



Cerca



Articoli

Podcast

Video

Influential Brands

Chiedi agli esperti

Cerca un Consulente

Scopri i Talents

We Wealth \ Articoli \ Diritti d'immagine di artisti stranieri: la tassazione dei compensi

Consulenza patrimoniale

Fiscalità internazionale

Legal fiscal

Patrimonio

# Diritti d'immagine di artisti stranieri: la tassazione dei compensi

Natalia Operti  
30.9.2021

Tempo di lettura: 3'



*Quali sono i criteri di tassazione domestica e convenzionale dei redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti d'immagine percepiti da artisti non residenti? Spunti di riflessione arrivano dalla risposta n. 139/2021 dell'Agenzia delle Entrate*



La risposta n. 139/2021 dell'Agenzia delle Entrate in relazione a un quesito riguardante la tassazione dei compensi percepiti da un artista straniero durante la sua permanenza in Italia in occasione delle riprese di un film offre uno spunto di riflessione sui criteri di tassazione domestica e convenzionale dei redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti d'immagine percepiti da artisti non residenti.

Il quesito sottoposto all'esame dell'amministrazione finanziaria dall'istante, un'impresa cinematografica, attiene alla tassazione del compenso riconosciuto a un'attrice di fama internazionale, fiscalmente residente in Spagna, per la partecipazione alle riprese di un film svolte in Italia nonché per la cessione di tutti i diritti di utilizzo e sfruttamento dei diritti d'immagine.

Il corrispettivo complessivo è stato contrattualmente ripartito in due quote di cui il 60% a titolo di remunerazione della prestazione professionale resa e il 40% a titolo di remunerazione per la cessione dei diritti di immagine. L'istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate di chiarire se i compensi previsti per i diritti d'immagine possono costituire una fattispecie di compenso riconducibile alla categoria dei "canoni" disciplinata dall'art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e la Spagna.

Senza soffermarsi sugli elementi che rilevano ai fini dell'individuazione del Paese di residenza fiscale di una persona fisica e assumendo, quindi, che l'attrice spagnola mantenga la sua residenza fiscale in Spagna l'amministrazione finanziaria dapprima ricorda come la normativa italiana preveda specifiche disposizioni sul piano civilistico per la tutela del diritto d'autore. A tale proposito, richiama il combinato disposto dell'art. 2579 del codice civile ("Interpreti ed esecutori") e della legge 22 aprile 1941, n. 633 ("Protezione del diritto d'autore e di altri diritti connessi al suo esercizio") secondo cui agli artisti compete, indipendentemente dall'eventuale retribuzione loro spettante per la recitazione, rappresentazione od esecuzione, il diritto ad un equo compenso in caso di diffusione, trasmissione o riproduzione delle prestazioni artistiche.

Sotto il profilo patrimoniale, il diritto all'equo compenso viene ricondotto ai "diritti connessi all'esercizio del diritto d'autore". L'Agenzia delle Entrate prosegue precisando che in una precedente risoluzione relativa a un'analoga fattispecie (Risoluzione n. 255/E/2009) l'amministrazione finanziaria si era espressa nel senso di ricondurre in ambito domestico i compensi relativi allo sfruttamento dei diritti d'immagine dell'artista alla fattispecie dei diritti di lavoro autonomo di cui all'articolo 54, comma 1-quater, Tuir. Per effetto di tale disposizione concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale esercitata in via abituale. Ne deriva che i diritti di sfruttamento dei diritti di immagine costituiscono elementi immateriali riferibili alla attività artistica dell'attrice in questione e pertanto i corrispettivi derivanti dalla relativa cessione sono da considerarsi quali redditi di lavoro autonomo.



Leggi anche

[Compensi per lo sfruttamento dei diritti di immagine: urge chiarimento](#)

Nel caso di un artista non residente occorre fare specifico riferimento all'articolo 23, comma 1, lettera d), Tuir, per effetto del quale si considerano prodotti nel territorio dello Stato i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate in Italia. Lo svolgimento della prestazione artistica nel territorio dello Stato è quindi la circostanza che determina la tassazione in Italia degli emolumenti percepiti dall'artista straniero. Nel caso in esame, ove in aggiunta ai compensi per l'attività di recitazione sono stati previsti ulteriori compensi specifici per lo sfruttamento economico a livello mondiale dei diritti d'immagine dell'attrice, *"ai fini della territorialità deve aversi riguardo al luogo di svolgimento dell'attività artistica nella quale i proventi medesimi sono stati attratti e, cioè, l'Italia (luogo di svolgimento delle riprese del film), a nulla rilevando il luogo in cui è esercitata l'attività di sfruttamento economico del diritto all'immagine"*.

Inoltre i redditi di lavoro autonomo percepiti dall'artista non residente, se corrisposti da soggetti che operano in qualità di sostituti di imposta, sono assoggettati alla ritenuta a titolo di imposta del 30 per cento (articolo 25, comma 2, primo periodo, Dpr n.600/1973).



