

LA CESSIONE DEI DIRITTI D'AUTORE
Il trattamento fiscale ai fini IVA, IRPEF e la disciplina
ENPALS

di Fabio Balestra

DIRITTO D'AUTORE

Il diritto d'autore viene disciplinato dagli **artt. 2575-2583 c.c.** e dalla **L. n. 633/41**, ai sensi di tali norme formano oggetto del diritto d'autore *“le opere dell'ingegno di carattere creativo che appartengono alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro ed alla cinematografia, qualunque ne sia il modo o la forma di espressione”*.

La tutela giuridica si realizza perciò per le opere che abbiano le **caratteristiche di creatività e concretezza d'espressione**, siano cioè idonee ad essere rese pubbliche e riprodotte.

La titolarità del diritto d'autore ricade a titolo originale sull'autore stesso con la creazione dell'opera e si concretizza in una **tutela morale e patrimoniale** riconosciuta dal legislatore.

La **tutela morale** del diritto d'autore consiste nei diritti irrinunciabili e inalienabili di rivendicazione della paternità dell'opera, di opporsi a qualsiasi deformazione, mutilazione o altra modificazione dell'opera che possa recare pregiudizio all'onore o alla reputazione dell'autore.

La **tutela patrimoniale** è invece consistente nell'utilizzazione economica dell'opera dell'ingegno in ogni forma e modo, originale e derivato.

Tale diritto di utilizzazione si esplica in una **serie di diritti esclusivi**:

- ³⁵/₁₇ diritto di pubblicazione;
- ³⁵/₁₇ diritto di riproduzione;
- ³⁵/₁₇ diritto di trascrizione;
- ³⁵/₁₇ diritto di esecuzione, rappresentazione o recitazione in pubblico;
- ³⁵/₁₇ diritto di diffusione a distanza;
- ³⁵/₁₇ diritto di porre in circolazione l'opera;
- ³⁵/₁₇ diritto di elaborazione, traduzione e pubblicazione in raccolta;
- ³⁵/₁₇ diritto di noleggio e prestito.

Sono proprio tali diritti ad essere oggetto della cessione dello sfruttamento economico dei diritti d'autore.

TRATTAMENTO FISCALE AI FINI IVA

Ai sensi dell'art. 3, c. 4, lett. a del D.P.R. 633/1972, **sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA le cessioni, concessioni, licenze e simili effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, che abbiano per oggetto i diritti d'autore**, esclusi i disegni e le opere cinematografiche, di cui ai n. 5 e 6 dell'art. .2 della L. 633/41.

Sono perciò al di fuori del campo di applicazione dell'IVA, per mancanza del presupposto oggettivo, tutte le cessioni, concessioni, licenze e simili che si riferiscono a diritti d'autore tranne:

³⁵/₁₇ le cessioni, le concessioni, le licenze e simili relative a diritti d'autore, quando non sono **effettuate dall'autore** o dai suoi eredi o legatari;

³⁵/₁₇ le cessioni, le concessioni, le licenze e simili relative ai diritti d'autore che si riferiscono ad **opere dell'architettura e dell'arte cinematografica** e ad opere di ogni genere di cui si avvalgono le imprese per scopi di pubblicità commerciale;

³⁵₁₇ le prestazioni di **mandato e di mediazione concernenti opere dell'architettura, dell'arte cinematografica** e quelle di cui si servono le imprese per finalità di pubblicità commerciale.

Tali tipologie vanno infatti incluse tra le prestazioni di servizi purchè effettuate in cambio di corrispettivo e assoggettate ad IVA se ricorrono anche gli altri presupposti dell'imposta.

Una precisazione particolare viene fornita dall'Agenzia delle Entrate riguardo alla **distinzione tra autore di programmi televisivi e collaboratore ai testi** relativamente alla disciplina IVA della cessione dei diritti d'autore.

Con la **Risoluzione n. 145/E del 2007** infatti l'Agenzia stabilisce che *“i diritti connessi al diritto d'autore, riconosciuti all'artista per l'utilizzazione e lo sfruttamento da parte di terzi della sua opera in qualità di collaboratore ai testi di un programma televisivo, ... non sono equiparabili, sotto il profilo fiscale, al diritto d'autore e non rientrano, quindi, nella disciplina dell'esclusione dall'Iva”* mentre *“il riconoscimento della protezione giuridica del diritto d'autore si ritiene che sussista in relazione all'attività svolta dagli autori dei programmi televisivi”*.

Ne consegue che **la cessione di diritti d'autore è esclusa, ceteris paribus, dal campo di applicazione dell'IVA se effettuata dall'autore di programmi televisivi mentre non gode di tale esclusione se effettuata dal collaboratore ai testi.**

Fondamentale ai fini di tale distinzione appare in questo caso essere la qualifica data al ruolo svolto nel contratto con il committente, oltre che, naturalmente, la sostanziale effettiva esecuzione dell'attività di autore.

relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore ai 35 anni”.

