reddito della società italiana in sede di dichiarazione dei redditi relativa all’anno di pagamento delle stesse.

Relativamente all’IVA, tale imposta si versa nel Paese del committente (Italia).

La società italiana è tenuta ad osservare gli obblighi di fatturazione e di versamento dell’imposta, dal momento che il servizio, che è territorialmente rilevante nello Stato, è reso da un soggetto non residente (Francia).

**Esempio 3**

***La casa editrice Garaldini s.p.a. con sede legale in Italia cede nell’anno XXXX i diritti traduzione ad una società tedesca con partita IVA comunitaria. Come va emessa la fattura ai fini IVA?***

La prestazione di servizi assume rilevanza ai fini IVA nel Paese del committente (Germania).

La società italiana deve emettere fattura fuori campo IVA ex art. 7 – ter del D.P.R. n. 633/1972.

La prestazione va indicata nel modello INTRASTAT, sempre che l non sia considerata esente o non imponibile nel Paese del committente (Germania).

**Esempio 4**

***Un giornalista pubblicista, 30 anni, in regime di contabilità semplificata, residente in Italia ed iscritto all’albo professionale degli avvocati, provvisto di partita IVA, percepisce nel periodo d’imposta XXXX corrispettivi per la cessione dei diritti di autore nei confronti di alcune case editrici per articoli pubblicati su riviste specializzate per un ammontare lordo complessivo pari ad € 20.000. A quanto ammonta la ritenuta ed entro quale termine va versata allo Stato?***

Il provento derivante dalla cessione dei diritti d’autore fiscalmente:

* va incluso tra i redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo ex art. 53, co. 2, lett. b), del D.P.R. 917/1986;
* non rileva ai fini IVA; si emette una fattura fuori campo IVA soggetta a bollo di € 2,00 per importi superiori a € 77,47;
* è deducibile dal reddito d’impresa determinato ai fini IRAP in capo al soggetto erogante (editore);
* va assoggettato alla ritenuta d’acconto IRPEF del 20% calcolata sul 60% dell’imponibile ai sensi dell’art. 25, co. 1, D.P.R. 600/1973 (€ 20.000 x 60%= € 12.000 base imponibile IRPEF e € 12.000 x 20%= € 2.400 ritenuta d’acconto IRPEF).

Si fa presente che la ritenuta va versata con il codice tributo 1040 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui avviene il pagamento del compenso.

**Esempio 5**

***Una persona fisica di 27 anni, che ha la partita IVA e opera nel regime forfettario, svolge l’attività di assistente al doppiaggio e di adattatore dialoghista. Per l'attività di dialoghista non deve emettere fattura, in quanto i dialoghi sono coperti da diritto d'autore. I compensi ricevuti a titolo di diritto di autore per tale attività concorrono al raggiungimento del limite annuo di 85.000 euro per le due attività svolte?***

Con la Circolare n. 9/E/2019, l’Agenzia delle entrate ha chiarito che i diritti di autore percepiti da professionisti che adottano il regime forfettario concorrono alla verifica del limite dei compensi previsti per l’accesso o la permanenza nel regime stesso, se sono correlati con l’attività di [lavoro autonomo](https://fiscomania.com/lavoro-autonomo-occasionale-in-dichiarazione-dei-redditi/) svolta, e che, in ogni caso, soggiacciono alle modalità di tassazione previste dall’art. 54, comma 8, del T.U.I.R., destinata ai diritti di autore.

**Esempio 6**

***Un docente universitario, 55 anni, ha la partita IVA in quanto libero professionista (medico). Stipula un contratto con un’università situata in una città diversa da quella in cui risiede e opera per la corresponsione di diritti d'autore su pubblicazioni in materia scientifica. Concorda anche un rimborso spese forfettario. Quale è il trattamento tributario del rimborso spese forfettario?***

I rimborsi delle spese non rappresentano il compenso dovuto per la cessione dei diritti d’autore.

Pertanto, dal momento che il contribuente svolge l’attività di medico in possesso di partita IVA, il riaddebito delle spese è soggetto a IVA ordinaria e alla ritenuta d’acconto in misura pari al 20%.

**Esempio 7**

***Un’impresa vorrebbe creare un sito web per diffondere musiche royalty free o common creative che permettono di scaricare e riprodurre brani non tutelati da diritti di autori ed editori. Alcuni servizi in abbonamento catalogano migliaia di brani, che sono da considerare liberi da licenze e danno la possibilità di ascoltare in streaming musica royalty free. In tal caso, dal momento che l’impresa, via web, permetterebbe di ascoltare in streaming musica royalty free o common creative autonomamente scaricata su un proprio archivio digitale, vale l'esenzione dall’obbligo di pagare i compensi a SIAE (società italiana degli autori ed editori) e SCF (società consortile fonografici)?***

La legge sulla tutela del diritto d'autore stabilisce che l'esclusivo diritto dell'autore dura per tutta la sua vita e per 70 anni dopo la sua morte e, pertanto, da quest’ultimo momento in poi, cessa qualsiasi obbligo di remunerazione economica dell'opera tutelata nei confronti dell'autore.

