

Risposta n. 540

OGGETTO: Interpello art. 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212-
Prestazioni di servizi non rientranti nelle cessioni, concessioni, licenze e
simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari
di cui all'art. 3, comma 4, lett. a), d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

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

QUESITO

I Sigg.ri Tizio e Caio (di seguito, "Istanti" o "i *designer*") svolgono attività di *designer* nel settore nautico.

Gli Istanti, per sviluppare le proprie creazioni, si avvalgono dell'attività di "Alfa S.r.l.", di cui sono gli unici soci, la quale realizza materialmente e sviluppa le idee ed i prodotti ideati e/o creati dei due *designer* e gestisce i rapporti amministrativi con i clienti.

Nell'ambito della suindicata attività, gli Istanti e la Alfa S.r.l. hanno stipulato in data XXX con le Società "Beta S.p.A." e "Gamma S.p.A." (di seguito, cumulativamente, "il Costruttore") un "Contratto di concessione dello sfruttamento di *Nautical design* e di appalto di servizi in esclusiva" (di seguito, "il Contratto"), allegato all'istanza, con il quale è stato concesso, dietro corrispettivo, il diritto di sfruttamento in esclusiva delle Opere di *design* nautico necessarie o utili per la

realizzazione di imbarcazioni e navi a

marchio "XXX".

Con il Contratto in oggetto, gli Istanti sono stati incaricati dell'attività di ideazione e/o creazione del *concept* delle suddette imbarcazioni (denominata "opera di *nautical design*") sulla base dei progetti pianificati dal Costruttore, mentre alla Alfa S.r.l. è stato conferito l'incarico di realizzare e sviluppare i prodotti di volta in volta pianificati dal Costruttore e ideati e/o creati dai due *designer*.

Ciò posto, gli Istanti chiedono chiarimenti sulla corretta qualificazione ai fini dell'Iva della concessione, dietro corrispettivo in favore dei medesimi, del diritto di sfruttamento delle opere di *design* nautico oggetto del Contratto. Più in particolare, è dubbio se la stessa rientri nell'ambito di applicazione dell'art. 3, comma 4, lett. a), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ai sensi del quale non sono considerate prestazioni di servizi le «*concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore 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 n. 633 del 1941, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Gli Istanti ritengono che la concessione del diritto di sfruttamento delle opere di *design* nautico oggetto del Contratto ricada entro l'ambito applicativo dell'art. 3, comma 4, lett. a), del d.P.R. n. 633 del 1972, in base al quale sono escluse dalla nozione di prestazione di servizi rilevante ai fini Iva le "*concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori*".

In assenza di un'autonoma definizione dell'espressione "diritti di autore", il relativo significato deve essere ricercato nel settore del diritto industriale.

L'articolo 1 della legge 22 aprile 1941, n. 633 (di seguito, "Legge sul diritto d'autore"), dispone che «*sono protette ai sensi di questa legge 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».

Con specifico riferimento alle opere del disegno industriale, nel cui ambito, ritengono gli Istanti, si iscrivono le opere di *design* nautico, l'articolo 2, n. 10) della predetta legge prevede che le stesse sono comprese nella protezione del diritto d'autore purché «*presentino di per sé carattere creativo e valore artistico*».

Gli Istanti evidenziano che, pertanto, a differenza delle altre opere dell'ingegno, per le quali è semplicemente richiesto che esse siano "di carattere creativo", le opere del disegno industriale formano oggetto di diritto d'autore solo laddove presentino anche un intrinseco valore artistico (in tal senso, Cass., Sez. I, 13 novembre 2015, n. 23292).

Osservano, inoltre, che, con riguardo al requisito della creatività e del valore artistico, con la Risoluzione 22 novembre 2017, n. 143/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti, richiamando alcune pronunce di legittimità sul tema.

Gli Istanti ritengono che l'attività dagli stessi svolta non rivesta solo carattere creativo, testimoniato dalla originalità della loro produzione, bensì anche carattere artistico, come risulta dall'attribuzione agli stessi di numerosi premi e dalla partecipazione e presentazione delle loro creazioni nell'ambito di eventi che non rivestono una natura esclusivamente commerciale; per tali motivi, gli Istanti sostengono che le opere di *design* nautico oggetto del Contratto, come tali, sono protette dalla legge sul diritto d'autore.

Il successo non solo commerciale del lavoro di entrambi i *designer* trova ulteriore conferma nell'esposizione di imbarcazioni, di cui essi hanno curato il *design*, ad eventi di caratura internazionale.

