

Risposta n. 493

OGGETTO: Trattamento fiscale dei compensi, quali royalty, erogati per la cessione del diritto di utilizzo di riproduzione e duplicazione di esecuzioni e interpretazioni come cantante. Articolo 12 Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e la Svizzera

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'*Istante*), con sede legale e domicilio fiscale in Milano, appartiene al gruppo internazionale ALFA (di seguito "Gruppo").

Il *core business* dell'*Istante* è rappresentato dalla produzione, realizzazione, distribuzione, promozione e commercializzazione di fonogrammi/videogrammi e registrazioni fonografiche/videografiche su supporto fisico e digitale, e dal loro sfruttamento per sincronizzazioni (pubblicitarie e cinematografiche), *sponsorship/endorsement, digital e physical premiums, rights participation*, edicole, *D2C, artist management* fino, negli ultimi anni, al *live business*.

La società istante fa parte della compagine sociale di una società che gestisce in Italia la raccolta e la distribuzione dei compensi dovuti ai produttori discografici, per l'utilizzo in pubblico di musica registrata, come stabilito dalle direttive dell'Unione Europea e dalla legge sul diritto d'autore.

La presente istanza di interpello ha ad oggetto la richiesta di chiarimenti in relazione al rapporto contrattuale di esclusiva per registrazioni fonografiche che lega l'*Istante* alla Sig.ra(in seguito, "*Artista*"), anche alla luce della risposta da quest'ultima ricevuta in data 12 dicembre 2019.

La società fa presente che, in forza di tale rapporto contrattuale, l'*Artista* le ha ceduto il diritto esclusivo, trasferibile a terzi, di utilizzare industrialmente e commercialmente, in ogni Paese del mondo, le riproduzioni e duplicazioni foniche, ovvero le registrazioni delle sue esecuzioni e interpretazioni come cantante.

A fronte della cessione di tali diritti, viene riconosciuta all'*Artista* un corrispettivo, cd. *royalty*, in misura pari al 5 per cento del prezzo netto di vendita al pubblico dei dischi effettivamente venduti, con delle varianti sul prezzo quale base di calcolo.

Nell'anno 2018, l'*Istante* ha corrisposto all'*Artista*, a titolo di *royalties*, un corrispettivo pari a euro

La società rappresenta che, sulla base delle dichiarazioni dell'*Artista* (ovvero di essere soggetto fiscalmente residente in Svizzera) e della circostanza che i predetti compensi sono corrisposti da un soggetto residente in Italia a fronte dell'utilizzazione di opere dell'ingegno, in qualità di sostituto d'imposta, ha considerato territorialmente rilevanti in Italia dette *royalties*, ai sensi dell'articolo 23, comma 2, lettera c), del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir) e, come tali, da assoggettare a ritenuta d'imposta nella misura del 30 per cento sulla parte imponibile del loro ammontare, pari al 75 per cento, in applicazione del combinato disposto dell'articolo 25, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e dell'articolo 54, comma 8, del Tuir.

Al riguardo, l'*Istante* fa presente che non ha riconosciuto il regime fiscale più favorevole all'*Artista*, previsto dall'articolo 12, paragrafo 2, della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata il 9 marzo 1976 tra la Repubblica Italiana e la

Confederazione Svizzera, in ragione di quanto precisato nella risoluzione 9 febbraio 2004, n. 12/E e dalla Corte di Cassazione con sentenza 29 settembre 2006, n. 21220.

