



Numero 3 / 2026

Federico RASI

La tassazione degli *influencer* alla prova
della personalità dell'attività svolta

La tassazione degli *influencer* alla prova della personalità dell'attività svolta

Federico RASI

Professore Associato di diritto Tributario, Università degli Studi del Molise

Abstract: Il contributo esamina il trattamento fiscale dei redditi prodotti dagli *influencer*, muovendo dalla progressiva emersione di tale figura professionale nel contesto dell'economia digitale. L'analisi prende le mosse dalla giurisprudenza tributaria di merito, che ha ricondotto i proventi derivanti dallo sfruttamento dell'immagine e della notorietà dell'*influencer* nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo, valorizzando il carattere personale, abituale e professionale dell'attività svolta, nonché la centralità di tale notorietà quale fattore produttivo essenziale. Questa conclusione viene posta a confronto con l'orientamento della giurisprudenza ordinaria, che, in un'occasione, in presenza di attività promozionali stabilmente orientate alla conclusione di affari, ha ricondotto il rapporto tra *influencer* e impresa committente allo schema del contratto di agenzia e, in un'altra, ha, invece, qualificato gli *influencer* come lavoratori dello spettacolo. Il confronto tra i due orientamenti consente di valutare le implicazioni sistematiche delle diverse qualificazioni giuridiche e di interrogarsi sui possibili sviluppi dei meccanismi di tassazione attualmente applicabili agli *influencer*.

The article examines the tax treatment of income earned by influencers, taking as its starting point the progressive emergence of this professional figure within the digital economy. The analysis first considers the relevant case law of the Italian Tax Courts, which has classified proceeds derived from the commercial exploitation of an influencer's image and public profile as self-employment income. In reaching this conclusion, the Courts have emphasised the personal, habitual, and professional nature of the activity performed, as well as the central role of the influencer's public profile as an essential factor of production.

This conclusion is then compared with the approach adopted by the Civil Courts. In one case, where the promotional activities were carried out on a continuous basis and were consistently directed towards the conclusion of business transactions, the relationship between the influencer and the commissioning undertaking was classified within the legal framework of a commercial agency agreement. In another case, by contrast, influencers were classified as entertainment workers. A comparison of these two lines of authority makes it possible to assess the systemic implications arising from the different legal classifications and to consider the potential future development of the taxation mechanisms currently applicable to influencers.

Sommario: 1. Considerazioni introduttive. – 2. L'attività degli influencer nella giurisprudenza di merito a fini IRPEF. – 3. L'attività degli influencer nella giurisprudenza di merito a fini IRAP. – 4. L'attività degli influencer nella prassi dell'Amministrazione finanziaria. – 5. L'attività degli influencer tra decisioni del giudice tributario e decisioni del giudice ordinario. – 6. Considerazioni conclusive e ulteriori profili di riflessione.

1. Considerazioni introduttive.

La rivoluzione digitale, come noto, ha determinato l'emersione di numerose nuove attività e di nuove figure professionali di fronte alle quali il diritto, ivi compreso quello tributario, ha dovuto reagire. La reazione dell'ordinamento non è stata immediata, anche in quanto non è stato fin da subito possibile comprendere questi fenomeni; non è stato, infatti, possibile comprendere prontamente se il trattamento giuridico, anche fiscale, da riservare loro dovesse passare attraverso istituti altrettanto "nuovi" o, piuttosto, si potesse ricorrere a istituti "vecchi" che, grazie agli strumenti digitali, potevano vivere una "seconda giovinezza".

Non si è sottratta a questi problemi la figura dell'"*influencer*", ovverosia quel «*personaggio popolare soprattutto in rete che è in grado di influenzare l'opinione pubblica riguardo a un certo argomento*» ⁽¹⁾. Ad una prima approssimazione, si tratta di soggetti che creano e diffondono contenuti di varia natura su un qualsiasi *social media*, fruiti da un numero indefinito di utenti, i *follower*, le cui scelte commerciali possono venire orientate proprio dai predetti contenuti. Attraverso la produzione e la condivisione di contenuti digitali sui loro canali gli *influencer* svolgono un'attività divulgativa di informazioni e opinioni, la cui finalità commerciale può risultare alquanto rilevante. Fisiologicamente gli *influencer* operano per incrementare, sia dal punto di vista quantitativo che qualitativo, innanzitutto la fidelizzazione dei loro utenti, appartenenti a una determinata nicchia, la *community* (ovverosia soggetti che condividono un dato interesse), ma, una volta consolidata tale *community* e ampliato il numero dei loro *follower*, gli stessi *influencer*, tipicamente, iniziano a sfruttare questa situazione per promuovere beni e servizi di soggetti terzi ⁽²⁾, accostando ai loro contenuti anche contenuti relativi a tali beni e servizi.

I guadagni degli *influencer* derivano, di norma, sia dai compensi riconosciuti dalle aziende o dalle agenzie di comunicazione in proporzione alle vendite da loro promosse, sia dai compensi conseguiti dai sistemi di monetizzazione previsti dalle piattaforme digitali su cui operano, da abbonamenti o da donazioni, nonché da altre fonti come *merchandising* personalizzato, programmi di affiliazione, *partnership* commerciali o la realizzazione di contenuti sponsorizzati ⁽³⁾. Già da tale breve disamina emerge come i soggetti di cui si discute esercitino una variegata serie di attività.

Il diritto tributario, cui spetta il compito di attribuire a tali guadagni la corretta tassazione, ha iniziato soltanto in tempi relativamente recenti ad affrontare questo problema ⁽⁴⁾. Fino ad ora, a cimentarsi maggiormente con tale questione è stata la giurisprudenza di merito (è soprattutto a questa che si deve l'elaborazione delle prime soluzioni); risulta, invece, ancora del tutto marginale il ruolo della prassi dell'Amministrazione finanziaria e pressoché assente quello del legislatore. Anzi, pare ormai quasi possibile imputare a questi ultimi due soggetti (Agenzia delle entrate e legislatore) un ritardo nell'intervenire.

⁽¹⁾ Questa è la definizione fornita dall'Accademia della Crusca rinvenibile al seguente indirizzo internet: <https://accademiadellacrusca.it/it/parole-nuove/influencer/17669>.

⁽²⁾ M. MOBRICI, *Inquadramento degli influencer nelle tradizionali categorie reddituali*, in *Corr. Trib.*, 2026, 2, pag. 190.

⁽³⁾ M. MOBRICI, *Inquadramento degli influencer nelle tradizionali categorie reddituali*, *cit.*, pag. 190.

⁽⁴⁾ F. SPINELLO, *E-sports, gamers e influencers: qualificazione e disciplina ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (parte prima)*, in *Riv. Trim. Dir. Trib.*, 2024, 1, pag. 3; ID, *E-sports, gamers e influencers: qualificazione e disciplina ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul valore aggiunto (parte seconda)*, in *Riv. Trim. Dir. Trib.*, 2024, 3, pag. 565; G. BIZIOLI, *Il trattamento dei proventi derivanti dallo sfruttamento economico dei diritti d'immagine dello sportivo nel sistema delle imposte sui redditi*, in *Rass. Diritto ed Economia dello Sport*, 2025, 1, pag. 90; S. SCARASCIA MUGNOZZA, *Prime riflessioni sulla tassazione degli influencers*, in *Riv. Dir. Trib. Int.le*, 2021, 2, pag. 117.

Prova, invece, che la figura di cui si discute abbia acquisito, all'atto pratico, una crescente rilevanza è il fatto che l'ISTAT nella revisione della classificazione delle attività lavorative svolte in Italia e valida a partire dal 1° gennaio 2025, ha ritenuto di dover mappare tali attività istituendo un nuovo codice ATECO, il codice 73.11.03, specifico per le “*Attività di influencer marketing*” al quale sono riconducibili le nuove professioni di *youtuber*, *influencer* e *blogger*. Si tratta di un passaggio chiaramente non rilevante ai fini della qualificazione civilistica o fiscale dell'attività svolta da tali soggetti, ma che dimostra altrettanto chiaramente la loro crescente rilevanza. Ciò comporta che tanto il problema dell'individuazione della disciplina giuridica ad esse applicabile, quanto quello della determinazione della regolamentazione fiscale ad esse riservata non possano più tollerare soluzioni posticce ⁽⁵⁾.

Per individuare il regime fiscale applicabile a tali soggetti e prospettare soluzioni sistematiche, si partirà dall'analisi della giurisprudenza dei giudici tributari (peraltro solo di merito e non ancora di legittimità) ⁽⁶⁾ che si è occupata del problema, anche (e soprattutto) al fine di metterla a confronto con quella dei giudici ordinari (anch'essa solo di merito e non ancora di legittimità). Questo confronto pare altresì utile e necessario per verificare se l'attività degli *influencer* sia stata differentemente apprezzata nei due ambiti così da verificare se un settore potrà “influenzare” l'altro.

2. L'attività degli *influencer* nella giurisprudenza di merito a fini IRPEF.

Come anticipato, è alle Corti di giustizia tributaria di primo e di secondo grado che si deve l'aver esplorato per prime il tema della tassazione degli *influencer*.

Da questo punto di vista l'intervento che merita la maggiore attenzione è quello della Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Piemonte, Sez. II. Quest'ultima, con la sentenza 15 maggio 2023, n. 219 ⁽⁷⁾, stante probabilmente la rilevanza del caso trattato e l'impatto mediatico del soggetto del quale era chiamata a decidere il ricorso, ha certamente svolto il ruolo di “apripista” fornendo soluzioni che risultano aver fortemente condizionato il dibattito successivo. I giudici in questione (lo si anticipa sin d'ora) sono pervenuti a ritenere che i redditi derivanti dallo sfruttamento dei diritti d'immagine di un personaggio famoso dotato di ampia visibilità (addirittura «*planetaria*» nelle parole della Corte) andassero inclusi in dichiarazione tra i redditi di lavoro autonomo, disciplinati dall'art. 53, comma 1, t.u.i.r., di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n.

⁽⁵⁾ Prima del 2025, l'attività di *influencer marketing* e il ruolo stesso dell'*influencer* venivano inquadrati in modo posticcio tramite l'utilizzo di codici ATECO generici, tra i quali il 73.11.01 e il 73.11.02, rispettivamente relativi a “*Ideazione di campagne pubblicitarie*” e “*Condizione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari*”, che risultavano poco coerenti con le reali attività svolte, oppure il 74.90.99, “*Altre attività professionali non classificate altrove*”. Mediante il nuovo codice ATECO, valido, operativamente dal 1° aprile 2025 la figura professionale dell'*influencer* e del *content creator*, risulta inquadrata in via maggiormente autonoma. Cfr. A. BOEMI, R. SFERRAZZA PAPA, *Quando i social diventano impresa: il nuovo ATECO per l'influencer marketing*, in *Amministrazione & Finanza*, 2026, 3, pag. 30.

⁽⁶⁾ M. MOBRICI, *Inquadramento degli influencer nelle tradizionali categorie reddituali*, cit., pag. 191.

⁽⁷⁾ In quella sede veniva impugnata Comm. Trib. Prov. Torino, Sez. I, sent. 6 aprile 2022, n. 278, su cui cfr. L. PENNESI, *Natura giuridica e allocazione territoriale dei redditi tratti dallo sfruttamento dell'immagine personale: note critiche e considerazioni di sistema* (Commissione Tributaria Provinciale di Torino, Sezione I, sentenza n. 278, 06 Aprile 2022), in *Riv. Dir. Trib. Int.le*, 2022, 3, pag. 119.