Alla luce di tali considerazioni, gli Istanti ritengono che la concessione del diritto di sfruttamento delle opere di *design* oggetto del Contratto sia ricompresa tra le "*concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori*" di cui

all'art. 3, comma 4, lett. a), del d.P.R. n. 633 del 1972 e, pertanto, non si configura come prestazione di servizi ai fini Iva.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 3, comma 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 prevede che « *Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte*».

In base al successivo articolo 3, comma 2, n. 2), « *costituiscono, inoltre, prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo: 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti*».

Lo stesso articolo 3 prevede, poi, al comma 4, lettera a), l'esclusione dal campo di applicazione dell'Iva delle « *cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori e loro eredi o legatari, tranne quelle relative alle opere di cui ai nn. 5) e 6) dell'art. 2 della L. 22 aprile 1941, n. 633, e alle opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale*».

La disposizione contenuta nel citato articolo 3, comma 4, pone, quindi, una eccezione al principio generale di imponibilità delle prestazioni di servizi, nella cui accezione, ai sensi dell'articolo 3, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, è da comprendere qualsiasi obbligazione di fare, non fare e di permettere.

La natura derogatoria della norma, quindi, è riferita unicamente alle opere tutelate dal diritto d'autore ai sensi della legge 22 aprile 1941, n. 633 ("legge sul diritto d'autore"), i cui diritti d'autore vengano trasferiti dagli autori della stessa, o da loro

eredi o legatari.

Inoltre, sono in ogni caso imponibili ai fini Iva le cessioni, concessioni, licenze e simili relative alle opere di cui ai nn. 5) e 6) dell'articolo 2 della Legge sul diritto d'autore, e quindi relative, nello specifico, ai disegni e alle opere dell'architettura previsti dal citato n. 5), e alle opere dell'arte cinematografica, muta o sonora previsti dal n. 6).

Al riguardo, la Risoluzione del 19 giugno 1997, n. 143/E, ha chiarito che trattandosi di una disposizione avente contenuto derogatorio, come tale da intendere disciplinante una fattispecie delimitata sia sotto l'aspetto soggettivo, in quanto è riferita a contratti stipulati dai soli autori, che sotto quello oggettivo, in quanto esclude i contratti aventi ad oggetto alcuni diritti d'autore, non è suscettibile di interpretazione estensiva nel senso che possa ricomprendere fattispecie non espressamente contemplate.

Sul punto, con la Risoluzione n. 94/E del 30 aprile 1997 è stato precisato che tale norma ha inteso sottrarre all'imposizione ai fini dell'Iva solo le transazioni aventi ad oggetto i diritti esclusivi di utilizzazione delle opere dell'ingegno, protette ai sensi del capo I della legge sul diritto d'autore, a condizione che siano poste in essere dal loro autore, erede o legatario e che non siano destinate a finalità di pubblicità commerciale.

Infine, nella più recente Risoluzione n. 143/E del 22 novembre 2017, in relazione alla definizione di "*diritto d'autore su opere artistiche*" contenuta nell'art. 12, paragrafo 4, della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Francia, oltre ad essere stati richiamati dei canoni ermeneutici individuati dalla giurisprudenza in merito all'accertamento della sussistenza dei prodotti dell'industrial *design* rientranti nella tutela del diritto di autore, è stato precisato che l'applicazione delle relative norme fiscali può essere effettuata qualora, alla luce dei medesimi canoni, sia possibile accertare il carattere creativo ed il valore artistico delle opere in esame, con conseguente accesso alla tutela del diritto d'autore.

Con riferimento alla fattispecie in esame, dall'analisi del Contratto e della

documentazione integrativa presentata, emerge che con il Contratto:

- il Costruttore conferisce ai *designer* (gli Istanti), che accettano, l'incarico di ideare e/o creare l'Opera di "*Nautical Design*", sulla base dei progetti pianificati dal Costruttore;

- il Costruttore conferisce alla Società Alfa S.r.l., che accetta, l'incarico di implementare e sviluppare i Prodotti, di volta in volta pianificati dal Costruttore e ideati e/o creati dai *designer*;

- i *designer* si obbligano a concedere al Costruttore una Licenza esclusiva ed irrevocabile sulle Opere di *Nautical Design*, sui diritti d'Autore e sugli eventuali diritti di Design e di brevetto e/o Modello in qualsiasi modo connessi al Contratto;

- per lo sfruttamento dell'Opera di *Nautical Design* e dei diritti d'Autore e/o di Design e/o di brevetto e/o di Modello, relativi ai Prodotti (...) il Costruttore si impegna a corrispondere ai *designer* una *royalty* per ogni imbarcazione e/o nave venduta e consegnata, comunque riconducibile all'Opera dei *designer*, anche successivamente alla scadenza del Contratto;

- per i servizi offerti dalla citata società, relativamente ai Prodotti (..) regolati dal Contratto, il Costruttore corrisponderà un corrispettivo fisso per ogni anno contrattuale.

