



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 27 Ottobre 2023

CASI OPERATIVI

[Passaggio dal regime di contabilità semplificata al regime forfettario](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

[Guida alla richiesta del Bonus Colonnine di ricarica di veicoli elettrici](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

LA LENTE SULLA RIFORMA

[Il bollino normativo sulla presunzione di distribuzione ai soci delle società a ristretta base](#)

di Gianfranco Antico

DICHIARAZIONI

[Trasmissione delle certificazioni degli autonomi entro il prossimo 31.10.2023](#)

di Clara Pollet, Simone Dimitri

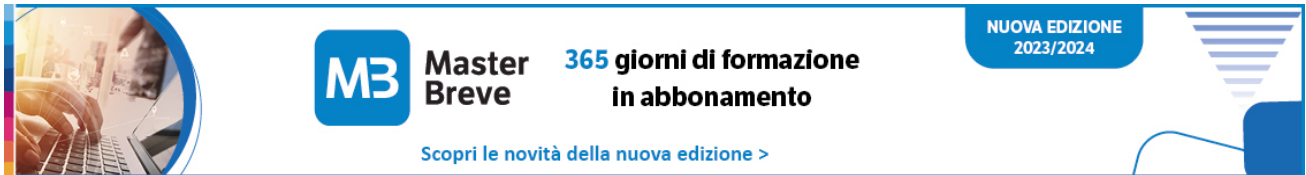
FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Qualificazione dei corrispettivi per acquisto e rivendita di software](#)

di Fabio Landuzzi, Riccardo Carrieri

Passaggio dal regime di contabilità semplificata al regime forfettario

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



M3 Master Breve **365 giorni di formazione in abbonamento**

NUOVA EDIZIONE 2023/2024

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

Un promotore finanziario in regime di contabilità semplificata fino al 31 dicembre 2022 passa al regime forfettario dal 1° gennaio 2023

Al 31 dicembre 2022 ha ancora pendente il recupero di una spesa per indennità di portafoglio clienti che deduce in quote ai sensi dell'articolo 108, comma 1, Tuir; la deduzione è stata fatta nell'anno 2019 per la quota di 1/18 (per assimilazione della predetta spesa a una sorta di avviamento), negli anni 2020, 2021 e 2022 per la quota di 1/5 (a seguito di quanto chiarito nella risposta a interpello n. 317/E/2020).

Si chiede quale sorte avranno le quote residue pendenti che non possono essere dedotte negli anni d'imposta 2023 e 2024 in quanto il contribuente si trova nel regime forfettario L. 190/2014.

In particolare, si chiede se sia corretto che dette quote residue vengano dedotte tutte nell'anno 2022, prima cioè del transito al regime forfettario, similmente alle quote delle eccedenze delle spese di manutenzione e riparazione eccedenti il 5% di anni precedenti.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU FISCOPRATICO...](#)



FiscoPratico

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Guida alla richiesta del Bonus Colonnine di ricarica di veicoli elettrici

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

Seminario di specializzazione

Nuovo OIC 34

Impostazione generale ed implicazioni operative per le società

Scopri di più

Riferimenti normativi

D.P.C.M. 4.8.2022

Decreto 2.10.2023

Decreto 14.3.2023

Articoli 1117 e 1117-bis del Codice civile

D.M. 37/2008.

Premessa

Con l'obiettivo di promuovere l'uso di veicoli a emissioni zero, l'articolo 2, D.P.C.M. 4.8.2022, ha istituito un contributo in conto capitale, a favore delle persone fisiche e condomini, per l'acquisto e l'installazione di infrastrutture di potenza standard per la ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica (c.d. "Bonus Colonnine utenti domestici").



Attenzione!!

Prima di entrare nel dettaglio dell'agevolazione, è opportuno precisare che la richiesta al "Bonus Colonnine utenti domestici" non è ammessa qualora il soggetto abbia già beneficiato, in relazione alle medesime spese, delle detrazioni fiscali previste, ad esempio, per l'acquisto di infrastrutture di ricarica dei veicoli elettrici, installate congiuntamente ad un intervento di riqualificazione energetica "trainante" che beneficia del c.d. "superbonus".

Soggetti che possono richiedere l'agevolazione

Possono beneficiare del contributo in rassegna:

- le persone fisiche residenti in Italia;
- i condomini, rappresentati dall'amministratore pro tempore o da un condomino delegato, per le parti di uso comune di cui agli articoli 1117 e 1117-bis cod. civ.

Spese comprese nel contributo

Sono ammissibili al "Bonus Colonnine utenti domestici" le spese sostenute per l'acquisto e la messa in opera di infrastrutture di ricarica e comprende:

- le necessarie opere edili;
- i costi dei sistemi di monitoraggio;
- le spese per progettazione, supervisione, sicurezza e collaudi;
- i costi per la connessione alla rete elettrica, tramite attivazione di un nuovo POD (*point of delivery*).

Spese escluse da contributo

Diversamente, sono escluse, in ogni caso, dal contributo in rassegna:

- le spese per imposte, tasse e oneri di qualsiasi genere;
- le spese per consulenze, diverse da quelle di progettazione, direzione lavori, sicurezza e collaudi;
- le spese relative a terreni e immobili;
- le spese relative all'acquisto di servizi diversi da quelli indicate in precedenza, anche se funzionali all'installazione;
- le spese per costi relativi ad autorizzazioni edilizie, alla costruzione e all'esercizio.