Su Corte di Giustizia Tributaria di II grado del Piemonte, Sez. II, sent. 15 maggio 2023, n. 219, cfr. F. ROCCATAGLIATA, *Il lupo perde il pelo ... CR7 no (ma solo perché uso lo shampoo dei campioni)*, in *GT – Riv. Giur. Trib.*, 2023, 8-9, pag. 721; S. TRETTEL, *Escluso il regime riservato ai neo-residenti sui redditi da sfruttamento dell'immagine*, in *Il Fisco*, 2023, 28, pag. 2753.

917, e, dal 1° gennaio 2027, di cui all'art. 55, comma 1, d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117 ⁽⁸⁾. Nel caso di specie, tale preliminare qualificazione era necessaria a individuare il luogo di produzione degli stessi redditi; la qualificazione come redditi di lavoro autonomo ha comportato, infatti, che fossero tassabili in capo all'*influencer* in questione solo i redditi derivanti da attività esercitate dallo stesso nel territorio dello Stato. Più dettagliatamente, tale qualificazione ha implicato che il contribuente coinvolto, che aveva trasferito la sua residenza in Italia optando per il regime di favore di cui all'art. 24-*bis* t.u.i.r. ⁽⁹⁾, fosse tenuto a includere tali redditi tra quelli prodotti in Italia e che gli stessi fossero esclusi dalla tassazione sostitutiva in misura forfetaria cui, invece, sarebbero stati soggetti se considerati di fonte estera ⁽¹⁰⁾.

In dettaglio, il caso discusso era quello di un contribuente che esercitava l'attività di calciatore professionista a livello internazionale prestando, all'epoca dei fatti, la sua attività lavorativa per una società calcistica italiana. In forza del predetto contratto, il contribuente veniva remunerato dal club nelle cui fila militava sia per le prestazioni sportive rese, sia per lo sfruttamento dei suoi diritti di immagine. All'epoca del suo trasferimento in Italia, lo stesso calciatore aveva richiesto l'ammissione al regime di imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero, di cui all'art. 24-*bis*, t.u.i.r.. Per quanto di interesse, va ricordato che l'ammissione a tale regime presupponeva la presentazione di un'apposita istanza di interpello e l'ottenimento di risposta favorevole. Nella relativa istanza, accolta dall'Amministrazione finanziaria, il contribuente aveva chiarito che le modalità di sfruttamento della sua notorietà erano riconducibili a due differenti tipologie di prestazioni:

- a) la concessione del diritto di sfruttamento della sua immagine per scopi commerciali (pubblicitari e/o promozionali) attraverso qualsiasi mezzo di comunicazione;
- b) l'assunzione dell'obbligo di compiere attività personali determinate o determinabili che comportano la sua presenza fisica e la disponibilità del suo tempo.

Come anticipato, l'oggetto del processo concerneva la qualificazione dei redditi derivanti da entrambe le tipologie di attività al fine precipuo di accertarne la rilevanza territoriale (e, quindi, l'imponibilità) in Italia. A tal fine occorre, però, preliminarmente individuare la categoria reddituale a cui ricondurli. Tale qualificazione oscillava, in concreto ⁽¹¹⁾, tra:

⁽⁸⁾ Cfr. d.lgs. 19 giugno 2026, n. 117, recante «*Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposte sui redditi*», che traspone sostanzialmente immutato, per quanto qui di interesse e alla data in cui si licenzia il presente scritto, il testo delle disposizioni sostituite. Per comodità espositiva, si continuerà a fare riferimento alle previgenti disposizioni.

⁽⁹⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 246, d.lgs. n. 117 del 2026.

⁽¹⁰⁾ In forza di tale regime, relativamente ai redditi prodotti all'estero dal contribuente è dovuta un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi delle persone fisiche calcolata in via forfetaria, a prescindere dall'importo dei redditi percepiti, nella misura (all'epoca) di euro 100.000 (attualmente di euro 300.000) per ciascun periodo d'imposta in cui è valida la predetta opzione.

⁽¹¹⁾ Il contribuente riteneva i compensi *sub a*) fossero riconducibili nel novero:

dei redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53, comma 2, lett. b), t.u.i.r., e, dunque, da considerarsi prodotti nel Paese di residenza del soggetto pagatore *ex art.* 23, comma 2, lett. c), t.u.i.r.;

ovvero, in subordine, nel novero:

dei redditi diversi, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. l), t.u.i.r., da considerarsi, comunque, prodotti nel Paese di residenza del soggetto pagatore *ex art.* 23, comma 1, lett. f), t.u.i.r. di modo che, ove, corrisposti da un soggetto non residente in Italia, dovessero essere considerati di fonte estera e, per l'effetto, dovessero ricadere nel campo di applicazione dell'imposta sostitutiva.

Il medesimo contribuente, quanto ai compensi *sub b*), ne sosteneva, allo stesso, la riconduzione nell'ambito:

dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 50, comma 1, lett. c-*bis*), t.u.i.r., ugualmente da considerarsi prodotti nel territorio di residenza del soggetto che li corrisponde *ex art.* 23, comma 2, lett. b), t.u.i.r.;

ovvero, in subordine, nell'ambito:

- redditi di lavoro autonomo ⁽¹²⁾;
- redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo ⁽¹³⁾;
- redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ⁽¹⁴⁾;
- redditi diversi ⁽¹⁵⁾.

La Corte ha risolto la questione ritenendo, innanzitutto, «*doveroso rilevare l'infondatezza della prospettazione*» secondo cui il reddito del contribuente coinvolto fosse da ricondurre tra i “redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo” considerandolo reddito derivante dallo sfruttamento dell'immagine. Per la Corte l'attività svolta dal contribuente non rappresentava una forma di «*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*». Nell'impostazione della Corte, il diritto d'immagine costituisce un diritto immateriale appartenente alla sfera personale ed esclusiva dell'individuo, con l'effetto che esso non risulta riconducibile al novero dei diritti appartenenti alla proprietà intellettuale. L'“immagine” oggetto del diritto in questione non è, infatti, il prodotto di un'opera intellettuale (avente una vita completamente indipendente rispetto al suo creatore), ma è piuttosto «*una qualità personale del soggetto interessato che, lungi dall'avere una propria totale autonomia rispetto al suo titolare, dipende strettamente ed, anzi, è inscindibilmente connesso alla sua persona (sia esso un attore, un cantante, uno sportivo, o altro personaggio noto per qualsivoglia motivo) ed è munito di un proprio valore economico proprio in proporzione alla “fama” acquisita di giorno in giorno dal soggetto in questione, sia grazie alle attività da lui compiute, sia grazie alla sua capacità di proporsi mediaticamente come personaggio interessante (anche commercialmente)*». ⁽¹⁶⁾. La Corte piemontese individua così una prima e fondamentale caratteristica dei redditi in questione: essi derivano da una «*qualità personale*» del soggetto coinvolto ⁽¹⁷⁾.

dei redditi di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53, comma 1, t.u.i.r., da considerarsi, questa volta, prodotti nel territorio di svolgimento dell'attività ex art. 23, comma 1, lett. d), t.u.i.r.. Anche in tal caso tali redditi avrebbero potuto essere considerati di fonte estera e inclusi nell'imposta forfetaria.

L'Ufficio riteneva, invece, che l'intero ammontare dei redditi dell'appellante derivanti dallo sfruttamento dei diritti economici connessi alla propria immagine, comprese tutte le prestazioni accessorie, avrebbe dovuto essere qualificato come reddito di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53, comma 1, t.u.i.r. (e non quali redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo) e, pertanto, sarebbero stati tassati nel luogo di svolgimento (in Italia o fuori dal territorio italiano) dell'attività attraverso cui si estrinseca la gestione dei diritti di immagine del contribuente, ai sensi dell'art. 23, comma 1, lett. d), t.u.i.r..

⁽¹²⁾ Sarebbero stati tecnicamente ricondotti nel novero dei redditi derivanti «*dall'esercizio di arti e professioni*» di cui all'art. 53, comma 1, t.u.i.r..

⁽¹³⁾ Sarebbero stati tecnicamente ricondotti nel novero dei redditi 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*» di cui all'art. 53, comma 2, lett. b), t.u.i.r..

⁽¹⁴⁾ Sarebbero stati tecnicamente ricondotti tra «*le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione ... alla collaborazione a giornali, riviste, enciclopedie e simili, ... nonché quelli percepiti in relazione ad altri rapporti di collaborazione aventi per oggetto la prestazione di attività svolte senza vincolo di subordinazione a favore di un determinato soggetto nel quadro di un rapporto unitario e continuativo senza impiego di mezzi organizzati e con retribuzione periodica prestabilita, sempreché gli uffici o le collaborazioni non rientrino nei compiti istituzionali compresi nell'attività di lavoro dipendente ... o nell'oggetto dell'arte o professione esercitate dal contribuente*» di cui all'art. 50, comma 1, lett. c-bis), t.u.i.r..

⁽¹⁵⁾ Sarebbero stati tecnicamente ricondotti nel novero dei redditi derivanti «*derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere*» di cui all'art. 67, comma 1, lett. l), t.u.i.r..

⁽¹⁶⁾ La non riconducibilità del reddito in questione tra quelli derivanti dallo sfruttamento del diritto d'autore viene fatta derivare dal confronto anche con la disciplina civilistica, invocata dallo stesso contribuente. Si tratta della «*Legge 22 aprile 1941, n. 633, laddove il diritto all'immagine è espressamente considerato in un capo distinto da quello dedicato alla protezione del diritto d'autore ed è preso in considerazione esclusivamente quale “diritto connesso” e dunque, distinto dal Primo*».

⁽¹⁷⁾ La sentenza riteneva che si dovesse pervenire a tale conclusione anche in ragione del disposto dell'allora vigente art. 54, comma 1-*quater*, t.u.i.r., ai sensi del quale concorrevano a formare il reddito di lavoro autonomo i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, comunque, riferibili all'attività artistica o professionale. Per i giudici di merito la norma sottolineava, infatti, la circostanza che la cessione di diritti “immateriali” riferibili ad un'attività professionale

Il ragionamento dei giudici, tuttavia, non si arresta qui. Essi riconoscono che *«la notorietà del personaggio origina (anche) dalla carriera sportiva inquadrata nel lavoro dipendente, nondimeno non trascurabile è il dato per cui la gestione del diritto di immagine è svolta dal signor D. con i requisiti dell'abitudine e professionalità»*; occorre, infatti, dare rilievo alla circostanza che *«nel moderno mondo globalizzato, la notorietà dei personaggi pubblici, ancorché originata da una qualche specifica attività artistica o professionale, dipende ormai, in misura assai maggiore, dalla capacità del soggetto interessato di promuovere il proprio personaggio, in modo professionale, sui mezzi di comunicazione di massa, rendendolo così un prodotto interessante»*.

Tali considerazioni dimostrano come la Corte abbia svolto un'attenta disamina del fenomeno degli *influencer* che, in estrema sintesi, l'ha condotta a ritenere che lo sfruttamento che essi fanno della loro immagine è un'attività in sé e per sé del tutto autonoma da altre attività parallelamente esercitate, che non può che essere svolta in maniera professionale e abituale. Afferma la Corte che quella degli *influencer* è, infatti, una *«notorietà [che] spesso prescinde da particolari abilità o successi in qualche settore di attività e consegue principalmente - e talvolta esclusivamente - da una particolare abilità nella mera presentazione della propria persona»* ⁽¹⁸⁾. Ciò che conta per un *influencer* è la sua *«capacità di apparire e proporsi nel mondo della comunicazione come soggetto "interessante", e, dunque, utilizzabile a fini promozionali e commerciali»*. Tali conclusioni hanno una precisa rilevanza fiscale: consentono ai giudici di escludere che i redditi di tali attività possano ripetere la qualificazione di eventuali altre attività, anche di lavoro dipendente, svolte dai medesimi soggetti. Non è questo l'unico effetto di tale ricostruzione.

