



*Roma, 21 luglio 2008*

*Direzione Centrale Normativa e Contenzioso*

***OGGETTO: Interpello ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000 n. 954-284/2008 –requisiti di accesso al regime dei contribuenti minimi - articolo 1, comma 96 Legge 24 dicembre 2007, n. 244***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 1 comma 96 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

L'interpellante svolge attività giornalistica. Oltre ad avere un reddito di lavoro dipendente esercita anche un'attività di lavoro autonomo, per la quale ha richiesto l'apertura della partita Iva, optando per il regime dei "contribuenti minimi".

Come è noto l'articolo 1 della L. n. 244 del 2007 (legge finanziaria per il 2008) ha introdotto un regime fiscale agevolato per i contribuenti cosiddetti "minimi", che si configura come regime naturale per i soggetti in possesso dei requisiti ivi indicati, tra i quali è previsto l'aver conseguito nell'anno solare precedente ricavi o compensi di ammontare non superiore a 30.000 euro, ragguagliati all'anno.

Tanto premesso, l'istante dichiara di aver effettuato, negli anni passati, e di poter effettuare in futuro, prestazioni qualificabili come "cessione di diritti d'autore".

Chiede se per i compensi percepiti a tale titolo sia obbligato ad emettere fattura secondo le regole del regime fiscale dei "contribuenti minimi" e se detti compensi devono essere sommati a quelli riferibili all'attività professionale ai fini del calcolo del limite dei 30.000 euro di compensi.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'interpellante non propone nessuna soluzione interpretativa.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Ai sensi dell'art. 2575 del codice civile *"formano oggetto del diritto d'autore le opere dell'ingegno di carattere creativo che appartengono alle scienze, alla letteratura, alla musica, alle arti figurative, all'architettura, al teatro e alla cinematografia qualunque ne sia il modo o la forma di espressione"*.

Nell'ordinamento civilistico il diritto d'autore, regolato dalla legge 22 aprile 1941, n. 633, gode di una particolare protezione, stante gli aspetti peculiari che ne contraddistinguono l'esercizio e l'utilizzazione economica.

Anche nel sistema tributario l'utilizzazione a fini economici del diritto di autore è oggetto di una specifica disciplina, che investe sia l'Iva che le imposte sui redditi.

L'art. 3, comma 2, n. 2) del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 dispone che *"costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo...le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore..."*, mentre il comma 4 dello stesso articolo esclude dal campo di applicazione dell'Iva le medesime transazioni se *"...effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai nn. 5) e 6) dell'art. 2 della legge 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale"*.

La ratio della norma risiede, come rilevato nella Relazione governativa allo schema di decreto che ha introdotto detta disciplina, nella estrema incertezza nell'individuare nel campo delle opere dell'ingegno l'esercizio concreto dell'attività professionale, riaffermando invece la piena imponibilità quando può ragionevolmente presumersi che la suddetta difficoltà non sussista, come appunto per i diritti di autore sulle opere di ingegneria e sulla produzione cinematografica, nonché per i diritti d'autore relativi ad opere di ogni genere utilizzate da imprese ai fini della pubblicità commerciale.

In particolare, circa l'imponibilità delle cessioni aventi ad oggetto diritti d'autore effettuate nell'ambito di un'attività professionale o artistica, con ris. n. 94/E-III-7-657 del 30 aprile 1997 del Dipartimento delle Entrate, è stato chiarito, in relazione all'attività di cessione di immagini fotografiche, che sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA le cessioni di opere fotografiche riconducibili alla previsione dell'art. 2, punto 7) della legge n. 633 del 1941 (che include tra le opere protette le *“opere fotografiche e quelle espresse con procedimento analogo a quello della fotografia sempre che non si tratti di semplice fotografia protetta ai sensi delle norme del Capo V del Titolo II”*), mentre costituiscono operazioni imponibili le cessioni aventi ad oggetto semplici immagini fotografiche, prive dei requisiti stabiliti dalla normativa richiamata ai fini della protezione del diritto d'autore.

L'imponibilità ai fini IVA è quindi direttamente connessa alla riconducibilità della singola operazione effettuata alle fattispecie disciplinate della citata legge n. 633 del 1941.

L'art. 53, comma 2, lett. b) del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 (di seguito TUIR) considera, tra l'altro, redditi di lavoro autonomo quelli *“... derivanti dalla utilizzazione economica, da parte dell'autore o inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, se non sono conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali”*, distinguendoli dai redditi di lavoro

autonomo disciplinati dal comma 1, che derivano dall'esercizio abituale di arti o professioni.

L'art. 54, comma 8, del TUIR stabilisce, a sua volta, che 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 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese, ovvero del 40 per cento se i relativi compensi sono percepiti da soggetti di età inferiore a 35 anni.

L'utilizzazione economica dei diritti d'autore è, quindi, produttiva di reddito in base a criteri specifici di classificazione e di determinazione, diversi da quelli che disciplinano il reddito derivante dall'esercizio di un'attività professionale. Affinché la prestazione sia qualificabile come cessione di diritto d'autore e, quindi, imponibile ai sensi della normativa citata, è necessario che l'opera ceduta abbia i requisiti di originalità e creatività idonei ad inquadrare la fattispecie tra quelle disciplinate dalla legge n. 633 del 1941.

Tanto premesso, in merito alla rilevanza dei compensi percepiti per la cessione di diritti d'autore ai fini della determinazione del tetto dei 30.000 euro, stabilito per l'accesso e la permanenza nel regime dei contribuenti minimi, si osserva che con circolare n. 13/E del 26 febbraio 2008 è stato chiarito che la norma citata fa riferimento ai ricavi o compensi complessivamente conseguiti dall'imprenditore o dal professionista, prescindendo dalla specifica attività cui si riferiscono. In altri termini, la condizione di accesso al regime dei contribuenti minimi, pur se riferita ai ricavi o ai compensi percepiti nell'esercizio di imprese, arti o professioni, riguarda la posizione del contribuente considerata nel suo insieme e non la specifica attività svolta.

Nel caso prospettato la cessione dei diritti d'autore avviene nell'ambito della professione giornalistica, contribuendo a dimensionare e caratterizzare l'attività complessivamente svolta dal contribuente.

Si ritiene, pertanto, analogamente a quanto già chiarito con ris. n. 145 del 28 giugno 2007 in relazione al regime fiscale agevolato per le nuove iniziative imprenditoriali e di lavoro autonomo, di cui all'art. 13 della legge 23 dicembre

2000, n. 388, che i compensi percepiti in base ad un contratto di cessione di diritti d'autore si devono sommare ai compensi percepiti nell'esercizio dell'attività professionale giornalistica, ai fini della verifica del limite dei 30.000 euro di compensi.

Qualora la cessione di diritto d'autore avvenga durante la permanenza nel regime agevolato, l'operazione soggiace all'obbligo di certificazione dei compensi prevista per tale regime dall'art. 1, comma 96, della legge n. 244 del 2007 ed è soggetta all'imposta sostitutiva prevista dal successivo comma 105.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.