Caratteristiche delle infrastrutture di ricarica

Per poter beneficiare del contributo, le infrastrutture di ricarica devono rispettare i seguenti

requisiti:

- devono essere nuove;
- devono avere una potenza *standard*;
- devono essere posizionati in territorio italiano e in aree completamente disponibili per i beneficiari;
- devono essere costruiti secondo standard professionali e devono avere una dichiarazione di conformità come richiesto dal D.M. 37/2008.

Oltre ai predetti requisiti, le infrastrutture di ricarica devono essere destinate:

- ad esclusivo uso privato e non accessibili al pubblico, nel caso in cui il contributo sia richiesto da una persona fisica;
- all'utilizzo collettivo da parte dei condòmini e non accessibili al pubblico, nel caso in cui il contributo sia richiesto da un condominio.



Attenzione!!

Possono essere ammesse al “Bonus Colonnine utenti domestici”, solo le spese sostenute con modalità di pagamento tracciabili.

Ammontare del contributo

Il contributo in conto capitale – che può essere concesso dal Ministero delle Imprese e del Made in Italy – è pari all’80% delle spese ammissibili e comunque entro il limite di:

- euro 1.500, nel caso di contributo richiesto da una persona fisica;
- euro 8.000, nel caso di contributo richiesto da un condominio.



Nota bene

Il contributo in conto capitale può essere concesso nel limite delle risorse finanziarie disponibili che ammontano a:

- euro 40.000.000 per l'acquisto e la messa in posa delle infrastrutture di ricarica elettrica effettuati a partire dal 4.10.2022 e fino al 31.12.2022;
- euro 40.000.000 per l'acquisto e la messa in posa delle infrastrutture di ricarica elettrica effettuati a partire dall'1.1.2023.

Scadenze

Per beneficiare dell'agevolazione per gli acquisti sostenuti nel 2022, le domande per accedere al "*Bonus Colonnine utenti domestici*" potranno essere presentate:

- a partire dalle ore 12.00 del 19.10.2023;
- fino alle ore 12.00 del 2.11.2023.

Le domande presentate sono ammesse all'istruttoria secondo l'ordine cronologico di presentazione.



Attenzione!!!

Il termine finale per la presentazione delle richieste di accesso al contributo pubblico può essere anticipato nel caso di esaurimento delle risorse finanziarie disponibili.

Erogazione del contributo

Il contributo viene erogato in un'unica soluzione entro 90 giorni dalla data di chiusura dello sportello.



Nota bene

Un avviso del Direttore Generale, pubblicato sul sito del Ministero, comunicherà quando le risorse finanziarie disponibili saranno state esaurite. Se le risorse non sono sufficienti, le richieste saranno valutate nell'ordine in cui sono state presentate.

Controlli e verifiche

Il Ministero e Invitalia può effettuare controlli per verificare la veridicità delle informazioni fornite dai richiedenti. Questo serve a garantire che il sistema funzioni correttamente e che i contributi vadano a chi ne ha diritto.

La procedura di controllo segue questo iter:

- i controlli vengono esperiti su una piccola parte delle domande inviate, massimo il 10% di quelle approvate. Per iniziare il processo di verifica Invitalia invia un'e-mail certificata all'indirizzo indicato nella domanda;
- se i dati trasmessi sono incompleti o sbagliati, possono essere richiesti chiarimenti o documenti aggiuntivi da inviare entro 10 giorni tramite e-mail certificata, altrimenti il contributo può essere revocato;
- invitalia verifica i documenti per assicurarsi che il richiedente sia ancora idoneo per ricevere il contributo;
- entro 90 giorni dalla prima comunicazione, se la verifica va a buon fine, viene inviata un'e-mail certificata con l'esito positivo. Se sono necessari ulteriori documenti, il termine viene sospeso e riprende quando ricevuta la documentazione richiesta.

La verifica può avere esito negativo se il richiedente:

- consegna documenti incompleti;
- ha mentito o fornito informazioni false;
- non soddisfa i requisiti previsti;
- non fornisce la documentazione richiesta.

In questi casi il contributo viene revocato e dev'essere restituito.



Attenzione

La revoca comporta per il soggetto beneficiario l'obbligo di restituzione del contributo entro

60 giorni dalla comunicazione del provvedimento di revoca.

Modalità di presentazione delle domande

Di seguito si passano in rassegna le diverse fasi propedeutiche alla presentazione della domanda. In particolare, sarà necessario:

- accedere all'apposita procedura on line, tramite il sistema pubblico di identità digitale (SPID), carta d'identità elettronica (CIE) o carta nazionale dei servizi (CNS);
- inserire le informazioni richieste per la compilazione della domanda;
- generare il modulo di domanda sotto forma di "pdf" immuticabile contenente le informazioni e i dati forniti dal soggetto richiedente;
- caricare il modulo di domanda e gli allegati richiesti per il rilascio del "codice di predisposizione domanda" necessario per l'invio della stessa;
- ricevere l'attestazione di avvenuta presentazione della domanda, in formato "pdf" immuticabile, da parte della piattaforma informatica, con indicazione della data e dell'orario di invio telematico della domanda.



Nota bene

Le domande per la concessione ed erogazione si intendono inviate in modo corretto solamente dopo il rilascio da parte della piattaforma di un'attestazione.

Per accedere al bonus, occorre prima di tutto, collegarsi al sito di Invitalia, nella sezione "bonus colonnine domestiche", "presenta la domanda" oppure attraverso [questo link](#).