Osservano i giudici piemontesi che una simile promozione di sé stessi non può che realizzarsi in modo stabile e ripetitivo, oltretutto in un modo tale da eliminare la possibilità di ricondurre i redditi in questione tra i redditi diversi *«derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere»*. Si deve dare, nell'ottica della Corte, adeguato risalto alla circostanza che, in via di fatto, i *social media* impongono agli *influencer* di fornire i contenuti con cadenze periodiche le più ravvicinate possibili. È, dunque, il modello di *business* imposto dall'economia digitale a richiedere lo svolgimento di un'attività continuativa. Ne deriva

(tra i quali dovevano evidentemente ricomprendersi la gestione del diritto all'immagine) integrasse un reddito di lavoro autonomo.

Non mutano la validità di tale conclusione le modifiche apportate al sistema di tassazione del reddito di lavoro autonomo apportate all'art. 54 t.u.i.r. dal d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192, di attuazione della legge delega 9 agosto 2023, n. 111. La recente riforma fiscale non ha, infatti, modificato l'art. 53 t.u.i.r. e, dunque, la definizione di reddito di lavoro autonomo, ha soltanto modificato le sue modalità di determinazione. Vigge ora un principio di onnicomprensività del reddito di lavoro autonomo (D. STEVANATO, *Il reddito di lavoro autonomo verso l'onnicomprendività della base imponibile*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2025, 5, pag. 555) in base al quale il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra *«tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività»* medesima. Per quanto qui di interesse, questo nuovo approccio ha consentito al legislatore di non riproporre nel testo dell'art. 54 t.u.i.r. proprio il comma 1-*quater* in quanto la concorrenza dei corrispettivi relativi alla cessione di elementi immateriali deriva ora automaticamente dall'anzidetto criterio generale e, dunque, prescinde da qualunque specificazione normativa al riguardo. La conclusione in favore della loro perdurante tassabilità deriva, oltre che dall'operatività del principio di onnicomprensività, anche dal fatto che essi sono menzionati tra i redditi soggetti a tassazione separata di cui all'art. 17, comma 1, lett. g-ter, t.u.i.r. [dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 19, comma 1, lett. l) d.lgs. n. 117 del 2026]. In dettaglio, essi sono tassati separatamente quando percepiti, anche in più rate, nel corso del medesimo periodo di imposta.

⁽¹⁸⁾ I giudici di merito proseguono precisando che *«ciò vale anche per coloro che hanno raggiunto quella "fama" grazie a particolari prestazioni di natura sportiva, televisiva, cinematografica, artistica, dagli stessi rese nel corso della loro vita. La distinzione tra l'"immagine" di quei personaggi, sfruttabile commercialmente, e le attività professionali che li hanno resi famosi appare in modo particolarmente evidente nel caso in cui quelle stesse attività ad un certo punto siano cessate, per i motivi più vari (ad esempio, nel caso dei calciatori, essi abbiano smesso di giocare per ragioni anagrafiche), e nondimeno il titolare del diritto abbia mantenuto una visibilità personale suscettibile di sfruttamento economico e, dunque, autonomamente foriera di un reddito. Dunque, l'esercizio abituale e professionale della gestione di quell'immagine rende evidente la qualificabilità del reddito che ne consegue come proveniente da un'attività di lavoro autonomo, a norma dell'art. 53, comma 1, T.U.I.R.»*.

che un soggetto che ha la notorietà del contribuente di cui si discuteva non poteva che svolgere la sua attività di *influencer* in modo stabile.

In altri termini, per la Corte, l'intensità, la complessità e l'articolazione delle varie attività svolte dagli *influencer* finalizzate a mantenere (ed eventualmente migliorare) la loro visibilità (nel caso di specie, come detto, espressamente qualificata come «*planetaria*») rendono evidente il fatto che tali prestazioni sono tutt'altro che occasionali ⁽¹⁹⁾. Sulla base di tali premesse viene ritenuto che la categoria reddituale più idonea a ospitare i redditi dei soggetti di cui si discute sia quella dei «redditi di lavoro autonomo».

In definitiva, per la sentenza n. 219 del 2023 quella degli *influencer* è un'attività svolta senza vincolo di subordinazione il cui tratto essenziale e qualificante risiede nel suo carattere personale ed intellettuale, tale per cui essa resta pur sempre imputabili al professionista.

Poiché quella degli *influencer* è un'attività nella quale la persona fisica svolge un ruolo centrale e insostituibile, interamente orientato alla promozione diretta di chi la esercita e, solo in via riflessa, dei beni e dei servizi alla stessa accostati e, inoltre, poiché tale attività richiede un coinvolgimento costante e reiterato, è inevitabile qualificarla come attività di lavoro autonomo e ricondurre i relativi redditi alla categoria dei redditi di lavoro autonomo.

La sentenza si conclude affermando che «*ciò che ... emerge prepotentemente, in fenomeni del tipo di cui ci si occupa in questa sede, è il fatto che l'immagine del personaggio famoso finisce per costituire di per sé un valore, la cui promozione rappresenta essa stessa un'attività professionale (avente natura di lavoro autonomo) produttiva di reddito*» ⁽²⁰⁾.

La sentenza in questione rappresenta il *benchmark* con cui si sono confrontate anche le Corti che successivamente si sono occupate dello stesso profilo e che hanno confermato che il reddito percepito dagli *influencer* debba essere considerato reddito di lavoro autonomo.

È tale la conclusione cui è pervenuta la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, Sez. VII, nella sentenza 12 febbraio 2024, n. 468 ⁽²¹⁾. Qui i giudici di merito hanno ritenuto che i costi sostenuti da una *influencer* per il suo abbigliamento fossero deducibili per l'intero importo a condizione che fosse data prova dell'utilizzo esclusivo a determinati eventi ⁽²²⁾.

⁽¹⁹⁾ Viene altresì escluso che tale attività possa essere ricondotta alla categoria dei redditi d'impresa, in ragione dell'assenza di qualsivoglia forma di organizzazione di mezzi e capitale e per l'evidente prevalenza del fattore della personalità (c.d. *intuitu personae*). Nell'ottica della Corte, l'assenza di una struttura all'uopo organizzata costituisce l'ulteriore conferma che l'attività di gestione dell'immagine pubblica del contribuente in questione fosse strettamente correlata proprio alla sua persona fisica e, dunque, al suo luogo di residenza.

⁽²⁰⁾ Come anticipato, tale analisi era propedeutica a individuare il luogo in cui tali redditi fossero prodotti, che, per i giudici, doveva, dunque, essere l'Italia, in quanto «*nel caso in esame, proprio la riconducibilità alla persona fisica del contribuente del centro decisionale inerente alla sua immagine pubblica costituisce un fattore suscettibile di fornire assoluta certezza in merito all'individuazione del luogo di maturazione del reddito conseguito dallo sfruttamento del diritto immateriale di cui si è detto*»; tale luogo non può, infatti, che essere quello di residenza della persona fisica che svolge tali attività. Cfr. sul tema M. TENORE, A. PEROTTI, *Remunerazione dei diritti connessi all'opera musicale: qualificazione fiscale e regime dei neo-residenti*, in *Il Fisco*, 2024, 16, pag. 1489; A. MAGLIARO, *L'individuazione della potestà impositiva nella influencer economy*, in *Tax News*, 2024, 1, pag. 450.

⁽²¹⁾ Su cui cfr. S. SCARASCIA MUGNOZZA, *Il giudizio di inerenza nell'accertamento del reddito da lavoro autonomo degli influencer*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2026, 3, pag. 987; F. GALLIO, *Deducibili totalmente le spese sostenute da influencer nel campo dell'immagine se si prova l'utilizzo per eventi*, in *Il Fisco*, 2024, 15, pag. 1457; V. DELLI PRISCOLI, *La deducibilità dei costi per l'acquisto di vestiario: l'evoluzione giurisprudenziale del principio di inerenza e le criticità sull'applicazione dell'accertamento parziale*, in *Dir. Prat. Trib.*, 2024, 5, pag. 1776; F. DAMI, F. PROSPERI, *L'inerenza dei costi sostenuti dagli influencer*, in *GT – Riv. Giur. Trib.*, 2024, 7, pag. 618.

⁽²²⁾ Si legge nella sentenza che per la Corte, «*risulta infatti provato, attraverso le varie recensioni e articoli di giornale prodotti, che la stessa non si limita a svolgere una semplice attività di giornalista ma è una influencer nel campo dell'immagine e della moda, di conseguenza che anche il vestiario utilizzato è parte integrante del personaggio e dell'immagine che viene professionalmente spesa*». Più nel dettaglio, i giudici hanno

Presupposto logico-giuridico di tale conclusione è la riconduzione dei redditi della contribuente in questione tra quelli di lavoro autonomo.

Anche la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, Sez. XIV, con la sentenza 8 luglio 2024, n. 4562 ⁽²³⁾ ha confermato che produce reddito di lavoro autonomo una modella e *influencer* che promuove sui *social* vari prodotti. Per la Corte, suffragano tale conclusione i diversi elementi acquisiti dalla Guardia di Finanza e condivisi dall'Agenzia delle entrate, ovverosia: «*la notorietà della ricorrente, come "influencer", con circa due milioni di follower; la promozione, nelle pagine dei social utilizzate, di diversi marchi commerciali; l'assenza di adeguata giustificazione alle operazioni bancarie che [avevano] evidenziato disponibilità liquide significative a fronte dell'inesistenza di una regolare posizione fiscale, essendo completamente sconosciuta all'Erario; sono ampiamente sufficienti a ritenere fondato l'accertamento dell'Ufficio*» ⁽²⁴⁾. La Corte laziale ritiene che simili caratteri creino un'attività complessivamente «*caratterizzata dalla creazione di post, contenuti video sul web, ecc. che, comunque, hanno in comune la pubblicazione costante di contenuti sui social e il consenso allo sfruttamento della propria immagine. Ne consegue che l'attività, così svolta, come emerge dalle risultanze dell'attività di accertamento dell'Ufficio, peraltro, neanche efficacemente smentite dalla contribuente, va inquadrata nell'ambito del reddito di lavoro autonomo*» ⁽²⁵⁾.

Non è questo l'unico caso in cui le corti laziali si sono occupate di *influencer*.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Roma, Sez. XXXIV, si è occupata di questi soggetti nella sentenza 10 febbraio 2025, n. 1738. Il caso in questione riguardava ancora una volta una modella e *influencer* che svolgeva la propria attività su diversi *social network* ⁽²⁶⁾. Per i giudici andava ribadito che «*costituisce prestazione professionale [da tassare quale reddito di lavoro autonomo] qualsiasi attività che fornisca un servizio a soddisfazione dell'interesse altrui, svolta in modo abituale. La presenza quotidiana sulle piattaforme online integra questo requisito. Correttamente, dunque, Agenzia delle Entrate ha collocato i proventi percepiti tra i redditi di lavoro autonomo, nella categoria degli esercenti arti e professioni ai fini IVA, ed in particolare il riferimento dell'attività alle "altre rappresentazioni artistiche" procedendo di conseguenza all'apertura della Partita Iva dal 01/01/2014*».