Ai fini della determinazione del reddito derivante dai diritti d'autore bisogna quindi distinguere due casi per la determinazione della base imponibile:

1. SOGGETTI CON PIU' DI 35 ANNI:

Base Imponibile	=	Tot Proventi in Denaro o Natura dell'Anno	-	25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese
-----------------	---	---	---	--

2. SOGGETTI CON MENO DI 35 ANNI:

Base Imponibile	=	Tot Proventi in Denaro o Natura dell'Anno	-	40% a titolo di deduzione forfetaria delle spese
-----------------	---	---	---	--

Quindi:

³⁵₁₇ **Se il contribuente è residente in Italia** i compensi percepiti dall'autore sono prima ridotti in misura forfetaria del 25%, o del 40% se il percettore è di età inferiore a 35 anni, e successivamente assoggettati a ritenuta di acconto nella misura del 20%.

³⁵₁₇ **Se il contribuente non è residente in Italia** i compensi percepiti dall'autore in Italia sono soggetti a tassazione nello stato di residenza.

Nota bene

Invece per quanto riguarda i **redditi derivanti dall'utilizzazione economica delle opere dell'ingegno percepiti non dall'autore**, ma da chi utilizza i "diritti di utilizzazione" nell'esercizio di una attività commerciale – l'editore per esempio – sono soggetti ai normali regimi del reddito d'impresa per cui saranno tassati con le normali regole fiscali.

La cessione dei diritti su opere intellettuali è soggetta a **ritenuta d'acconto nella misura del 20%** (così come stabilito dall'art. 25, co. 1 del D.P.R. 600/73) **da applicare sui proventi percepiti previa riduzione degli stessi nella misura forfetaria del 25% o 40%**, perciò la ritenuta si applicherà sull'imponibile ridotto.

Esempio

Compenso lordo di 1.000 euro erogato per la cessione di diritti d'autore ad un 40enne autore lavoratore autonomo residente in Italia.

Imponibile fiscale = $1.000 - 25\% = 750$ euro

Ritenuta d'acconto = $20\% * (1.000 - 25\%) = 20\% * 750 = 150$ euro

Compenso effettivamente percepito = $1.000 - 150 = 850$ euro

DISCIPLINA ENPALS

L'**ENPALS** (Ente Nazionale di Previdenza e di Assistenza per i Lavoratori dello Spettacolo) è stato soppresso dal D.L. 201/2011, convertito con modificazioni con la L. 214/2011 a decorrere dal 1 gennaio 2012 e **le relative funzioni trasferite all'INPS**.

Per lavoratori, pensionati e imprese però nulla cambia visto che possono continuare a rivolgersi agli uffici centrali e periferici dell'ENPALS.

Con l'**art. 43, c. 3 della L. 289/2002** il legislatore ha previsto **un'esclusione dalla base contributiva e pensionabile per i compensi corrisposti a titolo di cessione dello sfruttamento economico dei diritti d'autore, d'immagine e di replica nel limite del 40% del totale dei compensi percepiti.**

Attenzione

Occorre dunque verificare che la concreta distinzione presente nei contratti fra prestazione di servizi e diritti di autore rispetti le percentuali 60% l'una e 40% l'altra così che le fatture emesse per cessioni di diritti di autore possano essere tutte esenti da Enpals. Infatti in caso di superamento dei limiti suddetti le cessioni di diritti per la parte eccedente il 40% sono sottoposte ad Enpals

L'ENPALS è a sua volta intervenuta per fornire chiarimenti al riguardo con la **Circolare 1/2004**.

Attenzione

Il riferimento all'ENPALS per quanto concerne la cessione dei diritti di autore ha fondamento solo se chiaramente il cedente opera nel settore dello spettacoli.

Ambito soggettivo

I **lavoratori dello spettacolo che devono iscriversi all'ENPALS** sono elencati dall'art. 3 del D. lgs. C. p. s. 708/1947 e successive modificazioni e cioè:

- 1) artisti lirici;
- 2) attori di prosa, operetta, rivista, varietà ed attrazioni, cantanti di musica leggera, presentatori, disc-jockey ed animatori in strutture ricettive connesse all'attività turistica;
- 3) attori e generici cinematografici, attori di doppiaggio cinematografico;
- 4) registi e sceneggiatori teatrali, cinematografici e televisivi, aiuto registi, dialoghisti ed adattatori cinetelevisivi;
- 5) organizzatori generali, direttori, ispettori, segretari di produzione cinematografica, cassieri, segretari di edizione;
- 6) direttori di scena e di doppiaggio;
- 7) direttori d'orchestra e sostituti;
- 8) concertisti e professori d'orchestra, orchestrali e bandisti;
- 9) tescicorei, coristi, ballerini, figuranti, indossatori e tecnici addetti alle manifestazioni di moda;
- 10) amministratori di formazioni artistiche;
- 11) tecnici del montaggio, del suono, dello sviluppo e stampa;
- 12) operatori di ripresa cinematografica e televisiva, aiuto operatori e maestranze cinematografiche, teatrali e radiotelevisive;
- 13) arredatori, architetti, scenografi e figurinisti teatrali e cinematografici;
- 14) truccatori e parrucchieri.
- 15) macchinisti pontaroli, elettricisti, attrezzisti, falegnami e tappezzieri;
- 16) sarti;
- 17) pittori, stuccatori e formatori;
- 18) artieri ippici;
- 19) operatori di cabine di sale cinematografiche;
- 20) impiegati amministrativi e tecnici dipendenti da enti ed imprese esercenti