Relativamente ai diritti dei fonografi e a quelli degli artisti interpreti e degli artisti esecutori, la durata del diritto è fissata in 50 anni dalla fissazione del brano su un disco o altro supporto.

Tuttavia, spesso le esecuzioni di brani di autori per i quali il diritto come autore è sicuramente scaduto sono affidate a esecutori o interpreti per i quali invece il diritto non è scaduto.

In tal caso, indipendentemente dal mezzo di diffusione del brano musicale, è possibile che, per effetto della decorrenza dei termini previsti dalla Legge sul diritto d’autore, nulla sia più dovuto alla SIAE, in quanto rappresentante dell'autore, mentre ricorre l'obbligo di versare il corrispettivo dovuto alla SCF.

Ne deriva che, se non è si ha la certezza della scadenza anche dei diritti dei fonografi e/o degli artisti esecutori e/o interpreti, appare prudente corrispondere comunque i compensi dovuti alla SCF.

**Esempio 8**

***Un dottore commercialista, con partita IVA, ultraquarantenne, in regime di contabilità semplificata, scrive articoli in materia societaria e tributaria. Percepisce compensi inquadrati come diritti d'autore. Si chiede se tali compensi si considerano, per attrazione, relativi all'attività di lavoro autonomo professionale e se vanno fatturati come gli altri compensi. È corretto inserirli nel quadro RE del modello Redditi?***

L’art. 53, co. 2, lett. b), del D.P.R. n. 917/1986, i compensi per diritti di autore rientrano tra i redditi di lavoro autonomo e devono essere dichiarati nel quadro RL.

La quota imponibile ai fini IRPEF ammonta al 75% dei redditi e sulla stessa è dovuta la ritenuta d’acconto del 20%.

**Esempio 9**

***Un musicista (pianista), con partita IVA, suona nei locali e vende i propri dischi. Per i compensi percepiti per lo svolgimento dei concerti paga i contributi all’INPS ex ENPALS. I proventi derivanti dalla vendita dei propri dischi si considerano diritti d'autore? Sono soggetti a contributi previdenziali?***

Salvo differenti accordi con la casa discografica, i compensi derivanti dalla vendita di dischi sono proventi assoggettati a diritto di autore per i quali non è dovuta la contribuzione a favore della gestione previdenziale costituita presso l’INPS (ex ENPALS), dal momento che non rappresentano redditi derivanti da attività di lavoro, ma redditi da utilizzo dei diritti di autore.

Tuttavia, ai sensi del D.M. 29 aprile 2010, per l’attività di incisione del disco, sono state stabilite delle retribuzioni convenzionali da assumere a base per il calcolo dei contributi dovuti all'ex ENPALS per i cantanti e gli orchestrali, che svolgono, in sala di incisione, attività di interprete principale nell'ambito della realizzazione di brani musicali finalizzati a essere riprodotti su supporti fonografici.

La retribuzione convenzionale su cui calcolare i contributi dovuti è posta in relazione al numero di copie vendute del disco sulla base dei dati diffusi dalla SIAE.

**Esempio 10**

***Una persona fisica residente in Italia percepisce degli importi a titolo di diritti d'autore in quanto erede del padre (compositore). Gli importi sono erogati da un ente di nazionalità francese. In base alla convenzione contro la doppia imposizione tra Francia e Italia, i compensi vanno tassati in Francia o in Italia? Come va compilato il modello Redditi?***

Secondo l'art. 12 della L. n. 20 del 7 gennaio 1992, in deroga al criterio generale di tassazione dei canoni, gli stessi, se corrisposti per l'uso o la concessione in uso dei diritti d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, sono imponibili soltanto nello Stato di residenza del percettore dei canoni, alla condizione che questi ne sia l'effettivo beneficiario (Risoluzione dell’agenzia delle entrate n. 183/E del 24 settembre 2003).

Pertanto, prevalendo la norma convenzionale su quella interna, tali canoni sono imponibili solo in Italia e vanno indicati nel quadro RL del modello Redditi.

**Esempio 11**

***Un’Amministrazione comunale concede a noleggio in prestito gratuito, ogni anno, dei testi scolastici per la scuola primaria e secondaria a persone gravemente disagiate per incentivarne il diritto allo studio. E’ legittimo l’operato del Comune?***

Ex art. 18 bis della Legge n. 633/1941, l’autore dell’opera ha il diritto esclusivo di autorizzare il noleggio o il prestito dell’opera o delle copie originali di questa.

Pertanto, non appare legittimo il noleggio e/o il prestito che avvengono in assenza di tale autorizzazione esplicita da parte dell’autore.

In relazione al prestito, il Consiglio di Stato, con il parere n. 3149/2008, ha affermato che, se l’attività di prestito gratuito è condotta da biblioteche o altri enti pubblici con il solo fine di promuovere lo studio personale e lo sviluppo culturale, non occorre l’autorizzazione preventiva dell’autore.