Leggi anche

[Compensi legati al diritto di immagine: cosa si applica?](#)

Il trattamento fiscale domestico fin qui esposto, tuttavia, può subire delle modifiche per effetto della Convenzione fra l'Italia e la Spagna per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito. Il compenso percepito dall'attrice spagnola a fronte della specifica

attività professionale di recitazione svolta in Italia è tassata in Italia per effetto della commentata disposizione tributaria nazionale e in forza dell'articolo 17, paragrafo 1, della Convenzione tra Italia e Spagna secondo cui "(...) i redditi che gli artisti dello spettacolo, quali gli artisti di teatro, del cinema, della radio o della televisione ed i musicisti, nonché gli sportivi, ritraggono dalle loro prestazioni personali in tale qualità, sono imponibili nello Stato contraente in cui dette attività sono svolte". Per quanto riguarda, invece, il compenso per lo sfruttamento dei diritti di immagine a livello internazionale, il dubbio dell'istante riguarda l'applicazione ai suddetti compensi delle disposizioni convenzionali di cui all'articolo 12 "canoni" che prevede che la ritenuta massima applicabile ai compensi pagati per l'uso o la concessione in uso di un diritto di autore su un'opera letteraria, drammatica, musicale o artistica (ad eccezione dei canoni relativi a film cinematografici e ad opere registrate su nastri o bande magnetoscopiche destinate alla televisione) non può eccedere il 4% dell'ammontare lordo delle remunerazioni. Su questo punto, l'Amministrazione finanziaria richiama il paragrafo 9.5 del Commentario all'articolo 17 del Modello Ocse che mette in evidenza come spesso gli artisti ritraggono, direttamente o indirettamente, una parte sostanziale del compenso nella forma di corrispettivo per l'uso o la concessione in uso dei loro diritti d'immagine (image right) e come la riconducibilità di tali compensi nell'ambito dell'articolo 17 o di altra previsione del trattato bilaterale dipenda dalla connessione degli stessi alla prestazione professionale dell'artista. In particolare, laddove i pagamenti corrisposti a un residente di uno Stato contraente per l'uso o la concessione in uso dei diritti d'immagine costituiscano, in sostanza, la remunerazione per l'attività professionale che si svolge nell'altro Stato contraente, anche per tali emolumenti trova applicazione l'articolo 17 della Convenzione. Ove, invece non sia possibile stabilire un collegamento con la prestazione artistica svolta nello Stato contraente, il trattamento fiscale dei corrispettivi ricevuti a fronte dello sfruttamento dei diritti d'immagine andrà ricercato negli altri articoli del trattato.

Nella fattispecie descritta dall'istante i compensi percepiti dall'artista spagnola non sono riferiti ad una generica concessione di utilizzo dei diritti d'immagine ma sono direttamente collegati alla realizzazione del film. Inoltre, precisa l'amministrazione finanziaria, la stessa modalità di suddivisione del compenso in due quote (60% per la prestazione artistica e 40% per lo sfruttamento dei diritti di immagine) "è sintomatica della natura accessoria e strumentale della cessione dei diritti di immagine rispetto alla prestazione artistica". Sulla base di queste considerazioni l'Agenzia delle Entrate ritiene che la parte del compenso corrisposta all'artista per lo sfruttamento della propria immagine sia da assoggettare a tassazione in Italia in applicazione dell'articolo 17 e che la riconduzione dei proventi in esame nell'alveo della disciplina dell'articolo 17 della Convenzione tra l'Italia e la Spagna Trattato assorbe ogni valutazione in merito all'applicabilità dell'articolo 12 della stessa Convenzione.

La disamina e le conclusioni dell'Agenzia delle Entrate mettono in risalto la complessità dell'individuazione della corretta qualificazione fiscale dei compensi percepiti in relazione allo sfruttamento dei diritti di immagine di professionisti che operano anche all'estero. Complessità che diventa particolarmente accentuata nei casi in cui i diritti di immagine riguardano nuove figure professionali legate ai "social" (quali e-sportivi, blogger, influencer) ove il collegamento territoriale tra la prestazione professionale e lo sfruttamento dei diritti di immagine attinenti alla specifica prestazione professionale è particolarmente evanescente.



Leggi anche

[Proprietà intellettuale: 3 agevolazioni \(+2\) in arrivo per le pmi](#)



Natalia Operti

Opinione personale dell'autore

Partner di RlvT, dottore commercialista e revisore Legale, ha maturato una significativa esperienza nel campo delle imposte dirette e indirette e, in particolare, nel campo della fiscalità internazionale e dell'Iva. Con riguardo alla fiscalità internazionale degli individui, offre consulenza in merito al trasferimento di residenza e ai regimi riservati agli inpatriates/expatriates, tassazione transfrontaliera dei redditi e crediti per le imposte pagate all'estero.

## La redazione vi consiglia altri articoli

### SU CONSULENZA PATRIMONIALE

- [Pensioni: Italia fanalino di coda, Islanda e Nord Europa al top](#)
- [La trasparenza fiscale nel wealth management](#)
- [Non solo investimenti: dai consulenti i clienti vogliono \(molto\) di più](#)