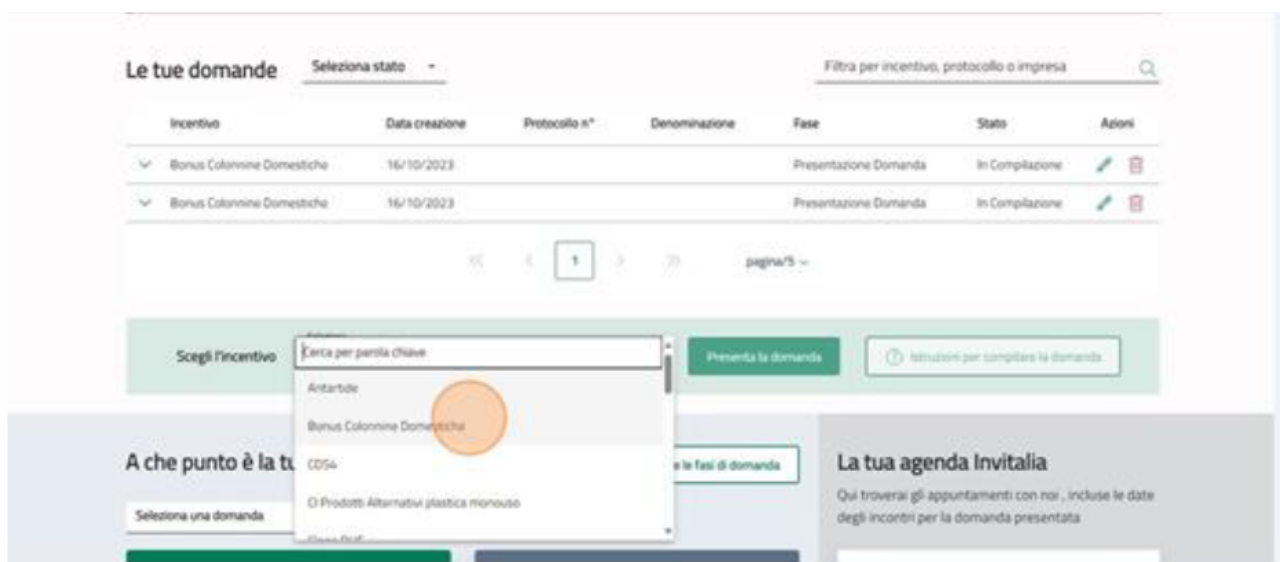
L'utente accede tramite uno dei seguenti sistemi di identificazione:

- Identità digitale SPID
- Smart card CNS (Carta Nazionale dei Servizi)
- Carta d'Identità Elettronica (CIE).

**Nota bene**

Qualora l'utente non disponesse di un'identità digitale SPID, di una smart card CNS o di una CIE, dovrà necessariamente farne richiesta a uno dei gestori o enti incaricati.

Effettuato l'accesso, dal menu l'utente deve selezionare la misura "Bonus Colonnine Domestiche" e cliccare sul tasto Presenta la domanda.



Prendere visione dell'informativa privacy e scegliere la tipologia di domanda tra le opzioni presentate:

- Amministratore di condominio
- Condomino delegato
- Persona fisica

Dopo aver selezionato la tipologia di proponente, occorre cliccare sul tasto 'Inizia la compilazione', per essere indirizzati alla Home page di compilazione della domanda.

Se colui che presenta la domanda è una persona fisica, saranno richiesti i seguenti dati per la sezione “anagrafica richiedente”:

- Dati anagrafici: Nome, Cognome, Genere, Comune di nascita, Data di nascita, Codice fiscale, Indirizzo,
- Residenza: Regione, Provincia, Comune, Indirizzo, CAP, Civico
- Contatti: PEC per comunicazioni

Se colui che presenta la domanda è un amministratore di condominio o un condomino delegato, saranno richiesti i seguenti dati:

1. Per la sezione “anagrafica richiedenti”:

- Condominio Richiedente: denominazione, codice fiscale
- Sede Condominio Richiedente: regione, provincia, comune, indirizzo, Cap, civico
- Contatti: e-mail PEC per comunicazioni

2. Per la sezione “amministratore di condominio”: Nome, Cognome, Codice Fiscale, Partita IVA, Data, Rilascio Partita IVA

3. Per la sezione “firmatario”:

- Dati anagrafici: Nome, Cognome, Data di nascita, Luogo di nascita, Genere, Codice Fiscale, Ruolo
- Indirizzo Residenza: nazione di residenza, regione, provincia, comune, indirizzo, civico, cap.