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Roma, Sez. XLI, nella sentenza 3 giugno 2025, n. 7585, ha successivamente ripetuto la medesima impostazione occupandosi di un'altra contribuente che svolgeva l'attività di modella e *influencer*. Per i giudici di merito «*l'attività di influencer [anche in questo caso era] stata [correttamente] ricostruita dai militari della Guardia di finanza [quale attività produttiva di redditi di lavoro autonomo] in base a quanto dagli stessi rilevato in relazione all'associazione dell'immagine della ricorrente a noti marchi commerciali presente nei propri profili aperti su diversi*

ritenuto che, nel caso di specie, attesa la notorietà del personaggio, anche l'abbigliamento utilizzato fosse parte integrante del personaggio e della sua immagine. Nel caso di specie, l'acquisto di indumenti di vario tipo era infatti considerato strettamente connesso all'attività svolta e ne costituiva un presupposto necessario, sicché il relativo costo doveva ritenersi inerente alla specifica attività professionale esercitata. Veniva altresì precisato che, qualora non fosse stato provato l'uso esclusivo di tali indumenti in occasione di eventi correlati all'attività svolta, se ne sarebbe dovuto presumere l'uso promiscuo, con la conseguenza che la deduzione dei relativi costi avrebbe potuto essere riconosciuta soltanto nella misura del 50%.

⁽²³⁾ Oggetto di impugnazione era la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Roma, Sez. I, 11 gennaio 2023, n. 387.

⁽²⁴⁾ Per i giudici conferma ulteriore della correttezza di tale qualificazione era la circostanza che l'ISTAT, in occasione della revisione della classificazione delle attività lavorative italiane, pubblicata il 4 gennaio 2024, avesse inserito tra le "nuove professioni", quelle di: *youtuber, influencer, blogger*, ecc..

⁽²⁵⁾ Ciò premesso, i giudici romani, similmente a quelli milanesi, ritengono che la qualificazione di tali compensi quali redditi di lavoro autonomo legittimi gli *influencer* a vedersi riconosciuta la possibilità di dedurre una quota di costi forfetariamente determinata dal momento che «*è principio, da tempo consolidato, che in caso di accertamento basato su indagini bancarie, ex art. 32 del DPR n. 600/1973, devono essere riconosciuti i costi in deduzione dei maggiori [componenti positivi] accertati (Cass. n. 5586/2023)*».

⁽²⁶⁾ M. MOBRICI, *Inquadramento degli influencer nelle tradizionali categorie reddituali*, cit., pag. 193.

social network, con relativa indicazione del link per gli acquisti, ed in relazione all'elevato numero di followers in essi riscontrato (circostanze mai smentite)».

Si registra, infine, che anche la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Bergamo, Sez. I, nella sentenza 29 aprile 2026, n. 177, ha ritenuto corretto un accertamento induttivo con cui l'Agenzia delle entrate imputava un maggiore reddito di lavoro autonomo a una contribuente *«allora di anni 23, [che] era tutt'altro che agli albori della sua carriera, in quanto, dalla consultazione di fonti aperte in internet, inserite nel corpo dell'atto di controdeduzioni, si evince[va] come la stessa già nel 2018 avesse oltre 1.500.000 di followers e [fosse] stata invitata a tenere lezione, per la sua attività, presso [un] 'Università»* di modo che *«era pertanto del tutto inverosimile un esclusivo reddito da lavoro dipendente»*. Andava, piuttosto, ritenuta corretta la ripresa dell'Ufficio di un maggior reddito di lavoro autonomo dal quale doveva *«essere detratto il 10% per i costi sostenuti»*.

Tutte le sentenze menzionate concordano nel ritenere quella degli *influencer* un'attività di lavoro autonomo sicché i relativi redditi devono essere ricondotti nel novero di quelli dell'art. 53 t.u.i.r. e conseguentemente tassati.

3. L'attività degli *influencer* nella giurisprudenza di merito a fini IRAP.

La riconduzione dell'attività degli *influencer* tra quelle di lavoro autonomo è alla base anche di sentenze nelle quali non si discuteva di IRPEF, ma di IRAP. Si sono occupate di questo profilo la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Roma, Sez. XXIII, nella sentenza 1° settembre 2025, n. 11702, e la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano, Sez. IX, nella sentenza 29 settembre 2025, n. 3730. Nei periodi di imposta oggetto delle predette sentenze, l'IRAP era dovuta anche dai liberi professionisti dotati di un'autonoma organizzazione. Era proprio la sussistenza di tali requisiti il punto in discussione presso le due Corti: ci si domandava se effettivamente l'attività dei due *influencer* coinvolti fosse di lavoro autonomo e se essi svolgessero tale attività avvalendosi di un'autonoma organizzazione rilevante a fini IRAP ⁽²⁷⁾.

In via preliminare, si ricorda che il presupposto dell'IRAP è individuato dall'art. 2 d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, nell'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata, diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi. Presupposto di tale imposta è la sussistenza di un'autonoma organizzazione, intesa come impiego coordinato di fattori produttivi ulteriori rispetto alla mera attività personale del contribuente ⁽²⁸⁾. In tale prospettiva, l'imposta assume una funzione di prelievo reale sull'attività produttiva esercitata nel territorio regionale. Come noto, in passato, la rilevanza dell'organizzazione è stata particolarmente significativa (e discussa) con riferimento ai lavoratori autonomi e ai professionisti, per i quali la giurisprudenza ha a lungo verificato, caso per caso, quando l'esistenza di mezzi, capitale o lavoro altrui ecceda il minimo indispensabile e renda i soggetti che si avvalgono di tali elementi tenuti al pagamento dell'IRAP.

⁽²⁷⁾ Si ricorda che l'art. 1, comma 8, legge 30 dicembre 2021, n. 234 (c.d. Legge di bilancio 2022) ha superato il problema in quanto ha escluso dal novero dei soggetti passivi IRAP gli imprenditori individuali e gli esercenti arti e professioni in forma individuale. Restano attualmente soggetti passivi di tale prelievo, ai sensi dell'art. 3, d.lgs. n. 446 del 1997, le società di capitali, gli enti commerciali, le società di persone, le società semplici e quelle ad esse equiparate. Sono altresì compresi gli enti privati non commerciali, limitatamente all'attività rilevante ai fini del tributo, nonché le amministrazioni pubbliche e gli enti pubblici.

⁽²⁸⁾ A. PERSIANI, *L'IRAP*, in G. MELIS, *Manuale di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2026, pag. 902; M. PROCOPIO, *L'IRAP*, in AA.VV., *Diritto tributario delle attività economiche*, a cura di L. SALVINI, Torino, Giappichelli, 2022, pag. 338.

Nel risolvere i casi a loro prospettati entrambe le Corti non hanno avuto alcun dubbio nel ritenere che i contribuenti coinvolti esercitassero un'attività di lavoro autonomo che sarebbe stata soggetta a IRAP ove svolta in modo organizzato. Entrambe le pronunce senza alcun tentennamento hanno concordato nel ritenere corretto che quella degli *influencer* sia un'attività di lavoro autonomo in quanto è un'attività «*personalissima*». Entrambe le Corti affermano che l'attività degli *influencer* è un'attività che si connota per «*la netta prevalenza, ... del ... contributo creativo e della propria professionalità ... [del contribuente ...], rispetto alla pur rilevante contribuzione offerta dalla innegabile organizzazione posta a base dell'autopromozione e della promozione e connessa alla propria attività di influencer, che si giova di consulenze e addetti*». Ulteriore presupposto su cui si fondano le sentenze in questione è che «*l'attività artistica si presume di carattere personale*» con l'effetto che «*la mera presenza di costi di management/agenzia non può giammai considerarsi sufficiente a ritenere integrato il requisito dell'autonoma organizzazione ai fini IRAP, e questo a maggior ragione nel caso di specie ove è stato dimostrato documentalmente che ... l'attività del manager ha avuto natura meramente agevolativa rispetto all'attività "personalissima" svolta dalla contribuente (conduttrice TV)*».

A fini IRAP si verifica così che la necessaria personalità dell'attività degli *influencer* vale, da un lato, a confermare di poter ricondurre la loro attività tra quelle di lavoro autonomo, ma, dall'altro lato, vale anche a escludere che tale attività sia svolta avvalendosi di un'autonoma organizzazione che determina l'assoggettamento ad IRAP.

Per quanto qui di interesse, va evidenziato come anche tali pronunce sottolineino come l'attività degli *influencer* sia un'attività che ruota attorno all'immagine di chi la svolge e che non richiede di avvalersi di capitali così che è del tutto corretto annoverarla tra quelle di lavoro autonomo.

4. L'attività degli *influencer* nella prassi dell'Amministrazione finanziaria.

Per completezza, va infine evidenziato che la qualificazione dei redditi degli *influencer* quale reddito di lavoro autonomo risulta avallata anche dall'Agenzia delle entrate nella risposta 11 ottobre 2021, n. 700.

Si discuteva del caso di una modella *influencer* che attendeva di ricevere compensi da una società di moda per lo svolgimento delle seguenti attività:

- a) per l'esecuzione in Italia di sessioni di *photo shooting*;
- b) per il riconoscimento alla predetta società della possibilità di utilizzare l'immagine della modella.

L'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che la partecipazione di un'*influencer*, una modella, a sessioni di *photo shooting*, finalizzate all'associazione della sua immagine a un marchio o a un prodotto, pur non coincidendo necessariamente con l'attività professionale principale della stessa, è un'attività funzionalmente connessa alla notorietà della contribuente in questione e alla sua capacità di raggiungere un vasto pubblico di persone. Per l'Ufficio i compensi percepiti per lo svolgimento di tali attività erano da ricondurre nella categoria dei redditi di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 t.u.i.r., a condizione che ricorressero i requisiti della professionalità e dell'abitudine (la risposta in esame non affronta direttamente tale profilo, salvo implicitamente lasciare intendere che tali requisiti ricorressero nel caso di specie).

Per l'Amministrazione finanziaria erano da ricondurre nella stessa categoria anche i compensi che la modella percepiva per concedere ad una società di moda i diritti di utilizzazione della sua

immagine. Più dettagliatamente, la risposta n. 700 del 2021 riconduceva tali corrispettivi nel campo di applicazione del (previgente) art. 54, comma 1-*quater*, t.u.i.r., che riteneva fossero componenti positivi del reddito di lavoro autonomo «i *corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale*». Anche tali compensi dovevano essere ricondotti nel perimetro dei redditi di lavoro autonomo.

Sulla base di tale documento di prassi è, dunque, possibile ritenere che l'Amministrazione finanziaria concordi con la giurisprudenza di merito ⁽²⁹⁾ e consideri la notorietà dell'*influencer* non come elemento autonomo e separato, ma come una componente immateriale strettamente riferibile all'attività professionale esercitata che implica di qualificare tali attività quali attività libero-professionali produttive di redditi di lavoro autonomo.

5. L'attività degli *influencer* tra decisioni del giudice tributario e decisioni del giudice ordinario.

L'approccio della giurisprudenza tributaria di merito può ora essere messo a confronto con quello della giurisprudenza civile, anch'essa di merito ⁽³⁰⁾. A tal fine, si prenderanno in esame essenzialmente la posizione adottata dal Tribunale di Roma, Sez. IV, con la sentenza 4 marzo 2024, n. 2615 e quella sostenuta dal Tribunale di Milano, Sez. Lavoro, con la più recente sentenza 24 aprile 2026, n. 595.

Nel caso alla base della sentenza n. 2615 del 2024, si poneva il problema di individuare la disciplina applicabile al rapporto intercorrente tra una società esercente attività di vendita *online* di integratori alimentari, anche di marchio proprio, e un vasto numero di sportivi o di persone comunque legate, a vario titolo, al mondo dello sport. A tutti costoro era richiesto di svolgere un'attività di propaganda e di diffusione di informazioni che prevedeva anche la pubblicizzazione dei prodotti dell'azienda. Si discuteva se fosse applicabile a tale modello contrattuale la disciplina del contratto di agenzia.

Il Tribunale osservava che intercorrevano tra la Società in questione e i soggetti di cui si avvaleva diverse tipologie di contratti di collaborazione riconducibili essenzialmente a due categorie:

- a) contratti di sponsorizzazione e di attività di *testimonial*;
- b) contratti per prestazioni di *influencer*.

