

## I redditi da diritto d'autore in ordine sparso

A seconda di chi ne percepisce la remunerazione, si considerano redditi diversi, redditi di lavoro autonomo o soggetti a tassazione separata

/ Lelio CACCIAPAGLIA e Patrizia MARRA

In linea di principio i redditi derivanti dallo sfruttamento del diritto d'autore da parte dell'**autore** costituiscono, ai sensi dell'art. 53, comma 2, lett. b), del TUIR, redditi assimilati a quelli di **lavoro autonomo** e sono tassati, a seconda dell'età dell'autore al momento dell'incasso, sul **75%** dell'ammontare ovvero sul **60%** dell'ammontare se l'autore stesso ha **meno di 35 anni**.

Più precisamente, ai sensi del successivo art. 54, comma 8, tali redditi sono costituiti dall'ammontare dei proventi in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ridotto del 25% a titolo di deduzione forfetaria delle spese e al 40% per gli autori di età inferiore ai 35 anni (Modello Unico PF – rigo RL25).

La *ratio* di tale deduzione forfetaria è stata rintracciata nelle obiettive difficoltà di determinazione analitica dei redditi prodotti dalla realizzazione di una “forma espressiva della manifestazione di un concetto, di un'idea” che, ovviamente, **non** lascia spazio per la possibilità di una **determinazione analitica delle spese sostenute** per realizzarlo. La deduzione analitica delle spese non è consentita neppure quando sia possibile dimostrare che i costi e gli oneri sono di entità superiore alla deduzione fissa (ris. Agenzia entrate del 23 dicembre 1977, prot. 8/1207).

Tali redditi non sono soggetti ad alcuna contribuzione previdenziale.

Tuttavia l'Agenzia delle Entrate, con la ris. n. 145 del 28 giugno 2007, ha chiarito che, se lo sfruttamento del diritto d'autore avviene da parte di un autore nell'**esercizio di un'arte** o una **professione abituale**, ai sensi dell'art. 53, comma 1, del TUIR 917/1986, il compenso medesimo è riconducibile all'attività di lavoro autonomo, con la conseguenza che deve essere regolarmente registrato nelle scritture contabili e dichiarato nel **quadro RE, rigo RE2** – compensi derivanti dall'attività professionale o artistica. Invece, laddove i diritti d'autore dovessero far parte del **patrimonio di un soggetto imprenditore**, i proventi derivanti dalla loro utilizzazione economica costituiscono componenti positivi di **reddito d'impresa**.

Nel caso in cui l'opera dell'ingegno venga creata dal **lavoratore dipendente** nell'esecuzione delle sue mansioni, il titolare del diritto esclusivo di utilizzare economicamente l'opera, salvo patto contrario, è il **datore di lavoro**, ex art. 12-bis della L. n. 633 del 1941. La titolarità riguarda, tuttavia, solo il diritto di utilizzazione economica (salvo che le parti non abbiano assunto accordi contrari), mentre i **diritti morali** (paternità dell'opera) **spettano alla persona fisica** che ha creato l'opera.

Può accadere che l'autore o l'inventore decida di vendere la propria opera personalmente. Sul punto è intervenuta l'Agenzia delle Entrate, con la ris. n. 132 del 15 novembre 2004, la quale ha fatto presente che l'attività di vendita (nel caso di specie, libri) non è attività svolta abitualmente dall'autore, ma da un editore nell'esercizio di attività d'impresa. Pertanto la **vendita diretta**, configurandosi come un'attività editoriale-commerciale, genera proventi qualificati come **redditi d'impresa**, di cui all'art. 55 del TUIR, e non redditi di lavoro autonomo.