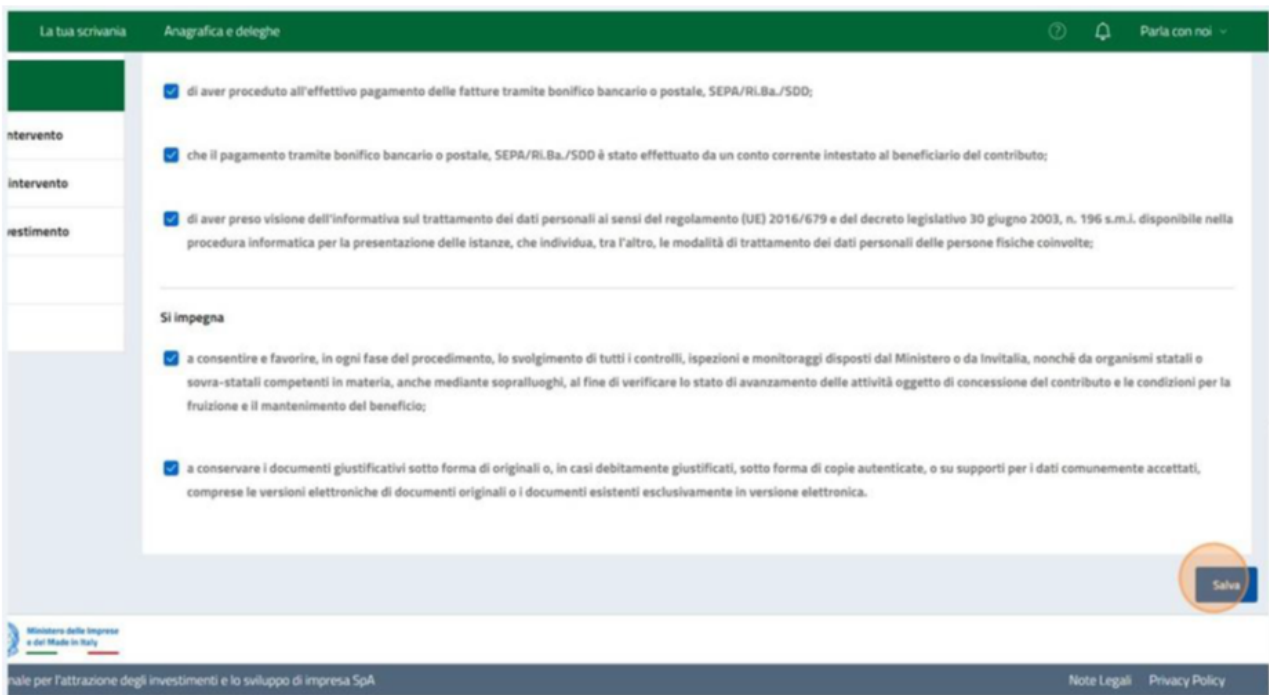
Nota bene

In caso di Nazione di Residenza diversa da ‘Italia’ sarà visibile solo il campo “indirizzo di residenza”

La sezione “Referente da contattare” si compone dei seguenti campi:

- Dati anagrafici: Nome e Cognome
- Contatti: E-mail, Recapito telefonico

La sezione “Dichiarazioni”, saranno presenti una serie di check, tutti obbligatori:



La sezione “Localizzazione Intervento” si compone dei seguenti campi:

- Titolo del progetto (inserisci una breve descrizione del progetto, non utilizzare caratteri speciali);
- Descrizione progetto (da selezionare da menù a tendina)

La sezione “Localizzazione Intervento” si compone dei seguenti campi: Regione, Provincia, Comune, Indirizzo, Cap, Civico



Nota bene

È possibile inserire una sola sede di localizzazione.

La *form* “Programma di Investimento” è composta da altre due sezioni:

Sezione	Campi
Programma	La sezione “Programma” si compone dei seguenti campi: <ul style="list-style-type: none">• Titolo spesa• Tipologia di spesa• Localizzazione intervento (menù a tendina: l'unica opzione selezionabile è l'indirizzo che hai inserito nella precedente sezione ‘Localizzazione intervento’)• Importo investimento euro (inserisci l'imponibile IVA esclusa)• IVA euro
Totale Piano	La sezione “Totale Piano” rappresenta il riepilogo del programma, completo del calcolo dell'agevolazione:

Nella sezione “Dati Bancari” saranno presenti i seguenti campi:

- tipologia IBAN (Italiano/Estero);
- Denominazione istituto;
- Intestatario Conto (che deve corrispondere al soggetto beneficiario, persona fisica o condomino);
- Agenzia N.;
- Numero Conto corrente (non richiesto per IBAN estero);
-

Nella sezione “Invio Domanda” sono presenti quattro step conseguenti:

- Controlli Finali
- Format di domanda
- Allegati
- invio domanda



Nota bene

Cliccando sul pulsante ‘Invio domanda’ nella sezione ‘Controlli Finali’, la piattaforma verifica che tutte le sezioni siano state correttamente compilate e che:

- il Firmatario sia maggiorenne;
- Sia stata inserita almeno una spesa di Tipo A.
- l'intestatario del conto corrente corrisponde alle informazioni fornite nell'Anagrafica del richiedente (Denominazione del Condominio o Nome e Cognome del richiedente per Persona Fisica).
- il Firmatario coincide con il compilatore (nel caso di un condominio richiedente, deve coincidere con l'amministratore di condominio o con il condominio delegato).