Con il contratto di *testimonial*, la controparte, di solito un atleta professionista, si impegna a prestare la propria immagine e a partecipare a gare ufficiali, sia nazionali che internazionali, a manifestazioni ed esibizioni indossando indumenti personalizzati e sponsorizzati, nonché a pubblicare, con cadenza settimanale, su uno specifico sito, articoli e video informativi aventi ad oggetto il mondo del *fitness*. Il compenso loro riconosciuto era determinato a priori, in modo

⁽²⁹⁾ Anche per la risposta n. 700 del 2021, similmente a quanto sostenuto dalla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Piemonte nella sentenza n. 219 del 2023, la conseguenza della riconduzione dei redditi degli *influencer* tra quelli di lavoro autonomo è che essi, ai sensi dell'art. 23, comma 1, lettera d), t.u.i.r. [dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 25, comma 1, lett. d) d.lgs. n. 117 del 2026], sono territorialmente nel luogo ove è svolta l'attività professionale che li genera. Ne consegue che, qualora la sessione fotografica da cui originano sia realizzata in Italia, anche i compensi relativi allo sfruttamento dell'immagine assumono rilevanza fiscale nel territorio dello Stato, a prescindere dal luogo in cui l'immagine venga successivamente utilizzata o valorizzata economicamente.

⁽³⁰⁾ M. L. DI TANNA, D. GRECO, *Influencer e attività promozionale sui social network: procacciatore d'affari oppure agente di commercio*, in *Il Fisco*, 2024, 34, pag. 3155.

onnicomprensivo per tutte le suddette attività ed era slegato dal raggiungimento di obiettivi di vendita della società. Per il Tribunale «*da tali elementi si esclude[va] che tale tipologia contrattuale [fosse] riconducibile all'agenzia commerciale.*

Con il contratto di *influencer*, invece, la controparte si impegna a promuovere, sulle sue pagine *social media* e sul suo sito web, i prodotti della società offrendo ai *follower* la possibilità di utilizzare un codice sconto personalizzato per acquistare a prezzi vantaggiosi i prodotti dell'azienda. Tale codice avrebbe dovuto, infatti, essere inserito sui siti di *e-commerce* della società consentendo, ai clienti, di acquistare i prodotti dell'azienda a condizioni di favore rispetto a quelle ordinarie e, all'azienda e all'*influencer*, di determinare gli ordini riconducibili all'*influencer* stesso. Per ogni singolo ordine direttamente procurato e andato a buon fine, l'*influencer* avrebbe avuto diritto di percepire dalla società un compenso del 10% dell'ordine. Era inoltre previsto che l'*influencer* potesse usare marchi, nomi e segni distintivi della società per svolgere l'attività contrattualmente prevista. Tali contratti avevano durata pluriennale e continuativa e non contemplavano occasionali e libere iniziative del procacciatore.

Complessivamente valutati tali elementi, il Tribunale concludeva ritenendo «*l'“influencer” [svolge] una vera e propria attività promozionale di vendita, e che il compenso riconosciuto [fosse] determinato dagli ordini direttamente procurati e andati buon fine dal collaboratore. L' “influencer” [poteva] concedere di fatto sconti al cliente attraverso il codice sconto che permette[va] uno sconto sui prezzi di listino. Tale attività [era ritenuta] riconducibile alla fattispecie civilistica prevista dagli artt. 1742 e seguenti, del codice civile*», ovvero sia al contratto di agenzia ⁽³¹⁾.

Nel pervenire a questa conclusione il Tribunale di Roma fornisce anche la “sua” definizione di *influencer*. Li qualifica come «*figure professionali che, grazie alla loro popolarità e alla capacità di fidelizzare i propri follower, diventano strumento di comunicazione del brand influenzando (promuovendo) le scelte d'acquisto del proprio pubblico. La promozione non avviene in maniera “tradizionale” ma, con le nuove tecnologie ... Con il contratto di influencer; quindi, l'azienda persegue lo scopo di far diventare propri clienti i followers dell'influencer*». I giudici romani, inoltre, ritengono irrilevante il modo attraverso il quale l'*influencer* induce i suoi *follower* all'acquisto, non essendo necessario che si rivolga individualmente a ciascuno di loro presentando le caratteristiche del prodotto, il prezzo, sollecitandone l'acquisto, atteso che, nel mondo *web*, la promozione di prodotti viene assicurata attraverso la pubblicazione sui vari *social* di contenuti (*post* o *stories*) destinati alla platea dei *follower*.

Così ricostruito il quadro di riferimento, il Tribunale di Roma provvede al suo inquadramento giuridico e ravvisa in tali accordi contrattuali i caratteri tipici del contratto di agenzia. Il rapporto in questione, come quello di agenzia, è ritenuto connotarsi per l'impegno continuo e stabile di un soggetto (l'agente) di promuovere la conclusione di contratti per conto del preponente nell'ambito di una determinata sfera territoriale. Ciò comporta che tra le parti del contratto si instauri una non episodica collaborazione professionale autonoma che l'*influencer* svolge a proprio rischio e con l'obbligo naturale di osservare, oltre alle norme di correttezza e di lealtà, anche le istruzioni ricevute dal preponente medesimo. L'*influencer*, come l'agente, svolge un'attività che non è di mera propaganda, ma è piuttosto quella di vendere i prodotti promossi direttamente ai suoi *follower*, i quali, in sede di acquisto, inseriscono il codice di sconto personalizzato associato all'*influencer*. Anche tale elemento è considerato nevralgico dal Tribunale di Roma in quanto esso

⁽³¹⁾ Aggiunge il Tribunale di Roma che «*l'influencer proprio per il molo determinante che svolge all'interno dei processi comunicativi, viene spesso incaricato dalle imprese del settore in cui esso opera, di pubblicizzare i loro prodotti, andando così a svolgere un'attività promozionale delle vendite, che viene retribuita tramite il pagamento di un compenso*».

è lo strumento che consente di considerare il relativo ordine come direttamente procurato dall'*influencer* e giustifica il diritto di quest'ultimo a essere remunerato.

I contratti in questione, come i contratti di agenzia, prevedevano una durata a tempo determinato a riprova dell'esistenza di un rapporto stabile e duraturo tra le parti contrattuali. Per i giudici romani, la prova dell'esistenza di un rapporto stabile era altresì ritraibile dalla circostanza che, nel caso di specie, erano stati rinvenuti non solo numerosi estratti contabili delle provvigioni ricevute dagli *influencer* coinvolti, ma anche numerose fatture connesse a una serie indeterminata di affari da loro procurati all'azienda.

Tali considerazioni hanno condotto il Tribunale di Roma a qualificare inequivocabilmente il rapporto in questione quale rapporto d'agenzia.

Chiarito tale punto, occorre verificare quali sarebbero state le conseguenze fiscali se tale ricostruzione fosse stata anche quella adottata dal giudice tributario: in tale diverso scenario i redditi prodotti dagli *influencer* sarebbero stati qualificati come "redditi di impresa".

A livello fiscale la nozione di reddito di impresa è fornita dall'art. 55 t.u.i.r. ⁽³²⁾, il quale considera tali i redditi derivanti dall'esercizio di imprese commerciali ai sensi dell'art. 2195 cod. civ., tra cui rientrano, tra le altre fattispecie, anche le "attività ausiliarie" all'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi, all'intermediazione nella circolazione dei beni, all'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria, all'attività bancaria o assicurativa. L'attività dell'agente, che promuove stabilmente la conclusione di contratti per conto del preponente, si colloca appunto in tale area e, dunque, fiscalmente, si considera un'attività produttiva di reddito di impresa. È per questi motivi e in forza delle norme invocate che l'attività dell'agente di commercio non costituisce una prestazione di lavoro autonomo in senso professionale. Per il t.u.i.r. l'agente non si limita a rendere un'opera intellettuale o personale isolata, ma svolge un'attività economica organizzata e abituale, funzionale alla distribuzione di beni o servizi altrui.

Ciò comporta una serie di conseguenze in ordine alle regole di determinazione del reddito: quello dell'agente deve essere determinato sulla base delle risultanze contabili, come differenza tra i componenti positivi e negativi di competenza dell'esercizio. Tali componenti, tuttavia, non assumono necessariamente rilevanza fiscale nella stessa misura e alle medesime condizioni in cui sono rilevati contabilmente, potendo essere oggetto delle variazioni previste dalla normativa tributaria.

A prescindere dai tecnicismi che connotano le regole di determinazione del reddito di impresa (applicabili a soggetti quali gli agenti di commercio) rispetto a quello di lavoro autonomo, ciò che rileva ai fini della presente analisi è che tra le due categorie in questione non sussistono significative differenze sostanziali, ad eccezione del fatto che, per quanto concerne l'individuazione del periodo di imputazione temporale di un componente, il reddito di impresa (anche degli agenti di commercio) segue il principio di competenza ⁽³³⁾, mentre quello di lavoro

⁽³²⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 64, d.lgs. n. 117 del 2026.

⁽³³⁾ Si tratta del principio per cui i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono alla formazione del reddito d'impresa nell'esercizio cui sono economicamente riferibili, indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento.

autonomo segue il principio di cassa ⁽³⁴⁾. Fatta eccezione per tale profilo, le regole di determinazione delle due categorie risultano alquanto simili e sostanzialmente allineate.

Ciò è un effetto delle modifiche che, soprattutto in tempi recenti, hanno interessato il reddito di lavoro autonomo. Ci si riferisce, in particolare, alle modifiche apportate al t.u.i.r. dal d.l. 4 luglio 2006, n. 223. Con questo intervento, il legislatore ha realizzato un avvicinamento delle modalità di determinazione dei redditi di lavoro autonomo a quelle dei redditi di impresa. In tale occasione, è stata data rilevanza, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, non solo alle componenti derivanti dall'attività ordinaria (compensi e costi), ma anche a quelle derivanti da eventi straordinari (plusvalenze e minusvalenze), come tipicamente già avveniva ai fini della determinazione del reddito di impresa. Non si tratta, peraltro, dell'unica corrispondenza tra le due categorie reddituali: in entrambe assume rilevanza l'ammortamento di taluni beni, il che vale a rinsaldare ulteriormente la sostanziale contiguità tra le due categorie.

Le modalità di determinazione del reddito di lavoro autonomo sono state, da ultimo, aggiornate dal d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192, di attuazione della legge delega 9 agosto 2023, n. 111. Con tale intervento, il legislatore ha inteso modificare la disciplina della determinazione dei redditi di lavoro autonomo e assimilati offrendo ai contribuenti un quadro più chiaro dei componenti che ne concorrono alla formazione. Per ottenere questo risultato, il legislatore è intervenuto:

a) introducendo, quale criterio fondante per la determinazione del reddito di lavoro autonomo, il principio di onnicomprensività, in forza del quale concorre alla formazione di tale reddito tutto ciò che il lavoratore percepisce o sostiene in relazione all'attività svolta.

Benché tale criterio sia formalmente proprio del reddito di lavoro dipendente, deve evidenziarsi come una regola analoga operi anche in materia di reddito d'impresa. In questo ambito trova infatti applicazione il c.d. "principio di attrazione", secondo il quale tutti i redditi conseguiti dalle società e dagli enti commerciali, indipendentemente dalla loro fonte, confluiscono nel reddito d'impresa e sono determinati unitariamente secondo la disciplina propria di quest'ultimo;

b) non più compendiando la normativa di riferimento del reddito di lavoro autonomo nel solo art. 54 t.u.i.r., ma dettagliandola ora negli articoli da 54 a 54-*octies*, t.u.i.r. ⁽³⁵⁾, i quali, comunque, continuano a ricalcare le regole di determinazione del reddito di impresa (a eccezione che per i profili di imputazione temporale). Il maggior dettaglio che ora connota le regole di determinazione dei componenti positivi e negativi del reddito di lavoro autonomo restituisce regole non diverse da quelle relative ai componenti positivi e negativi rilevanti nell'ambito del reddito di impresa, fermo restando che tali componenti (a eccezione che per i profili di imputazione temporale) non ricevono trattamenti troppo differenziati tra loro.