In particolare, viene osservato che la Suprema Corte nel pronunciarsi in merito all'applicazione dell'articolo 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni, stipulata tra l'Italia e gli Stati Uniti, sulle *royalties* corrisposte dalla società alla casa madre americana per lo sfruttamento delle registrazioni *master* e dunque per la fabbricazione, riproduzione e distribuzione dei supporti fonografici derivanti dalle registrazioni *master*, ha, tra l'altro, sostenuto che ai fini dell'applicazione delle disposizioni convenzionali, essendo i diritti dei produttori fonografici categoria diversa dai «*diritti d'autore*», sia pur connessi agli stessi o similari, occorre che l'articolo 12 della Convenzione di volta in volta interessata contempli, in aggiunta ai diritti d'autore, anche i «*diritti connessi ai diritti d'autore*» (o «*diritti similari*» o «*neighbouring rights*») al fine di poter estendere agli stessi il regime di imponibilità fiscale convenzionale delle *royalties*, non essendoci "una perfetta equazione delle due categorie di diritti e, quindi, un'identità di trattamento fiscale potendo l'ordinamento dello Stato della Fonte, (nella specie, l'Italia), nell'ambito della competenza qualificatoria attribuita allo Stato cui è conferito il potere impositivo, accordare un trattamento più favorevole ai redditi da diritti d'autore in senso stretto" (Cass. 29 settembre 2006, n. 21220).

Sulla base dell'orientamento espresso dalla Cassazione, l'Istante ha ritenuto di non poter applicare alle *royalties* corrisposte all'Artista la ritenuta convenzionale nella misura ridotta del 5 per cento prevista per i compensi sui diritti d'autore in ragione del fatto che la citata Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Svizzera disciplina e contempla all'articolo 12, paragrafo 3, i soli "*diritti di autore*", ma non anche i "*diritti connessi*", a differenza di altre Convenzioni quali ad esempio quella tra Italia e Germania cui fa riferimento la citata risoluzione n. 12/E del 2004, che invece ricomprende entrambe le categorie di diritti, o quella tra Italia e USA oggetto di esame della citata Cassazione in cui l'articolo 12 disciplina anche i "*diritti connessi*" (o "

diritti similari" o "*altri diritti*"), sia pur riconoscendo agli stessi un trattamento fiscale meno favorevole rispetto ai diritti d'autore.

Ciò rappresentato, con l'istanza di interpello in esame si chiede se le *royalties* che saranno corrisposte in futuro dall'*Istante* all'*Artista* siano assoggettabili a ritenuta d'imposta nella misura convenzionale del 5 per cento, ai sensi dell'articolo 12, paragrafi 2 e 3, della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e la Svizzera.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che, con la risposta all'istanza di interpello presentata dall'*Artista*, si debba considerare superata la posizione espressa con la citata risoluzione n. 12/E del 2004 e, conseguentemente, le *royalties* che saranno corrisposte in futuro a medesimo titolo all'*Artista* potranno essere assoggettate alla ritenuta d'imposta del 5 per cento prevista dall'articolo 12, paragrafi 2 e 3, della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Svizzera.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 12, paragrafo 3, della Convenzione per evitare le doppie imposizioni, stipulata il 24 novembre 1992 tra la Repubblica Italiana e la Repubblica Federale di Germania prevede che «*Nonostante le disposizioni del paragrafo 2, i canoni a titolo di diritto d'autore e gli altri analoghi compensi relativi alla produzione o riproduzione di opere letterarie, drammatiche, musicali o artistiche, ivi comprese le pellicole cinematografiche e le pellicole o registrazioni per trasmissioni radiofoniche e televisive, provenienti da uno Stato contraente e pagati ad un residente dell'altro Stato contraente che ne è il beneficiario effettivo sono imponibili soltanto in detto altro Stato*».

Al riguardo, con risoluzione 9 febbraio 2004, n. 12/E, sono stati forniti chiarimenti in relazione all'ambito di applicazione di tale articolo 12. In particolare, in relazione al distinguo tra i compensi derivanti dal «*diritto d'autore*» e quelli «*connessi*» all'esercizio del diritto d'autore, il documento di prassi richiama il Commentario al modello di Convenzione OCSE, laddove all'articolo 12, paragrafo 18, precisa che qualora, in base a contratto, la prestazione musicale sia registrata e l'artista abbia accettato, sulla base dei propri diritti concernenti la registrazione, di ricevere compensi sulla vendita dei dischi, la parte della remunerazione ricevuta riferibile a tali compensi rileva ai fini del citato articolo 12.