**Attenzione!!**

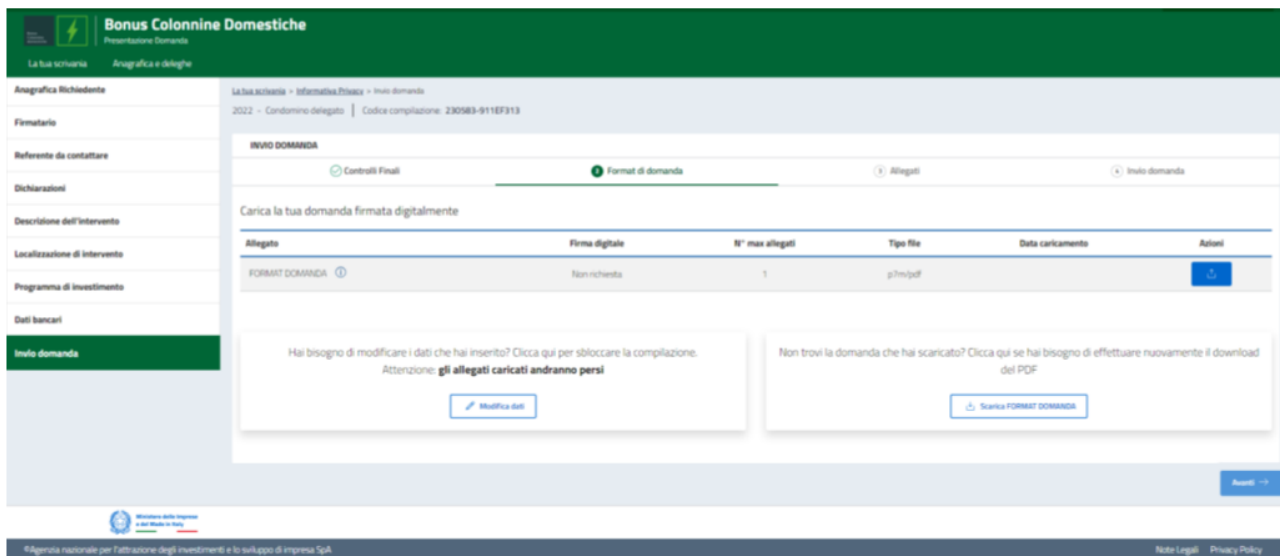
Se una di queste condizioni non viene soddisfatta, comparirà un messaggio di errore specifico.

Nella fase “format di domanda”, sono presenti le istruzioni per completare la domanda:

- Da questa pagina scarica il Format della domanda compilata.
- Firma digitalmente o con firma autografa il PDF della domanda (per verificare la validità della tua firma digitale vai su: AGID)
- Carica il Format della domanda firmato;
- Carica gli allegati obbligatori richiesti ed eventuali allegati facoltativi;
- Invia la domanda

Dopo avere generato correttamente la domanda, occorrerà firmare digitalmente il PDF. In alternativa sarà comunque possibile stampare il PDF e firmarlo con firma autografa. In tal caso sarà necessario scansionare il Format di Domanda firmato per le successive attività di caricamento.

Apposta digitalmente la firma sulla domanda, oppure caricato il file PDF firmato, occorrerà caricare il Format di Domanda, cliccando sul bottone di seguito evidenziato:



Nello step Allegati è presente l'elenco degli allegati obbligatori per l'invio della domanda.



Attenzione!!

Nella denominazione del file da allegare non sono ammessi caratteri speciali.

Tramite il tasto presente sotto la colonna Azioni è possibile procedere con il caricamento dei file.

Bonus Colonnine Domestiche

Autore: [Gianluca](#)

Referente: [Gianluca](#)

Descrizione: [Gianluca](#)

Caratteristiche di interesse: [Gianluca](#)

Programmi di incentivazione: [Gianluca](#)

Stato: [Gianluca](#)

Invia Domanda

Invia Domanda

[Caricamento](#) [Invia Domanda](#)

Carica qui i seguenti allegati obbligatori:

Allegato	Formato digitale	Stato allegato	Tipologia	Data caricamento	Azioni
Carta d'identità	Non richiesta	1	pdf		Carica
Documento di identità del titolare della domanda	Non richiesta	1	pdf		Carica
Copia della fattura elettronica relativa alle spese di cui all'art. 100, n. 1, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 111 del 2017	Non richiesta	100	pdf		Carica
Carta di credito	Non richiesta	100	pdf		Carica
Attestato di idoneità all'esercizio dell'attività di cui all'art. 100, n. 1, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 111 del 2017	Non richiesta	1	pdf		Carica
Attestato di idoneità di cui all'art. 100, n. 1, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 111 del 2017	Non richiesta	1	pdf		Carica

Se vuoi carica qui i seguenti allegati opzionali:

Allegato	Formato digitale	Stato allegato	Tipologia	Data caricamento	Azioni
Altra documentazione	Non richiesta	100	pdf		Carica

Non bisogno di modificare i dati che hai inserito? Clicca qui per eliminare la compilazione.

Attenzione: gli allegati caricati andranno persi.

[Invia Domanda](#)

Nella fase finale di invio della domanda basterà cliccare su “invia la richiesta” e cliccando sul bottone ‘Chiudi’, verrà assegnato all’utente un numero di protocollo domanda, la cui ricevuta di avvenuta presentazione sarà visualizzabile e scaricabile, cliccando sul bottone evidenziato “Scarica ricevuta”.

LA LENTE SULLA RIFORMA

Il bollino normativo sulla presunzione di distribuzione ai soci delle società a ristretta base

di Gianfranco Antico

Convegno di aggiornamento

Reddito di lavoro autonomo: focus operativi e novità della Legge Delega

Scopri di più

Per comune sentire, si intende come **società a ristretta base azionaria**, quella costituita da un numero esiguo di soci, legati da vincoli non necessariamente di parentela, ove la **complicità**, unitamente al rapporto di solidarietà e di reciproco controllo della gestione, costituiscono **le caratteristiche principali**.

La legittimità della **presunzione di distribuzione in capo ai soci degli utili non contabilizzati da parte delle società a ristretta base azionaria**, che non abbiano optato per il regime di trasparenza di cui all'[articolo 116 Tuir](#), è ormai **consolidata**.