In definitiva, anche le più recenti modifiche apportate al reddito di lavoro autonomo confermano la significativa vicinanza che sussiste per tale categoria con quella del reddito di impresa.

⁽³⁴⁾ È, invece, il principio per cui i ricavi, le spese e gli altri componenti positivi e negativi concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo nell'esercizio in cui avviene l'incasso o il pagamento effettivi.

⁽³⁵⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. artt. da 56 a 63, d.lgs. n. 117 del 2026.

Un'ulteriore conferma dell'affinità tra le due categorie è offerta dal fatto che soltanto ad esse sono riservati istituti come la c.d. *flat tax* ⁽³⁶⁾ o il concordato preventivo biennale ⁽³⁷⁾. Questa è un'ulteriore dimostrazione di come il legislatore sia portato a riservare regole di imposizione analoghe ai titolari dei redditi in questione al punto che, se ritiene di prevedere per una delle due categorie un regime di favore, lo estende anche all'altra.

Da tali considerazioni deriva, sul piano applicativo, che, ove la giurisprudenza tributaria fosse stata influenzata da questa pronuncia, gli *influencer* non avrebbero sopportato un carico fiscale significativamente diverso, né sul piano quantitativo, né su quello qualitativo (fatta eccezione per i profili di imputazione temporale dei relativi componenti positivi e negativi). A livello teorico si sarebbero potute porre le medesime contestazioni, già esaminate, in tema di inerenza dei costi, che, all'atto pratico, sarebbero state probabilmente risolte in modo simile. Al più, sarebbero stati differenti e probabilmente più complessi gli adempimenti procedurali posti a carico degli *influencer*.

Nel caso alla base della sentenza n. 595 del 2026 ⁽³⁸⁾ si discuteva, invece, dell'inquadramento delle prestazioni rese a una società di *talent management* attiva nel settore della promozione e della

⁽³⁶⁾ La legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità 2015), all'art. 1, commi 54-89, ha introdotto nell'ordinamento nazionale un regime fiscale agevolato, c.d. regime forfetario, rivolto ai contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni in possesso di determinati requisiti, al fine sia di incentivare dette attività, sia di superare le criticità derivanti dalla sovrapposizione di preesistenti regimi agevolati, abrogati con la medesima legge. I contribuenti che applicavano tale regime non facevano concorrere i redditi di lavoro autonomo e di impresa da loro prodotti alla determinazione del reddito complessivo e li assoggettavano a una tassazione specifica. L'art. 1, commi 9-11, della l. 30 dicembre 2018, n. 145 (legge di Bilancio 2019), ne ha significativamente esteso il campo di applicazione al dichiarato fine di introdurre nell'ordinamento nazionale una primigenia forma di c.d. *flat tax*. Successivamente, l'art. 1, commi 691-692, della l. 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di Bilancio 2020), è nuovamente intervenuto su tale regime, da un lato confermandolo, ma dall'altro riducendone il campo soggettivo di applicazione tramite l'introduzione di più stringenti limiti all'accesso. L'art. 1, comma 54, della l. 29 dicembre 2022, n. 197 (legge di Bilancio 2023), ha poi ulteriormente modificato la disciplina, ampliando la platea dei beneficiari, mentre la legislazione successiva è intervenuta su specifiche cause ostative, con particolare riguardo alla soglia dei redditi di lavoro dipendente e assimilati.

In termini generali, la *flat tax* si connota per essere un regime fiscale vantaggioso e semplificato a favore dei titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo, il cui beneficio principale consiste in una tassazione particolarmente contenuta - il 15% di norma, oppure il 5% per i soggetti che avviano una nuova attività per i primi cinque anni - sostitutiva dell'IRPEF. L'imposta sostitutiva si applica su una quota dei ricavi o compensi totali conseguiti, determinata forfetariamente mediante l'applicazione di un coefficiente di redditività che, in base all'attività svolta, varia dal 40% all'86%.

⁽³⁷⁾ Il legislatore, con il d.lgs. 12 febbraio 2024, n. 13 (successivamente modificato e integrato dall'art. 28, d.lgs. 7 agosto 2026, n. 148), in attuazione di quanto previsto dalla legge delega n. 111 del 2023, ha introdotto il c.d. Concordato Preventivo Biennale. Si tratta di un istituto finalizzato a favorire l'adempimento spontaneo dei «contribuenti di minori dimensioni, titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni che svolgono attività nel territorio dello Stato». In dettaglio, possono accedere al concordato preventivo biennale gli esercenti attività d'impresa o arti e professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA). Il Concordato Preventivo Biennale si sostanzia nella possibilità per il contribuente di predeterminare il suo carico fiscale sulla base di una proposta formulata dall'Agenzia delle entrate; accettandola, il contribuente si obbliga a corrispondere quanto ivi previsto a titolo di IRPEF/IRES e IRAP, a prescindere dai redditi concretamente conseguiti, redditi che possono essere tanto superiori quanto inferiori, senza che, nell'uno o nell'altro caso, salve talune ipotesi eccezionali, possa interrompersi l'applicazione dell'istituto.

Il concordato origina da una proposta dell'Agenzia delle entrate con cui quest'ultima provvede a una stima sia del reddito di impresa o di lavoro autonomo rilevante ai fini IRPEF/IRES, sia del valore della produzione netta rilevante ai fini IRAP, che ci si attende il contribuente produca. Tale proposta è elaborata dall'Agenzia delle entrate «in coerenza con i dati dichiarati dal contribuente e comunque nel rispetto della sua capacità contributiva» (così testualmente l'art. 9, d.lgs. n. 13 del 2024). L'accettazione da parte del contribuente della proposta lo impegna a dichiarare gli importi concordati; tale obbligo si aggiunge, senza sostituirsi, agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi. Il contribuente che accetta la proposta dell'Agenzia dichiarerà, pertanto, sia gli importi concordati, sia gli importi effettivi relativi ai due periodi d'imposta oggetto del concordato stesso. Decorso il biennio oggetto di concordato, permanendo i requisiti, l'Agenzia delle entrate formulerà una nuova proposta di concordato relativa al biennio successivo.

⁽³⁸⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *Influencer tra spettacolo e commercio: la sentenza n. 595/2026 del Tribunale di Milano e il problema della qualificazione previdenziale degli operatori social*, in *Riv. Tel. Dir. Trib.*, 31 luglio 2026, pag. 3.

commercializzazione di prodotti e di marchi attraverso canali digitali. Il compito di tale società era quello di individuare «*le imprese ("brand"), intenzionate a pubblicizzarsi sui cosiddetti "social network" (quali TikTok; YouTube; Instagram; Facebook; ecc.), che sono servizi informatici on line che permettono la realizzazione di reti sociali virtuali, consentendo agli utenti di condividere contenuti testuali, immagini, video ecc. e di interagire tra loro*» e di metterle in contatto con gli «*influencer (comunque denominati ...), soggetti già attivi nei social network con propri noti e personali account, profili e canali, in cui postano proprie "storie" e immagini personali, con un notevolissimo riscontro di visualizzazioni e contatti da parte di persone (cd. "follower") interessate a loro, alle loro vicende e storie private, nonché alle loro private opinioni e commenti*». L'influencer, una volta «*incaricato di produrre un numero predeterminato di contenuti video e fotografici, storie, ecc. e di pubblicarli sui propri profili social (...) secondo le modalità meglio individuate in termini di tempo, spazi, visibilità e pubblico di riferimento*», formalmente stipulava un contratto in cui «*sembra[va] che [fosse] il creator [medesimo] a dare un incarico ed a ricompensare [la società] mentre nei fatti [era la stessa] che gestiva ogni rapporto col brand, pattuiva il compenso per la campagna e, fatto non secondario, riscuoteva il pagamento attraverso una clausola di delegazione a proprio favore*». Alla luce di tale assetto, l'Ispettorato del Lavoro contestava alla società in questione l'omesso versamento di contributi previdenziali al Fondo per i Lavoratori dello Spettacolo sostenendo che i *content creator* coinvolti nelle campagne pubblicitarie dovessero essere qualificati come lavoratori dello spettacolo.

Il Tribunale di Milano, ricostruita l'evoluzione normativa e giurisprudenziale che ha connotato la nozione di «lavoratore dello spettacolo» e ricordato che «*una rappresentazione può perseguire allo stesso tempo sia finalità culturali o di intrattenimento in senso lato sia finalità commerciali o di informazioni*», evidenziava come il legislatore avesse adottato un «*criterio "pragmatico" e "casistico" ... per delineare le categorie dei lavoratori dello spettacolo [che] deve indurre l'interprete a privilegiare un approccio concreto e tipologico, incentrato sull'esame delle "prestazioni" rese (ed il contesto in cui sono svolte) al fine di coglierne i tratti essenziali e, sulla base di questi, operare il collegamento ad una delle figure nominate*». Nel caso di specie ci si trovava di fronte a un lavoratore dello spettacolo (inteso in senso lato) in quanto veniva coinvolta, in ragione della sua «*notorietà*», una persona «famosa» che poteva essere un cantante, un attore, uno *youtuber*, un'opinionista o un partecipante a un *reality show*. Tale notorietà assumeva un «valore commerciale» in quanto aveva «*l'effetto di amplificare il messaggio pubblicitario e avvicinare i fans al prodotto reclamizzato*», sicché «*le prestazioni rese [da tali influencer erano] senz'altro assoggettabili a contribuzione in quanto [doveva] ritenersi – attesa la nozione dinamica di spettacolo come sopra esposta – che le attività esplicate nei singoli eventi, con sfilate aperte al pubblico, ovvero con pubblicazione di foto e video, raffiguranti l'influencer che indossa (per contratto) i prodotti da reclamizzare, [fossero], nei loro tratti essenziali, riconducibili a lavoratori dello spettacolo inclusi negli elenchi tassativi sopra menzionati (nella specie indossatori/fotomodelli)*». Ciò comportava per la società che si avvaleva delle loro prestazioni l'obbligo di procedere al versamento dei contributi al Fondo per lo spettacolo.

Occorre preliminarmente evidenziare come la sentenza milanese giunga a una conclusione divergente da quella romana; tuttavia, ciò pare dipendere dalle peculiarità del caso esaminato. Come osservato in dottrina ⁽³⁹⁾, questa volta gli *influencer* producevano contenuti audiovisivi con finalità pubblicitarie in assenza tanto di un meccanismo di tracciatura degli acquisti riconducibili alla loro attività quanto di una remunerazione provvisoria ancorata alle vendite procurate. Risultava, infatti, che il compenso fosse pattuito per la produzione e pubblicazione del contenuto

⁽³⁹⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *Influencer tra spettacolo e commercio: la sentenza n. 595/2026 del Tribunale di Milano e il problema della qualificazione previdenziale degli operatori social*, cit., pag. 3

in quanto tale, non per il risultato commerciale che esso generava, il che determinava l'assenza di quegli elementi del contratto di agenzia sottolineati dai giudici romani.

La notorietà del soggetto che rendeva le attività pubblicitarie restava, però l'elemento necessario e sufficiente per considerare tale soggetto un "lavoratore dello spettacolo" (inteso in senso lato) a fini giuslavoristici. Se i giudici tributari avessero traslato tale qualificazione a fini fiscali, il soggetto in questione, in aderenza con le conclusioni delle sentenze delle Corti di giustizia tributaria esaminate, avrebbe prodotto redditi di lavoro autonomo, analoghi a quelli che gli artisti traggono dall'esercizio abituale della loro professione ⁽⁴⁰⁾.

