

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Compensi per la distribuzione di programmi informatici senza ritenuta

di **Marco Bargagli**

Il trattamento fiscale dei **diritti di sfruttamento dei beni immateriali**, derivanti dai **compensi corrisposti** da parte di un'impresa italiana nei confronti di un **soggetto non residente** per l'**utilizzo delle opere dell'ingegno**, di **brevetti industriali**, di **marchi d'impresa**, di **processi**, **formule** ed informazioni relativi ad **esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico**, è disciplinato dalle **disposizioni domestiche**, dalla **direttiva comunitaria "interessi-canonici"** e dalle **convenzioni internazionali** contro le **doppie imposizioni sui redditi**.

In linea di principio, l'[articolo 25, comma 4, del D.P.R. 600/1973](#), dispone che i **compensi e le somme** di cui all'[articolo 23, comma 2, lett. c\), del Tuir](#), **corrisposti a non residenti**, sono soggetti ad una ritenuta del **30% a titolo d'imposta** sulla parte imponibile del loro ammontare.

Tuttavia, in **deroga alla citata disposizione**, possono trovare applicazione – ove spettanti – le **direttive comunitarie** o gli accordi internazionali che rappresentano **l'intesa tra gli Stati** coinvolti per regolamentare, sulla base del **principio di reciprocità**, la singola **sovranità tributaria** al fine di **eliminare fenomeni di doppia imposizione economica**.

La **ritenuta del 30%** prevista dalla **normativa interna**, può essere **azzerata** ai sensi dell'[articolo 26-quater del D.P.R. 600/1973](#) in applicazione della **Direttiva n. 2003/49/CE (c.d. interessi-canonici)**, a condizione che il soggetto estero che percepisce il reddito sia il **beneficiario effettivo dei flussi** in uscita dall'Italia.

A tal fine, occorre considerare che una **società di uno Stato membro** è **considerata beneficiario effettivo di interessi o canoni** solo se **riceve tali pagamenti** in qualità di **beneficiaria finale** e non di mera **intermediaria**, che opera in qualità di **agente, delegato o fiduciario** di un'altra persona.

Ciò detto, sulla base della recente elaborazione giurisprudenziale i **compensi pagati** da una **società italiana** nei confronti di un **soggetto non residente** per la **distribuzione di programmi informatici**, non possono essere **tecnicamente definibili "canoni-royalties"** nell'accezione prevista dall'[articolo 25, comma 4, del D.P.R. 600/1973](#) e, quindi, **non sono soggetti alla ritenuta alla fonte a titolo d'imposta** ivi prevista.

Le somme corrisposte sono infatti da **qualificare come "business profits"**, in quanto dovuti per l'acquisto del solo **diritto di distribuire copie di un software**.

Tale importante interpretazione è stata fornita da parte della **Commissione Tributaria Regionale di Milano**, con la **sentenza n. 60/29/2017** depositata in data 18 gennaio 2017.

Nell'occasione il giudice tributario ha richiamato **l'articolo 12 del modello Ocse di convenzione** che regola i **compensi per lo sfruttamento dei diritti d'autore**, il correlato **trattamento delle royalties** ed il paragrafo 14.4 del commentario che **stabilisce ulteriori criteri da adottare ai fini fiscali** (§14.4 "*Arrangements between a software copyright holder and a distribution intermediary frequently will grant to the distribution intermediary the **right to distribute copies** of the program **without the right to reproduce that program**. In these transactions, the rights acquired in relation to the copyright are **limited to those necessary for the commercial intermediary to distribute copies** of the software program. In such transactions, **distributors are paying only for the acquisition of the software** copies and **not to exploit any right in the software copyrights**. Thus, in a transaction where a distributor makes payments to acquire and distribute software copies (without the right to reproduce the software), the rights in relation to these acts of distribution should be disregarded in analysing the character of the transaction for tax purposes. Payments in these types of transactions **would be dealt with as business profits** in accordance with Article 7. This would be the case regardless of whether the copies being distributed are delivered on tangible media or are distributed electronically (without the distributor having the right to reproduce the software), or whether the software is subject to minor customisation for the purposes of its installation"*).

In buona sostanza, in una transazione dove un **distributore effettua i pagamenti** per la **mera acquisizione del diritto immateriale** e, simmetricamente, **distribuisce copie** del medesimo **software** senza acquisirne il **diritto alla sua riproduzione**, i **diritti in relazione a tali atti di distribuzione devono essere trascurati** nell'analisi dei **caratteri dell'operazione ai fini fiscali**.

In conclusione, il caso in esame, proprio perché **non prevede la possibilità di riprodurre**, neppure parzialmente, il **software** acquistato dalla società all'estero su ordinativi già incamerati dal cliente italiano, ricade nel **puro contratto di intermediazione** non essendovi alcuna **cessione della licenza alla società italiana**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

Scopri le sedi in programmazione >