La prassi degli Uffici, di presumere utili in nero ai soci delle società di capitali “*a ristretta base proprietaria o familiare*”, laddove l'attività di controllo sulla compagine sociale **si sia conclusa con la ricostruzione di maggiori ricavi o minori costi fittizi**, trae fondamento dalla sussistenza di un vincolo di comunanza tale da costituire **il fatto noto**, dal quale risalire alla distribuzione ai soci del reddito societario occulto.

Il classico schema operativo seguito dagli Uffici è, di solito, il seguente: **all'avviso di accertamento nei confronti di una srl a ristretta base azionaria** fanno seguito (più o meno contestualmente) gli avvisi di accertamento in capo ai soci, contenenti la contestazione di aver percepito **in nero maggiori utili**, le cui posizioni risultano comunque separate pur se collegate all'atto societario.

Una volta acclarata la presunzione – secondo cui nelle società di capitali a ristretta base sociale i redditi occulti siano stati distribuiti fra i soci – ne discende **l'obbligo per la società di provvedere anche alle ritenute alla fonte su tali redditi**.

La **definitività dell'avviso di accertamento emesso a carico della società** (o non impugnato ovvero oggetto di una sentenza passata in giudicato), **non appare necessaria** per attivare l'atto impositivo nei confronti dei soci.

Infatti, **il fatto noto non è costituito dalla sussistenza degli utili extracontabili** ma, come

abbiamo visto, dalla **ristrettezza della base sociale** e dal **vincolo di solidarietà e di reciproco controllo dei soci**, pur se, in sostanza, la causa relativa all'accertamento dei redditi non dichiarati della società viene a trovarsi in rapporto di pregiudizialità con le **cause relative all'accertamento di maggiori redditi da partecipazione dei singoli soci**.

Inoltre, sul piano pratico, vincolare l'attività impositiva dell'Ufficio nei confronti del socio, alla definitività della pretesa nei confronti della società, **potrebbe determinare la decadenza del potere impositivo**, svuotando, di fatto, di ogni operatività la presunzione di distribuzione degli utili.

Il metodo di controllo in esame trova oggi sostegno nella L. 111/2023 (**Legge di delega di riforma fiscale**) che contempla, fra l'altro, i **criteri direttivi** inerenti alla presunzione di distribuzione degli utili extracontabili.

Infatti, l'[articolo 17, comma 1, lett. h, punto 3\), L. 111/2023](#), nell'assicurare la certezza del diritto tributario, prevede espressamente la **limitazione** della possibilità di presumere la distribuzione ai soci del reddito accertato nei riguardi delle società di capitali a ristretta base, ai soli casi in cui è accertata, sulla base di **elementi certi e precisi**, l'esistenza di **componenti reddituali positivi non contabilizzati o di componenti negativi inesistenti**, ferma restando la medesima **natura di reddito finanziario** conseguito dai predetti soci.

Il legislatore delegato, pertanto, **dovrà perimetrare** gli elementi certi e precisi, così **normando** il metodo accertativo in questione, mettendo il **bollino** su un procedimento accertativo di **matrice meramente giurisprudenziale**.

DICHIARAZIONI

Trasmissione delle certificazioni degli autonomi entro il prossimo 31.10.2023

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Master di specializzazione

Diritto Tributario Base

Scopri di più

La **trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate** delle certificazioni uniche contenenti esclusivamente redditi esenti – o **non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata** – può avvenire entro il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770), ossia **entro il prossimo 31.10.2023**.

Si tratta della certificazione delle ritenute relative principalmente a somme corrisposte, nel corso del 2022, a titolo di:

- **redditi di lavoro autonomo**, di cui all'[articolo 53, Tuir](#);
- **redditi diversi**, di cui all'[articolo 67, comma 1, Tuir](#);
- **provvigioni** (comunque denominate) per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari.

La certificazione unica deve essere emessa anche con riferimento a **taluni redditi**, per i quali **non si applica la ritenuta d'acconto**, perché rientranti in regimi agevolati quali:

- i **compensi, non soggetti a ritenuta d'acconto**, corrisposti a coloro che applicano il **regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità**, previsto dall'[articolo 27, D.L. 98/2011](#);
- i compensi, non assoggettati a ritenuta d'acconto, corrisposti ai **soggetti forfetari di cui all'[articolo 1, L. 190/2014](#)**.

Ricordiamo che, nel caso specifico di **applicazione dell'imposta di bollo di 2 euro**:

- l'obbligo di apporre il contrassegno sulle fatture (o sulle ricevute) è **a carico del soggetto che consegna** (o spedisce) **il documento**, in quanto per tali atti l'imposta di bollo è dovuta fin dall'origine, ossia dal momento della loro formazione;
- l'obbligo di corrispondere la predetta imposta di bollo è in via principale a carico del prestatore d'opera;

- l'[articolo 22, D.P.R. 642/1972](#) stabilisce la solidarietà del debito dell'emittente la fattura e del committente;
- l'**eventuale addebito al committente** del bollo diventa **parte integrante del compenso** ([risposta ad interpello n. 428/2022](#)), con la conseguenza che risulta assimilato ai ricavi e concorre al calcolo volto alla determinazione forfetaria del reddito ([risposta interpello n. 67/2020](#)).