La pronuncia del Tribunale di Milano risulta così maggiormente allineata alla giurisprudenza tributaria non solo nelle conclusioni cui perviene, ma anche e soprattutto nelle premesse del ragionamento, poiché pone alla sua base il medesimo elemento: la notorietà del soggetto coinvolto

Ricostruite in termini generali le posizioni del Tribunale di Roma e di quello di Milano e valutate le relative implicazioni fiscali, si possono formulare alcune prime osservazioni di sistema.

Tale analisi dimostra una del tutto fisiologica divergenza tra i due rami del diritto coinvolti, in quanto il diritto del lavoro e quello tributario rispondono a finalità differenti: nella prospettiva giuslavoristica si persegue ordinariamente l'obiettivo di tutelare la parte contrattuale più debole; nella prospettiva tributaria, invece, assume centralità l'individuazione di un prelievo coerente con il principio di capacità contributiva ⁽⁴¹⁾. Ciò può, dunque, comportare soluzioni non allineate.

Si ritiene, per questo, che debbano essere valorizzate non tanto le "conclusioni" cui pervengono le decisioni giurisprudenziali (civile e tributarie) passate in rassegna, quanto le "premesse" di tali conclusioni. In questa prospettiva, l'elemento di maggiore differenziazione è il "peso specifico" da attribuire alla notorietà dell'*influencer*. Sia per il giudice civile, sia per quello tributario, questa notorietà giustifica l'interesse di un altro soggetto, tipicamente un'azienda, ad avvantaggiarsi delle capacità dell'*influencer*; tuttavia, per il Tribunale di Roma tale elemento non connota la prestazione (è puramente e semplicemente l'elemento in ragione del quale l'*influencer* è scelto) e, dunque, non deve essere preso in considerazione ai fini della ricostruzione della fattispecie. Lo stesso elemento inizia ad avere una maggiore rilevanza per il Tribunale di Milano; questa volta i giudici vi attribuiscono un maggiore rilievo e ritengono che proprio la notorietà di un *influencer*, al pari di quella di un lavoratore dello spettacolo (inteso in senso lato), orienti la ricostruzione del rapporto di lavoro di tali soggetti.

Il giudice tributario, valorizzando questo assetto contrattuale ⁽⁴²⁾, si concentra ulteriormente su tale notorietà elevandola a elemento immateriale che connota di per sé l'attività dell'*influencer* e

⁽⁴⁰⁾ Anche la sentenza n. 595 del 2026 testimonia come l'attività degli *influencer* in questione avesse carattere tutt'altro che occasionale, bensì si sostanziasse in prestazioni numerose e ripetute.

⁽⁴¹⁾ F. AMADDEO, S. GIORGI, *Alcune riflessioni sul trattamento fiscale dei gig-workers*, in *Riv. Tel. Dir. Trib.*, 16 luglio 2026, pag. 7.

⁽⁴²⁾ La posizione del giudice tributario pare in linea con quanto sostenuto dalla società alla quale, nel caso alla base della sentenza n. 595 del 2026, veniva contestata la violazione contributiva. Dalla lettura della sentenza risulta che, secondo tale società, debba considerarsi *influencer* chiunque instauri un rapporto obbligatorio al fine di vedersi «riconosciuta formalmente e contrattualmente l'importanza della propria immagine». Se ciò vale sul piano economico e giuslavoristico, è inevitabile, sul piano tributario, considerare *influencer* chi ricava un reddito dallo sfruttamento della propria immagine.

che quest'ultimo sfrutta per produrre reddito ⁽⁴³⁾. È l'attività di sfruttamento di tale notorietà a dover essere assoggettata a tassazione, attività che non può essere fiscalmente ricondotta né alle attività produttive di reddito di lavoro dipendente (in quanto tale sfruttamento avviene in assenza di un vincolo di subordinazione), né a quelle produttive di reddito di impresa (in quanto tale sfruttamento non integra alcuna delle attività di cui all'art. 55 t.u.i.r.). Simili attività, purché svolte in maniera professionale e abituale ⁽⁴⁴⁾, vanno, invece, ricondotte nell'ambito delle attività produttive di reddito di lavoro autonomo dal momento che l'oggetto dello sfruttamento è un elemento "personalissimo" che costituisce un fattore produttivo autonomo e prevalente rispetto a qualsiasi altro.

In definitiva, nella prospettiva del giudice tributario, la notorietà dell'*influencer* connota giuridicamente la fattispecie, mentre in quella del giudice ordinario resta un elemento di rilievo esclusivamente economico.

6. Considerazioni conclusive e ulteriori profili di riflessione.

L'analisi svolta consente di osservare come la riconduzione dei redditi degli *influencer* nel novero dei redditi di lavoro autonomo sia, dunque, la soluzione uniformemente adottata dalla giurisprudenza ⁽⁴⁵⁾ e dalla (poca) prassi dell'Amministrazione finanziaria per risolvere il problema della tassazione dei redditi degli *influencer*.

Tale ricostruzione presenta il pregio di essere sufficientemente elastica da adattarsi alle diverse attività che possono essere svolte sui *social network*, tra le quali la promozione diretta dei prodotti delle aziende rappresenta soltanto "una delle tante". Un simile risultato assume particolare rilievo per il diritto tributario, in quanto consente di individuare un'unica categoria nella quale ricondurre molteplici attività (abbonamenti, collaborazioni, partecipazioni a eventi, sponsorizzazioni e altre ancora) accomunate dal medesimo elemento: la notorietà personale dell'*influencer*. Si evitano così quegli approcci differenziati nei quali è invece incorso il giudice del lavoro, in favore di un approccio unitario.

L'estendibilità e la ripetibilità della qualificazione proposta dal giudice tributario derivano dall'adozione, del tutto condivisibile, di un approccio fondato su elementi sostanziali, che prescinde da considerazioni meramente formali.

È per tale motivo che, allo stato attuale della ricostruzione del fenomeno in esame, l'art. 55 t.u.i.r. e l'art. 2195 cod. civ. passano in secondo piano, fino a escludere la possibilità stessa di invocare

⁽⁴³⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *Dall'immagine alla notorietà: la tassazione delle nuove forme di ricchezza nell'epoca dei social*, in *Il Fisco*, 2021, 20, pag. 1921; S. CENSI, *Professionisti dell'immagine: dal testimonial all'influencer. Profili fiscali*, in *Tax News*, 2024, 2, pag. 367.

⁽⁴⁴⁾ Dal momento che i *social network* impongono un simile coinvolgimento, tale requisito può ritenersi integrato.

⁽⁴⁵⁾ Come evidenziato, la giurisprudenza, nel fornire tale soluzione, è stata fortemente condizionata dalla circostanza che, in diversi dei casi sottoposti alla sua attenzione, la qualificazione giuridica dei redditi dell'*influencer* fosse uno dei passaggi per individuare il luogo di produzione del reddito e accertarne la sua rilevanza territoriale in Italia. L'approfondimento di tale profilo esula dalla presente trattazione sicché si rinvia, senza pretesa di completezza, a S. FERRUCCI, *Riflessioni diffuse in tema di fiscalità dei compensi percepiti da modelle e società di model management non residenti*, in *Dir. Prat. Trib. Int.le*, 2022, 4, pag. 1673; D. GRECO, V. BUZZI, G. SORCI, *Qualificazione reddituale e convenzionale dei content creator*, in *Il Fisco*, 2025, 27, pag. 2403; A. VALENTE, *L'applicazione dell'art. 17 del Modello di Convenzione OCSE ai redditi prodotti dagli influencer*, in *Fiscalità & Commercio Internazionale*, 2023, 7, pag. 39; S. PALESTINI, R. ESPOSITO, *Tassazione di modelli e testimonial nelle convenzioni in materia di imposte sul reddito*, in *Amministrazione & Finanza*, 2022, 5, pag. 41; G. GIARDINA, M. L. DI TANNA, D. GRECO, G. SORCI, *E-gamers: un percorso fiscale complicato*, in *Fiscalità & Commercio Internazionale*, 2025, 2, pag. 15.

queste norme per ricondurre l'attività degli influencer nell'ambito del reddito di impresa. L'attività di questa categoria di lavoratori non può che avere carattere "personale" ⁽⁴⁶⁾, anzi "personalissimo".

Una simile conclusione appare, però, eccessivamente *tranchant* e non si può eliminare l'eventualità che il giudice tributario riveda il proprio approccio applicando la categoria del reddito di impresa, né si può scartare l'ipotesi che nella loro attività gli *influencer* inizino ad avvalersi di collaboratori e mezzi in misura significativa ⁽⁴⁷⁾, poiché l'evoluzione di *internet* e dei modelli di *business* di questo tipo ben potrebbe imporre un più vasto impiego di strumenti ⁽⁴⁸⁾.

Uno scenario già oggi plausibile potrebbe essere quello in cui gli *influencer* svolgono la loro attività in forma societaria, attraverso una società di persone commerciale o una società di capitali. Ai sensi degli artt. 6 e 81 t.u.i.r. ⁽⁴⁹⁾, il reddito di tali soggetti si qualifica, infatti, per presunzione legislativa, quale reddito di impresa. Ove, dunque, un rapporto di sponsorizzazione o di agenzia fosse stipulato tra due società, quella incaricata della pubblicizzazione (ad esempio, la s.r.l. unipersonale di cui l'*influencer* è il socio unico) produrrebbe soltanto reddito di impresa.

Non sarebbe questa un'ipotesi del tutto nuova per il diritto tributario. Si tratterebbe di quella che viene comunemente definita "*rent-a-star company*", ovverosia una società attraverso la quale vengono regolate contrattualmente, gestite e remunerate le prestazioni di un artista, sportivo o personaggio pubblico.

Con tale espressione, si intende nella prassi professionale un modello organizzativo nel quale il rapporto economico con il committente non intercorre direttamente con la persona fisica, bensì con una società che ne veicola l'attività o l'immagine. In tale schema, la società percepisce i compensi corrisposti dai terzi e deve poi regolare, sul piano interno, il rapporto economico con l'*influencer* assicurandogli una remunerazione che può assumere forme diverse, a seconda della natura del rapporto esistente con la società e della qualificazione giuridica dell'apporto reso.

Potrebbe, ad esempio, sussistere tra l'*influencer* e la propria società un rapporto professionale, sicché l'*influencer* continuerebbe a operare come lavoratore autonomo ricevendo dalla società un corrispettivo per la prestazione artistica, sportiva o promozionale da lui resa. Tale corrispettivo continuerebbe a qualificarsi come reddito di lavoro autonomo e le conclusioni cui si è pervenuti resterebbero, pertanto, pienamente valide. In alternativa, l'*influencer* potrebbe essere stabilmente inserito nell'organizzazione societaria e percepire uno stipendio, eventualmente integrato da bonus o componenti variabili collegati ai risultati economici dell'attività, da qualificarsi quale reddito di lavoro dipendente. Infine, l'*influencer* potrebbe concedere alla società lo sfruttamento dei suoi diritti immateriali, quali il nome, l'immagine, la voce, la firma o altri segni distintivi della sua personalità, ricevendone in cambio *royalties* tassate quale reddito assimilato a quello di lavoro autonomo. In ogni caso, l'*influencer*, in quanto socio della società, potrebbe percepire dividendi tassati quali redditi di capitale.

⁽⁴⁶⁾ G. MELIS, *Manuale di diritto tributario*, Torino, Giappichelli, 2026, pag. 717; L. SALVINI, *Le attività economiche nelle imposte sul reddito, nell'IVA e nell'IRAP*, in AA.VV., *Diritto tributario delle attività economiche*, a cura di L. SALVINI, Torino, Giappichelli, 2022, pag. 19.