L’unica forma di prestito concedibile senza autorizzazione è rappresentata dal prestito fra privati, dal momento che è fuori dall’ambito della divulgazione al pubblico e/o sfruttamento commerciale della stessa opera.

L’Amministrazione comunale, al fine di procedere legittimamente al prestito e/o al noleggio di testi scolastici, anche se esplica tale attività per fini di assoluto rilievo sociale e solidale, deve chiedere preventivamente l’autorizzazione ai soggetti titolari dei diritti di sfruttamento economico delle opere (case editrici).

**Esempio 12**

***Un ingegnere libero professionista, 40 anni, con la passione per la fotografia, nell’anno XXXX cede i diritti di autore relativi a fotografie di alcuni fabbricati ad un’impresa edile costituita in forma di s.r.l., che gliele ha r commissionate, al prezzo di € 2.500 lordi. Successivamente l’impresa edile cede le fotografie ad una casa editrice al prezzo di € 2.900 lordi più IVA. In quali categorie reddituali rientrano il compenso lordo percepito dall’autore e quello attribuito nello stesso anno all’impresa edile? Come si computa l’IVA?***

La somma percepita dall’autore (ingegnere) per € 2.500 lordi costituisce un reddito di lavoro autonomo e va assoggettata a IRPEF nella misura del 75% (€ 75% x 2.500 = € 1.875) secondo il criterio di cassa.

Per contro, la somma spettante all’impresa edile viene assoggettata a IRES per il 100% del suo ammontare secondo il principio di competenza.

Da ultimo, l’IVA si applica sull’importo del compenso comprensivo del contributo IANRCASSA del 4%.

**Esempio 13**

***Un geometra libero professionista, 29 anni, cede a titolo gratuito nell’anno XXXX i diritti di sfruttamento di alcuni disegni (progettazione di interni) a una ONLUS, che glieli ha commissionati. L’organizzazione non profit, dal canto suo, nello stesso anno, cede tali disegni ad una casa editrice in relazione a un progetto editoriale in cambio di un compenso pattuito in € 1.000 in denaro e della pubblicità istituzionale dell’ente sulla rivista della casa editrice per € 800 (datio in solutum). In quale tipologia di reddito rientrano i compensi percepiti dall’ente?***

In tale ipotesi, l’ente non commerciale (ONLUS) acquisisce dei diritti di autore a titolo gratuito per complessivi € 1.800 (redditi diversi), che risultano imponibili ai fini IRPEF per il 100% del loro ammontare secondo il principio di cassa.

**Esempio 14**

***Un giornalista professionista, 55 anni, non provvisto di partita IVA, iscritto all’INPGI (istituto nazionale di previdenza dei giornalisti italiani), specializzato in materia economica, percepisce compensi per diritti di autore da una casa editrice, che gli ha commissionato alcuni articoli, nell’anno XXXX. Come deve emettere ricevuta fuori campo IVA?***

Le cessioni effettuate dagli autori o dai loro eredi o legatari sono considerate fuori dal campo di applicazione dell’IVA ai sensi dell’art. 3, co. 4, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, in base al quale nella ricevuta per diritto di autore, il percipiente dovrà riportare l’indicazione: “Operazione fuori campo IVA ai sensi del art. 3, co. 4, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972”.

L’importo dei diritti di autore va maggiorato del contributo INPGI in vigore e, sul 75% dello stesso, va applicata la deduzione forfetaria del 25%.

Considerato che l’importo è superiore a € 77,47, va applicata la marca da bollo da € 2,00.

Infine, sul compenso al netto del contributo INPGI va operata la ritenuta d’acconto del 20% da versare con il codice tributo 1040 entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui avviene il pagamento del compenso.

**Esempio 15**

***Un dottore commercialista, in regime ordinario, ha percepito nell’anno XXXX compensi per attività di consulenza ed assistenza fiscale pari a*** ***102.000 € e compensi per diritto d'autore per la vendita di e-book in materia tributaria pari a 10.200 €. Il professionista potrà accedere al regime forfettario dal 1° gennaio dell'anno successivo?***

Considerato che l’Agenzia delle entrate, con la Circolare 10 Aprile 2019, n. 9/E, ha chiarito che i compensi a titolo di diritti di autore concorrono alla verifica del limite di compensi richiesto per l’accesso al regime forfettario pari a 85.000 €, solo se sono correlati con l'attività di lavoro autonomo svolta, la risposta è negativa.

Ex art. 1, comma 54, della Legge di bilancio 2023, se viene superata la soglia di € 100.000, come accade nel caso proposto (volume d’affari pari a € 112.200), è prevista l’uscita immediata dal regime forfettario con l’applicazione dell'imposta sul valore aggiunto a partire dalle fatture successive.

Allegato

 [**Il contratto di cessione di diritti d’autore**](https://cdn.fiscoetasse.com/upload/1.Contratto_di_cessione.doc)

 [**Tabella A e Tabella B**](https://cdn.fiscoetasse.com/upload/Tabella_A_e_Tabella_B.pdf)