Tale Contratto, inoltre, ha la durata di 5 anni a partire dal XXX e con termine al XXX, sempre che lo stesso non venga risolto anticipatamente, e si rinnova automaticamente per un egual periodo, fatto salvo il diritto di ciascuna delle parti di recedere mediante comunicazione da inviare all'altra parte entro il XXX. Inoltre, come precisato al punto XXX del Contratto, anche successivamente alla scadenza del contratto o alla sua anticipata risoluzione, il Costruttore sarà obbligato, per i Prodotti realizzati e venduti alla Clientela mediante l'Opera intellettuale dei *designer*, a corrispondere ai *designer* medesimi i compensi pattuiti, sia sui modelli dei Prodotti già ideati e/o realizzati alla data di sottoscrizione del Contratto, che sui modelli dei Prodotti che verranno ideati e/o realizzati in forza del Contratto stesso.

Sulla base di quanto emerso dall'esame del Contratto, si ritiene che gli Istanti esercitano una attività di lavoro autonomo svolta con carattere di abitudine e professionalità.

Pertanto, si realizza in capo agli Istanti, in relazione alle prestazioni ed obbligazioni assunte con il Contratto in oggetto verso corrispettivo, il presupposto soggettivo per l'applicazione dell'Iva di cui all'articolo 5 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Quanto al presupposto oggettivo dell'Iva, nel caso di specie, si ritiene che le prestazioni di servizi di ideare e/o creare l'Opera di *Nautical Design*, sulla base dei progetti pianificati dal Costruttore, e di concedere al Costruttore una Licenza esclusiva ed irrevocabile sulla medesima Opera, sui diritti d'Autore e diritti di *Design* e di brevetto e/o Modello in qualsiasi modo connessi al Contratto, non costituiscano una cessione di diritti d'autore rientrante nel campo di applicazione della disposizione derogatoria di cui al citato art. 3, comma 4, lett. a).

In effetti, a sostegno di tale conclusione intervengono diverse circostanze, quali quella che le Opere create dagli Istanti non risultano, né nel Contratto oggetto di quesito né da quanto emerge dall'istanza e dalla documentazione integrativa presentata, sottoposte alla tutela di cui alla Legge sul diritto d'autore, né registrate nel registro pubblico generale delle opere protette né depositate ai sensi della medesima Legge. Inoltre, le pattuizioni contrattuali non fanno alcun riferimento alle norme relative alla cessione o alla concessione o licenza di diritti d'autore di cui alla citata Legge.

In tal senso, i diritti, a fronte della cui concessione vengono corrisposti agli Istanti i relativi compensi, vengono qualificati secondo termini differenti, e, nello specifico, quali "*diritti d'Autore e/o di Design e/o di brevetto e/o di Modello*".

Inoltre, si ritiene che le Opere ideate dai *designer* neppure sembrano poter essere qualificate quali "*opere del disegno industriale che presentino di per sé carattere creativo e valore artistico*", ai sensi dell'articolo 2, n. 10) della Legge sul diritto d'autore, come invece sostenuto dagli Istanti.

Sul punto, anche la Cassazione Civile con Sentenza del 23 marzo 2017, n. 7477, ha chiarito che: *"La caratteristica propria delle opere di cui all'art. 2, n. 10 L. aut. risiede nel fatto che esse (...) trovano la loro collocazione nella fase progettuale di un oggetto destinato a una produzione seriale, quale è quella industriale"* (conformi, anche Ordinanza della Cassazione Civile 12 gennaio 2018, n. 658, e Sentenza della Cassazione Penale, Sez. III, 22 gennaio 2018, n. 2402).

Nel caso in esame, infatti, come specificato anche in sede di documentazione integrativa, le Opere progettate dagli Istanti costituiscono *"il risultato grafico di un'attività creativa che, ancorché non trovi espressione in un solo esemplare, nemmeno è riferibile a beni destinati a una produzione propriamente seriale e rivolta a un pubblico diffuso"*.

Per le suesposte considerazioni, si ritiene che l'attività svolta dagli Istanti nei confronti del Costruttore sulla base del Contratto in oggetto costituisce una prestazione di servizi svolta nell'esercizio di arti e professioni, soggetta ad Iva ai sensi dell'art. 3, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Infine, si precisa che non si fornisce in tale sede un parere in merito al trattamento fiscale applicato dagli Istanti ai compensi in oggetto ai fini delle imposte sui redditi, concernendo il quesito posto dagli Istanti unicamente il trattamento da riservare ai fini Iva alla concessione del diritto di sfruttamento delle opere di *design* oggetto del Contratto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)