⁽⁴⁷⁾ V. FICARI, *Reddito di impresa e programma imprenditoriale*, Padova, Cedam, 2004, *passim*, ID., *L'impresa commerciale ai fini delle imposte sul reddito: punti fermi, problemi e prospettive*, in *Riv. Dir. Trib.*, 2009, 10, pag. 809.

⁽⁴⁸⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *E ora gli influencer sono anche agenti di commercio? Le multiformi sfaccettature delle attività di content creator, youtuber, instagrammer, tiktokker ecc. e le conseguenti molteplici qualificazioni reddituali*, in *Riv. Tel. Dir. Trib.*, 2025, 1, pag. 360.

⁽⁴⁹⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. artt. 6 e 90, d.lgs. n. 117 del 2026.

In tal caso, la qualificazione reddituale dipenderà dalle modalità con cui l'*influencer* regolerà i rapporti con la società. Tale scenario differisce da quello analizzato finora in quanto cambia il livello di analisi dell'attività svolta dall'*influencer*. Non si farà più riferimento ai rapporti con l'azienda committente, bensì a quelli con l'azienda intermedia. Questo diverso modo di organizzare la sua attività ha, in definitiva, il pregio, nella prospettiva dell'*influencer*, di offrirgli maggiori possibilità di regolare il proprio coinvolgimento e, conseguentemente, anche il proprio carico fiscale.

Questa diversa modalità di strutturare l'attività presenta, in definitiva, per l'*influencer*, il vantaggio di consentirgli una maggiore modulazione del proprio coinvolgimento e, di conseguenza, del relativo onere fiscale ⁽⁵⁰⁾.

Per completezza, occorre, infine, svolgere alcune considerazioni con riferimento al trattamento a fini IVA degli *influencer* ⁽⁵¹⁾. Nonostante le sentenze cui si è fatto riferimento si siano occupate solo dell'IRPEF e, in modo del tutto sporadico, dell'IRAP, si ritiene che possano porsi problemi anche con riferimento all'imposta di cui al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e, dal 1° gennaio 2027, di cui al d.lgs. 19 gennaio 2026, n. 10 ⁽⁵²⁾. Tale ampliamento del campo dell'indagine non presenta particolari difficoltà, poiché il ragionamento adottato dalle Corti e le conclusioni cui esse sono pervenute possono valere anche ai fini IVA.

Tra i soggetti passivi di tale imposta vi sono, infatti, coloro che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi (c.d. requisito oggettivo) nell'esercizio di imprese, arti o professioni (c.d. requisito soggettivo) nel territorio dello Stato (c.d. requisito territoriale).

Se l'IVA è dovuta da coloro che agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni e la giurisprudenza cui ci si è riferiti ha chiarito che gli *influencer* esercitano un'attività libero professionale, il requisito soggettivo richiesto a fini IVA deve ritenersi integrato: l'attività degli *influencer* costituisce inequivocabilmente, in ragione della sua personalità, l'esercizio di una professione.

Si dovrebbe allora chiarire la sussistenza del requisito oggettivo, ovvero se gli *influencer* esercitino un'attività qualificabile come cessione di beni o prestazione di servizi. Esclusa la prima ipotesi in quanto costoro non vendono beni propri, ma altrui, resta da verificare se la loro attività sia una prestazione di servizi a fini IVA. Ai sensi dell'art. 3, d.P.R. n. 633 del 1972 ⁽⁵³⁾, sono tali «*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*». Tale definizione risulta estremamente ampia e capace di intercettare le molteplici attività svolte dagli *influencer*. Probabilmente, anzi, quell'elasticità e duttilità che si riconosceva alle decisioni delle Corti

⁽⁵⁰⁾ Cfr. sul tema A. MAGLIARO, S. CENSI, *Sfruttamento dei diritti di immagine: quando la star company non inciampa nell'abuso del diritto*, in *Il Fisco*, 2026, 2, pag. 105, che passano in rassegna alcune delle possibili contestazioni che l'Amministrazione finanziaria ha mosso ai contribuenti che si sono avvalsi di simili strutture e le valutazioni effettuate dalla giurisprudenza circa la fondatezza di tali contestazioni.

⁽⁵¹⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *Da OnlyFans a Meta: le problematiche IVA delle piattaforme social*, in *Il Fisco*, 2023, 12, pag. 1121; A. MARTELOTTO, F. BABOLIN, *Influencer, content creator e affini: quando stare attenti all'IVA tra un post e l'altro*, in *Fiscalità & Commercio Internazionale*, 2023, 11, pag. 43; C. DE IESO, *La professione di influencer e l'IVA: un incontro inevitabile*, in *Corr. Trib.*, 2024, 10, pag. 832.

⁽⁵²⁾ Cfr. d.lgs. 19 gennaio 2026, n. 10, recante «*Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto*», che traspone sostanzialmente immutato, per quanto qui di interesse e alla data in cui si licenzia il presente scritto, il testo delle disposizioni sostituite. Per comodità espositiva, si continuerà a fare riferimento alle previgenti disposizioni.

⁽⁵³⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 10, d.lgs. n. 10 del 2026.

di giustizia tributaria appare proprio funzionale a far ricadere le attività degli *influencer* in tale definizione.

Riscontrati tali requisiti, resterebbe da verificare se l'operazione debba considerarsi effettuata nel territorio dello Stato. Varranno a tal fine le regole di cui agli artt. 7 e seguenti, d.P.R. n. 633 del 1972 ⁽⁵⁴⁾, la cui operatività dovrà essere valutata caso per caso non prestandosi a generalizzazioni aprioristiche.

In ogni caso, si può ritenere che, ferma la verifica di tale ultimo requisito, le attività degli *influencer* possano pacificamente ricadere nel campo di applicazione dell'IVA.

Il pagamento di tale imposta potrebbe essere escluso solo se le loro attività fossero ricondotte nella previsione normativa di cui all'art. 3, comma 3, lett. a), d.P.R. n. 633 del 1972 ⁽⁵⁵⁾. Tale norma dispone che non vadano considerate prestazioni di servizi «*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*». In altri termini, in forza di tale norma, non sono incluse nel campo di applicazione dell'IVA le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore effettuate dagli autori (e loro eredi o legatari), escluse quelle relative ad opere di ogni genere utilizzate da imprese a fini di pubblicità commerciale. Tale fattispecie non sembra, però, di per sé interessare gli *influencer* in quanto la loro attività tipica non coinvolge il diritto d'autore. Questo è il diritto che ha per oggetto 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. Simili attività non vengono in rilievo nel caso in questione, come aveva escluso anche la giurisprudenza cui si è più volte fatto riferimento.

Quello che fanno gli *influencer* è sfruttare il loro diritto all'immagine, ovvero sfruttare il diritto assoluto di ciascuna persona a che la propria immagine non venga esposta o pubblicata senza il suo espresso e specifico consenso.

Secondo la prassi dell'Agenzia delle entrate ⁽⁵⁶⁾ lo sfruttamento a fini IVA del diritto all'immagine ricade nell'art. 3, comma 1, d.P.R. n. 633 del 1972 ⁽⁵⁷⁾, e non nell'art. 3, comma 4, lett. a), dello stesso decreto ⁽⁵⁸⁾. Il trattamento IVA della cessione del diritto d'autore e quella della cessione del diritto d'immagine differiscono tra loro e non soggiacciono alla medesima disciplina, sicché si deve riconoscere alle due norme menzionate campi di applicazione differenti ⁽⁵⁹⁾. E per questo

⁽⁵⁴⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 2 e artt. 15 e seguenti, d.lgs. n. 10 del 2026.

⁽⁵⁵⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 10, comma 2, lett. b), d.lgs. n. 10 del 2026.

⁽⁵⁶⁾ Cfr., in particolare, Agenzia delle entrate, risoluzione 2 ottobre 2009, n. 255/E, secondo cui «*relativamente alla prestazione posta in essere dall'istante, consistente nella cessione dei diritti di sfruttamento della propria immagine, la stessa risulta strettamente connessa alle specifiche qualità professionali dell'artista e pertanto riconducibile nell'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. In particolare, il presupposto soggettivo si configura ai sensi dell'articolo 5 del DPR n. 633 del 1972, atteso che l'operazione è posta in essere da un soggetto che svolge in via abituale l'attività artistica, mentre sotto il profilo oggettivo l'operazione configura una prestazione di servizi inquadrabile nell'art. 3, n. 2, del DPR n. 633 del 1972, concernente la concessione di beni o di diritti similari al diritto d'autore*».

⁽⁵⁷⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 10, comma 1, d.lgs. n. 10 del 2026.

⁽⁵⁸⁾ Dal 1° gennaio 2027, cfr. art. 10, comma 4, lett. a), d.lgs. n. 10 del 2026.

⁽⁵⁹⁾ Cfr. anche Cass. civ., ord. 6 giugno 2024, n. 15916, che precisa che «*Quanto all'assoggettamento ad Iva del diritto d'autore e dei diritti connessi, deve innanzitutto tener conto che, ai sensi dell'art. 3, comma 2, n. 2, del D.P.R. n. 633 del 1972, costituiscono prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo, 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. Pertanto, le cessioni del diritto d'autore ovvero di diritti o beni similari verso corrispettivo costituiscono, in via generale, prestazioni di servizi e, in quanto tali, sono soggette ad Iva. Il successivo quarto comma, lett. a, peraltro, in deroga, dispone: "Non sono considerate*

che, mentre la cessione del diritto allo sfruttamento economico dell'immagine di un soggetto è un'operazione soggetta a IVA, la cessione di diritti d'autore in senso stretto da parte dell'autore è fuori campo IVA. Non potendosi applicare l'esclusione prevista dall'art. 3, comma 4, lett. a), d.P.R. n. 633 del 1972, trova conferma l'applicazione dell'IVA agli *influencer*.

In definitiva, l'analisi dello stato dell'arte dell'evoluzione del diritto tributario sul tema della tassazione degli *influencer* ruota attorno alla circostanza che l'attività da loro svolta si sostanzia, come definito in dottrina ⁽⁶⁰⁾, in una «costante promozione del sé» al punto da rendere ancillare qualunque altra attività dagli stessi svolta. Questo è l'elemento dirimente e da valorizzare a fini fiscali. Essi svolgono uno sfruttamento sistematico della loro immagine sicché ogni qual volta occorre risolvere il problema della tassazione degli *influencer* è alle norme che regolano questo fenomeno che occorre guardare. Tale schema interpretativo deve valere per qualunque imposta venga in rilievo.

In ambito tributario sembra, dunque, aver funzionato la scelta di ricondurre questo “nuovo” fenomeno entro “vecchi” istituti. Le categorie già esistenti consentono, infatti, di assoggettare gli *influencer* a un prelievo non iniquo, sicché, non appare necessario sollecitare un intervento del legislatore volto a disciplinare questa nuova attività.

prestazioni di servizi: a) le 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”. Le due disposizioni non sono tuttavia sovrapponibili. La non assimilazione alle prestazioni di servizi è riconosciuta infatti solo se le cessioni (e le altre operazioni): 1) siano state effettuate direttamente dall'autore (o eredi); 2) siano relative “a diritti d'autore”, ma neppure per tutti poiché sono escluse alcune specifiche ipotesi di opere (i disegni, le opere di architettura e dell'arte cinematografica)».

⁽⁶⁰⁾ A. MAGLIARO, S. CENSI, *Qualificazione del diritto degli influencer: costituisce ancora sfruttamento del diritto di immagine?*, in *Il Fisco*, 6, 2024, pag. 542.