Nell'ipotesi in cui il sostituto d'imposta intenda, **prima della scadenza del termine di presentazione**:

- **annullare** una certificazione già presentata, deve compilare una **nuova certificazione**, compilando la parte relativa ai dati anagrafici del contribuente, barrando la casella **"Annullamento"** posta nel frontespizio;
- **sostituire** una certificazione già presentata, deve compilare una nuova certificazione comprensiva delle modifiche, barrando la casella **"Sostituzione"** posta nel frontespizio.

Qualora si proceda alla sostituzione o all'annullamento di una certificazione **già validamente trasmessa**, è necessario predisporre una **nuova "Comunicazione"** contenente esclusivamente le sole certificazioni da annullare o da sostituire. Pertanto, nel medesimo invio non potranno essere presenti Certificazioni Uniche ordinarie e Certificazioni Uniche da sostituire o annullare.

In deroga a quanto previsto dal cumulo giuridico, di cui all'[articolo 12, D.Lgs. 472/1997](#), per **ogni certificazione omessa, tardiva o errata** si applica la **sanzione di euro 100** con un **massimo di euro 50.000** per sostituto di imposta, ai sensi dell'[articolo 4, comma 6-quinquies, D.P.R. 322/1998](#).

Nei casi di **errata trasmissione della certificazione**, la sanzione non si applica se la trasmissione della corretta certificazione è effettuata **entro i 5 giorni successivi** alla scadenza. Se la certificazione è correttamente trasmessa **entro 60 giorni dai termini** previsti, la **sanzione è ridotta a un terzo**, con un massimo di euro 20.000.

La sanzione risulta **così modulata**:

- **entro 5 giorni** (entro il 6.11.2023, poiché il 5.11.2023 è festivo) sanzione nulla;
- **entro 60 giorni** (entro il 2.1.2024, poiché il 30.12 cade di sabato) sanzione pari a euro 33,33;
- **oltre i 60 giorni** (dal 3.1.2024) sanzione di 100 euro.

Qualificazione dei corrispettivi per acquisto e rivendita di software

di Fabio Landuzzi, Riccardo Carrieri

Seminario di specializzazione

Redditi prodotti on line: controlli dell'amministrazione finanziaria su privati e imprese

D.Lgs. n. 32/2023 per l'attuazione della DAC 7

Scopri di più

L'annosa **questione della qualificazione** come “*royalties*”, piuttosto che come “corrispettivo” e quindi “*utile di impresa*”, dei compensi corrisposti dai soggetti residenti in Italia a soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia, per l'**acquisto di software** destinato alla distribuzione nel mercato italiano, è stata oggetto di attenzione da parte di **Assonime** nella recente **circolare n. 27 del 12.10.2023**, la cui disamina mira anche a **sensibilizzare l'Agenzia delle entrate** a fornire ponderati chiarimenti agli operatori del settore, che svolgono nel territorio dello Stato italiano un'attività che si sostanzia nella **intermediazione nel commercio** di software acquistati presso produttori non residenti.

Come è noto, i **compensi** per l'uso o concessione in **uso di un diritto d'autore** su opere letterarie, artistiche o scientifiche di cui all'[articolo 23, comma 2, lettera c\), Tuir](#), tra i quali si ricomprendono i diritti sui programmi informatici tutelati ex Legge 633/1941 (ossia i **software protetti da copyright**), se corrisposti a **soggetti non residenti** privi di stabile organizzazione in Italia, sono soggetti ad **una ritenuta in uscita nella misura del 30%**, ai sensi dell'[articolo 25, comma 4, D.P.R. 600/1973](#), salvo l'applicazione della misura ridotta disposta generalmente dalle **Convenzioni contro le doppie imposizioni** stipulate dallo Stato italiano, in conformità all'articolo 12 del Modello Ocse. Pertanto, la **qualificazione di detti corrispettivi** come “*royalties*”, ovvero “canoni” nella terminologia convenzionale, consente allo Stato ove risiede l'impresa che corrisponde il corrispettivo – salvo non ricorra un diverso disposto della specifica Convenzione – di **attrarre a tassazione** un reddito che, ove qualificato, diversamente, come “*utile di impresa*”, sarebbe soggetto alla **potestà impositiva esclusiva dello Stato estero** di residenza del percipiente.

Entrando nello specifico, in materia di *software*, il **Commentario all'articolo 12 del Modello Ocse** analizza le principali fattispecie configurabili nel caso del **trasferimento di diritti d'autore ed in primis** chiarisce che, ai fini del corretto inquadramento della **natura del reddito**, il carattere dei pagamenti, che riguardano il trasferimento di software, dipende dalla **natura dei diritti** che il cessionario acquisisce; di conseguenza, i pagamenti per i trasferimenti del diritto d'uso del software – quali l'**acquisto di una licenza per utilizzare il software per finalità meramente personali o commerciali dell'imprenditore** (ricomprendendo altresì il **diritto di fare copie** per consentire ad esempio lo sfruttamento in rete a più utenze o su più terminali) –

rientrerebbe nel novero del **business income**, previsto dall'**articolo 7 del Modello di Convenzione Ocse**, poiché il pagamento non sarebbe configurabile come corrispettivo per l'acquisizione del diritto allo sfruttamento economico e commerciale del software nei confronti dei terzi. Ciò in quanto tale tipologia di **acquisto ad utilizzo personale** prescinde, appunto, *“da qualsiasi forma di riproduzione e di commercializzazione del software stesso”* ([risoluzione n. 169/E/1997](#)).