Più precisamente, è evidenziato che il Commentario distingue i diritti corrisposti per le "dirette" radiotelevisive, quali compensi di natura artistica rilevanti ai fini dell'articolo 17 del modello di Convenzione OCSE, dal titolo "*Artisti e sportivi*", da quelli erogati in caso di registrazione dell'esecuzione e successiva distribuzione, quali canoni rientranti nell'ambito di applicazione dell'articolo 12, del medesimo modello di Convenzione, dal titolo "*Canoni*".

In base a tali interpretazioni, la citata risoluzione ha ricondotto i compensi relativi alla diffusione o trasmissione attraverso la radio, il telefono o altri strumenti, di opere o composizioni drammatiche, letterarie, musicali o artistiche, cd. "*compensi per diritti connessi all'esercizio del diritto d'autore*", nell'ambito di applicazione dell'articolo 12 della citata Convenzione stipulata tra l'Italia e la Germania.

Sulla base dei medesimi presupposti, la scrivente in risposta all'istanza di interpello presentata dall'*Artista* nel 2019, ha ritenuto che i compensi ricevuti per la cessione all'*Istante* del diritto esclusivo di utilizzare industrialmente e commercialmente, in ogni Paese del mondo, le riproduzioni e duplicazioni fonetiche delle sue esecuzioni e interpretazione come cantante, rientrassero nel campo di applicazione dell'articolo 12 della Convenzione stipulata dall'Italia con la Svizzera.

In particolare, il paragrafo 3 del citato articolo 12, del Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e la Svizzera designa come canoni «*i compensi*

di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche - comprese le pellicole cinematografiche e di registrazioni per le trasmissioni radiofoniche e televisive».

Le ragioni per le quali la risoluzione n. 12/E del 2004 conclude affermando che tali compensi sono imponibili solo in Germania e sugli stessi non deve essere operata in Italia alcuna ritenuta alla fonte, mentre con la risposta alla precedente istanza di interpello tali compensi sono rilevanti anche in Italia e, quindi, da assoggettare ad imposta, in misura non eccedente il 5 per cento del loro ammontare lordo, sono da ricercarsi nella diversa formulazione delle predette Convenzioni.

Coerentemente, il medesimo documento di prassi conclude affermando che in relazione al trattamento fiscale dei compensi corrisposti a titolo di diritto connesso all'esercizio del diritto d'autore ad artisti residenti in Paesi diversi dalla Germania, con i quali l'Italia ha stipulato convenzioni, è necessario rinviare alla specifica Convenzione stipulata con il Paese di volta in volta interessato.

Per le ragioni illustrate, non si ritiene superata la risoluzione 9 febbraio 2004, n. 12/E e, analogamente, si conferma la risposta alla precedente istanza di interpello presentata dall'*Artista*, laddove si afferma che le *royalties* derivanti dalla cessione del diritto esclusivo, trasferibile a terzi, di utilizzare industrialmente e commercialmente, in ogni Paese del mondo, le riproduzioni e duplicazioni fonetiche delle sue esecuzioni e interpretazione come cantante, rilevano anche nel nostro Paese con applicazione del regime fiscale più favorevole previsto dal più volte citato articolo 12, paragrafo 2, della Convenzione Italia Svizzera.

Infine, si ricorda che l'Amministrazione Finanziaria in più occasioni ha precisato che è facoltà dei sostituti d'imposta applicare, sotto la propria responsabilità, il regime fiscale previsto dalla Convenzione stipulata dall'Italia con il Paese di residenza del titolare del reddito (cfr., tra l'altro, risoluzioni 10 giugno 1999, n. 95/E e 24 maggio 2000, n. 69/E).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)