

IMPOSTE SUL REDDITO

Il trattamento tributario dei diritti d'autore sulle opere d'ingegno

di Enrico Ferra

La corretta applicazione delle norme tributarie in materia di diritti d'autore presuppone la necessaria distinzione tra i **diritti morali** e i **diritti patrimoniali**.

Mentre, infatti, i diritti **morali** (quali il diritto di paternità, di merito e di pentimento) rientrano tra i diritti della **personalità** e sono in quanto tali **inalienabili**, nel caso dei diritti **patrimoniali** è ben possibile ipotizzarne il **trasferimento** (oneroso o gratuito) ad eventuali terzi interessati. Più precisamente, in tale ultimo caso sono oggetto di trasferimento la facoltà di pubblicazione e di utilizzazione economica: in buona sostanza, la possibilità di trarre dall'opera tutte le **utilità** di cui essa sia capace.

Tale premessa, seppur scontata, è tuttavia necessaria ai fini dell'**inquadramento** della fattispecie in oggetto, in quanto i profili impositivi inerenti al trasferimento dei diritti d'autore attengono unicamente alla sfera dei **diritti patrimoniali**, per i quali è possibile scegliere diverse modalità di trasferimento. È possibile, infatti, immaginare in questo campo svariate forme di collaborazione, rapporti di commissione ovvero contratti d'opera con diversi risvolti sul piano tributario.

Un caso apparentemente ibrido, nel mondo del giornalismo, è quello dei **ghostwriters** (scrittori fantasma), "autori" che scrivono per conto di committenti rinunciando a sottoscrivere il testo originale, **spossessandosi** in tal modo di tutti i diritti connessi a fronte di un determinato corrispettivo.

Dal punto di vista tributario, non è sempre agevole qualificare correttamente i compensi percepiti dagli autori o dagli eredi per effetto dell'alienazione dei diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno.

In materia di Irpef, in particolare, tali redditi possono essere **classificati** tra i redditi di lavoro subordinato, tra i redditi di lavoro autonomo, tra i redditi diversi ovvero tra i redditi d'impresa; ciò in funzione del rapporto intercorrente tra l'alienante e chi acquista il diritto patrimoniale, della condizione soggettiva dell'alienante e della natura stessa della prestazione.

Inoltre, concentrando l'attenzione sui redditi di lavoro autonomo, la remunerazione derivante dallo sfruttamento economico di tali diritti potrebbe trovare allocazione tra i redditi derivanti:

- da attività svolte **nell'esercizio della professione** (articolo 53, **comma 1**, del Tuir);
- **dall'utilizzazione economica, da parte dell'autore o dell'inventore, di opere**

- **dell'ingegno** (articolo 53, comma 2, lett. b), del Tuir);
- da **attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente** (articolo 67, comma 1, l), del Tuir).

La combinazione degli elementi oggettivi e soggettivi fa sì quindi che il rapporto produca un **reddito professionale**, se l'attività è **esercitata abitualmente nell'esercizio della professione**, un reddito di lavoro autonomo in genere od un reddito per prestazioni di fare, se l'attività è esercitata in maniera occasionale.

Gli stessi redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno possono poi ricadere nell'ambito dei **redditi diversi** di cui all'**articolo 67**, comma 1, lett. g), del Tuir se **percepiti dagli aventi causa a titolo gratuito** (es. eredi e legatari dell'autore) o da soggetti che abbiano **acquistato a titolo oneroso** i diritti alla loro utilizzazione. Ciò che rileva, in questo caso, è il fatto che tali redditi siano percepiti da soggetti diversi dagli autori materiali delle opere.

È evidente pertanto come, in questa disciplina, sia molto delicata l'individuazione dei **presupposti giuridici** ai fini del corretto inquadramento tributario dei corrispettivi derivanti dallo sfruttamento economico dei diritti in oggetto.

Presupposti che risultano dirimenti, come è ovvio, anche ai fini della determinazione della **base imponibile**, in quanto in alcuni casi la determinazione del reddito avviene in via **forfetaria** e in altri in via **analitica**.

Infatti:

- i redditi indicati nell'**articolo 53, comma 2, lett. b**, beneficiano di una **riduzione del 25%** a titolo di deduzione forfetaria (ovvero del **40% se percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni**);
- i redditi diversi di cui all'**articolo 67, comma 1, lett. g** beneficiano di una **riduzione del 25%** se sono stati acquistati a titolo oneroso.

In tutti gli altri casi, la base imponibile è invece determinata in via **analitica**, essendo costituita dalla sommatoria di tutti i proventi percepiti nel periodo d'imposta senza la possibilità di sfruttare deduzioni specifiche.

La situazione si semplifica leggermente **in ambito Iva**, in quanto in base alle disposizioni dell'**articolo 3** del D.P.R. 633/1972:

- costituiscono prestazioni di servizi le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore (**comma 2, n. 2**);
- **non sono considerate prestazioni di servizi** le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore **effettuate dagli autori e loro eredi o legatari**, tranne quelle relative ai disegni ed opere dell'architettura e opere dell'arte cinematografica (**comma**

4, lett. a).

Risultano pertanto **oggettivamente** non soggette ad Iva, non integrando uno dei presupposti indefettibili del tributo, le **attività di sfruttamento dei diritti d'autore poste in essere direttamente dagli autori o dai loro eredi o legatari.**