Al contrario, il **paragrafo 13.1 del Commentario all'articolo 12 del Modello di Convenzione Ocse** chiarisce che *“i pagamenti effettuati per l'acquisizione di **diritti parziali sul diritto d'autore** (senza che il trasferente alieni totalmente il diritto d'autore) **rappresentano un canone** per il quale il corrispettivo viene riconosciuto per la concessione del diritto di usare il programma in casi in cui l'utilizzo del programma costituirebbe una violazione del diritto d'autore. Esempi di tali accordi comprendono le licenze per riprodurre e distribuire al pubblico un software che incorpora il programma protetto dal diritto d'autore o per modificare e diffondere in pubblico il programma”*.

L'Agenzia delle entrate, già con la [risoluzione n. 128/E/2008](#), aveva ricondotto i pagamenti effettuati da un **distributore locale** per l'acquisto e la successiva rivendita in Italia ad utenti finali di software prodotti da una *software house* non residente, senza che gli stessi subissero **alcuna riproduzione o personalizzazione**, alla fattispecie delle **royalties**, con l'annessa conseguenza in tema di applicazione della ritenuta in uscita.

La **tesi dell'Amministrazione** era che il contratto sottoscritto dal distributore prevedesse *“il **trasferimento parziale del diritto di autore** nella forma **diritto limitato alla distribuzione del programma informatico** al pubblico per mezzo di appositi supporti magnetici (diritto che altrimenti spetterebbe esclusivamente al titolare del diritto d'autore)”* in modo che *“in **assenza della specifica licenza**, la commercializzazione del software informatico comporterebbe, infatti, una **violazione del diritto d'autore**”*.

Più di recente, nel [principio di diritto n. 5/2023](#), in tema di **qualificazione di compensi** per l'uso o la concessione in **uso di software** ai fini delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, l'Agenzia delle entrate ha nuovamente **confermato** l'orientamento espresso con la [risoluzione n. 128/E/2008](#), ritenendo che *“i **compensi corrisposti per la concessione del diritto di usare, riprodurre e distribuire il programma**, in casi in cui ciò costituirebbe una violazione del diritto d'autore, vengano regolati, ai fini della ripartizione della **potestà impositiva**, dalla pertinente norma del Trattato”*.

Tuttavia, **questo orientamento**, come in modo a nostro avviso condivisibile emerge dalla disamina di **Assonime**, desta **fondate perplessità** e **serie preoccupazioni** tra gli operatori, in quanto sembra prescindere dal considerare i contenuti del **paragrafo 14.4 del Commentario all'articolo 12 del Modello Ocse**. In tale paragrafo, il corrispettivo pagato a fronte del **diritto di distribuzione di copie di un software**, senza che il distributore goda del **diritto alla riproduzione** del medesimo, si qualifica come **utile di impresa ai sensi dell'articolo 7** del Modello di Convenzione Ocse.

Il Commentario precisa che il distributore, che **non acquisisce contrattualmente anche il diritto di riprodurre e/o modificare** e/o diffondere in pubblico **il software**, si qualifica come un **intermediario nella commercializzazione** del programma informatico, sicché i **corrispettivi che versa al titolare del copyright** sono configurabili come **business income** di cui all'articolo 7 del Modello di Convenzione Ocse.

Si consideri, poi, che ciò prescinderebbe dal fatto che le **copie distribuite** siano **consegnate su supporti materiali** o, come ormai usuale, **distribuite elettronicamente** (cd. *downloading*) e anche indipendentemente dalla circostanza che il software sia **soggetto a personalizzazioni minori** ai fini della sua installazione.

Per tali ragioni, considerate le istruzioni operative riportate al paragrafo 14.4 del Commentario, **i compensi versati a soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia per distribuire un software ai propri clienti** (senza poter effettuare modificazioni di sorta e secondo le indicazioni del licenziante estero) **non dovrebbero qualificarsi come royalties** e, pertanto, non dovrebbero essere assoggettati a una **ritenuta in uscita**; bensì, dovrebbero **essere qualificati come utili di impresa** e quindi sottratti alla potestà impositiva dello Stato ove risiede il soggetto che esegue il pagamento.

Infine, si deve rammentare che il **paragrafo. 14.4** era stato **aggiunto al Commentario** dell'articolo 12 del Modello Ocse proprio pochi mesi **dopo la pubblicazione della [risoluzione n. 128/E/2008](#)**, specificatamente con la finalità di chiarire che il corrispettivo versato dal distributore per l'acquisto delle copie di software oggetto di rivendita costituisce componente del **reddito di impresa del percettore**; quindi, era lecito attendersi che l'Amministrazione finanziaria ne avesse tenuto conto nei propri successivi interventi. Diversamente, ciò non è avvenuto, come era emerso già nella **[risposta a interpello n. 361/2023](#)**.

Infine, se è vero che il **Governo italiano ha espresso delle riserve**, ritenendo che l'interpretazione fornita dal paragrafo 14.4 sia troppo generale e richieda una **valutazione caso per caso**, viste le incertezze ingenerate nel mondo imprenditoriale, sarebbe **raccomandato** che l'Amministrazione affrontasse il tema mediante la pubblicazione di un **documento interpretativo aggiornato e sistematico** trattando separatamente le principali fattispecie di **trasferimento dei diritti d'uso** e di sfruttamento dei software tutelati ed in particolare dei **diritti connessi al distributore** nell'ambito del processo di commercializzazione, in modo da fornire agli operatori indicazioni univoche, evitando che l'incertezza possa produrre anche **fenomeni indesiderati** sul piano della competizione sul mercato.