Quanto ai compensi per **diritti percepiti da non autori**, va ribadito che la titolarità del diritto d'autore è sempre della persona fisica (autore) mentre lo **sfruttamento economico** del medesimo può **anche** essere di **pertinenza di altri**. Tanto premesso, la lett. g) dell'articolo 67 del TUIR prevede che i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, fanno parte della categoria dei **redditi diversi**. L'ipotesi in esame è quella della **cessione** dei diritti d'autore o d'invenzione **effettuata non dall'autore** o inventore medesimo, **bensì da soggetti non imprenditori** che hanno acquisito a titolo oneroso il diritto di sfruttare economicamente tale diritto ovvero nell'ipotesi in cui tale diritto di sfruttamento sia pervenuto loro a titolo gratuito (successione ereditaria o donazione). Sui redditi in esame è applicabile (art. 25 DPR n. 600/1973) la **ritenuta d'acconto del 20%, sull'imponibile ridotto al 75%** nella sola ipotesi in cui il diritto sia stato acquistato a titolo oneroso, diversamente la ritenuta del 20% va fatta sull'intero importo. Laddove l'utilizzazione economica avvenga ad opera di un **non residente**, la **ritenuta è del 30%** a titolo d'imposta **sull'intero importo** imponibile, salvo diversi accordi convenzionali. Circa i redditi percepiti da eredi occorre sottolineare che l'ipotesi in esame è quella di redditi maturati *post mortem*. Anche la tassazione dei redditi in argomento avviene secondo il **criterio di cassa** (Modello Unico PF – rigo RL13).

Rispetto ai redditi maturati in capo al *de cuius* ma **percepiti da eredi**, l'articolo 21 del TUIR al comma 3 prevede che, nell'ipotesi di cui al comma 3 dell'art. 7 del medesimo TU, si procede alla tassazione separata nei confronti degli eredi e dei legatari. Si tratta di redditi maturati in capo all'autore o inventore in vita, ma non ancora riscossi al momento del decesso. L'imposta dovuta da ciascuno di essi è determinata **applicando all'ammontare** percepito, diminuito della quota dell'imposta sulle successioni proporzionale al credito in-

dicato nella relativa dichiarazione, l'**aliquota** corrispondente alla **metà del suo reddito complessivo netto nel biennio anteriore** all'anno in cui si è aperta la **successione**. Se in uno dei due anni anteriori non vi è stato reddito imponibile, si applica l'aliquota corrispondente alla metà del reddito complessivo netto dell'altro anno; se non vi è stato reddito imponibile in alcuno dei due anni, si applica l'aliquota stabilita all'art. 13 per il primo scaglione di reddito. Gli eredi dell'autore, se intendono fruire della tassazione separata, devono indicare, ognuno per la quota di propria competenza, i redditi percepiti nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è avvenuta la percezione. L'imposta è liquidata dal Centro di servizio o dall'ufficio delle imposte competente per territorio e, pertanto, **nulla è dovuto** dall'erede all'atto della presentazione della dichiarazione dei redditi. Nel caso in cui l'erede intenda, invece, optare per il regime della **tassazione ordinaria**, l'interessato deve barrare l'ap-

posita casella posta nel **Modello Unico PF – rigo RM10**. In questo modo, si fa concorrere il reddito alla formazione del reddito complessivo sul quale è dovuta la relativa imposta nei modi ordinari (RM n. 5/1001 del 3 gennaio 1994).

La circostanza che l'erede possa detrarre, dal reddito percepito, l'imposta di successione proporzionalmente riferibile al credito indicato nella dichiarazione di successione rappresentato dal diritto non ancora incassato, deriva dall'esigenza di **non assoggettare due volte lo stesso** reddito a tassazione. Da ultimo, occorre ricordare il comma 1 dell'art. 187 TUIR nella particolare ipotesi di eredità giacente, ossia nell'ipotesi in cui il chiamato all'eredità (che non ha ancora accettato l'eredità medesima) sia una persona fisica, ovvero nel caso in cui il chiamato all'eredità non sia noto, i redditi in questione sono **tassati separatamente** in base all'aliquota prevista per il primo scaglione di reddito.