pubblici spettacoli, dalle imprese radiofoniche e televisive, dalle imprese di produzione cinematografica, del doppiaggio, dello sviluppo e stampa; maschere, custodi e personale di pulizia dipendenti dagli enti ed imprese soprannominati;
21) calciatori, allenatori di calcio e sportivi professionisti;
22) dipendenti dalle imprese esercenti il noleggio e la distribuzione dei films;
23) impiegati ed operai dipendenti dalle case da gioco, dagli ippodromi e dalle scuderie dei cavalli da corsa e dai cinodromi; prestatori d'opera addetti ai totalizzatori, o alla ricezione delle scommesse, presso gli ippodromi e i cinodromi, nonchè presso le sale da corsa e le agenzie ippiche che svolgono in modo esclusivo l'attività di ricezione di scommesse sulle corse; addetti agli impianti sportivi; dipendenti dalle imprese di spettacoli viaggianti.

Le disposizioni della L. 289/2002 relative **all'esclusione dalla base contributiva della cessione dei diritti d'autore riguarda solo i lavoratori appartenenti alle categorie dai numeri 1 a 14 di quelle sopraelencate.**

Tra questi è necessario procedere ad un'ulteriore scrematura incrociando l'elenco con le disposizioni della legge sul diritto d'autore.

Nel fare questo **la circolare 1/2004 dell'ENPALS individua i soggetti che possono cedere i diritti di utilizzazione economica dell'opera** in quanto considerati autori **nei seguenti:**

1. **sceneggiatori teatrali e cinematografici;**
2. **architetti;**
3. **scenografi;**
4. **coreografi;**
5. **registi e direttori artistici;**
6. **dialoghisti e adattatori cinetelevisivi.**

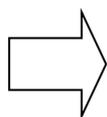
Ambito oggettivo dell'esclusione da Enpals

L'ambito oggettivo della norma in esame può essere ricondotto ai casi di cessione di sfruttamento economico del diritto d'autore, cioè alle **forme di compenso derivanti dalla cessione dell'utilizzazione dei diritti di natura economica stabiliti dalla legge sul diritto d'autore L. 633/1941** (già elencati nel primo paragrafo di questo articolo).

La circolare ENPALS 1/2004 si limita ad un paio di precisazioni:

³⁵₁₇ l'imponibilità di tali compensi presuppone l'esistenza tra le parti di un rapporto di lavoro (in forma subordinata o autonoma);

³⁵₁₇ **l'applicabilità dell'esclusione è subordinata alla formalizzazione contrattuale della previsione di un compenso connaturato alla cessione dei diritti d'autore.** In assenza ogni forma di compenso dovrebbe essere ricondotta allo svolgimento della prestazione lavorativa e assoggettata al regime contributivo ordinario.



**Esenzione
Enpals**

Modalità di calcolo

I compensi per la cessione dello sfruttamento economico dei diritti d'autore rimangono esclusi dalla base contributiva e pensionabile fino al limite del 40% dei compensi percepiti dal lavoratore per la medesima attività lavorativa, per calcolare il limite si deve quindi utilizzare la seguente formula:

Coefficiente di esclusione =	Compensi percepiti per la cessione dello sfruttamento economico dei diritti d'autore
	----- Totale dei compensi percepiti riconducibili alla stessa attività lavorativa (comprensivi di quelli inclusi al numeratore)

³⁵₁₇ **Se il risultato è pari o inferiore al 40%**, l'intero ammontare dei compensi per la cessione dello sfruttamento economico dei diritti d'autore è escluso dalla base contributiva e pensionabile.

³⁵₁₇ **Se il risultato è superiore al 40%** la parte eccedente tale limite dei compensi per la cessione dei diritti d'autore viene assoggettata al regime ordinario di imposizione contributiva.

Esempio

Compensi per cessione dei diritti d'autore = 10.000 euro

Compensi per prestazione lavorativa = 10.000 euro

Totale compensi riconducibili alla medesima attività lavorativa = 10.000 + 10.000 = 20.000 euro

Coefficiente di esclusione = $10.000 / 20.000 = 50\%$

Limite di esclusione dalla base contributiva = $20.000 * 40\% = 8.000$ euro

Ne consegue che i compensi per la cessione dei diritti d'autore saranno esclusi dalla base contributiva per l'importo di 8.000 euro (limite di esclusione) mentre la differenza

$20.000 * (50\% - 40\%) = 2.000$ euro

sarà assoggettata a contribuzione ordinaria.

24 ottobre 2012

Fabio Balestra