



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE  
DI MILANO

SEZIONE 29

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	.....	Presidente
<input type="checkbox"/>	.....	Relatore
<input type="checkbox"/>	.....	Giudice
<input type="checkbox"/>	.....	

ha emesso la seguente

**SENTENZA**

- sull'appello n. 5228/2013  
depositato il 31/10/2013

- avverso la sentenza n. 37/2013 Sez:5 emessa dalla Commissione Tributaria  
Provinciale di BERGAMO  
contro:

**proposto dall'appellante:**

**difeso da:**

**Atti impugnati:**

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F07A302201/11 TRIB.ERARIALI 2006  
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F07A302204/2011 TRIB.ERARIALI 2007

- sull'appello n. 5230/2013  
depositato il 04/11/2013

- avverso la sentenza n. 37/2013 Sez:5 emessa dalla Commissione Tributaria  
Provinciale di BERGAMO  
contro:

SEZIONE

N° 29

REG.GENERALE

N° 5228/2013 (riunificato)

UDIENZA DEL

09/11/2016 ore 15:00

N° **60/2017**

PRONUNCIATA IL:

09 novembre 2016

DEPOSITATA IN  
SEGRETERIA IL

18 gennaio 2017

Il Segretario

Loredana Calderini



(segue)

**difeso da:**

**proposto dall'appellante:**

**Atti impugnati:**

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F07A302201/11 IRES-ALTRO 2006

AVVISO DI ACCERTAMENTO n° T9F07A30224/2011 IRES-ALTRO 2007

**SEZIONE**

**N° 29**

**REG.GENERALE**

**N° 5228/2013 (riunificato)**

**UDIENZA DEL**

**09/11/2016 ore 15:00**

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

REGISTRO APPELLI

N.5228/13 ( più riunito 5230/13)

SEZIONE 29

CONCLUSIONI DELLE PARTI :

Per la società \_\_\_\_\_ – appellante : riforma del primo deciso e annullamento degli avvisi di accertamento emessi per gli anni 2006 e 2007 con vittoria di spese

Per la \_\_\_\_\_ : rigetto dell'appello e , in riforma dell'impugnata decisione , conferma anche delle sanzioni irrogate con gli avvisi di accertamento in epigrafe ; con vittoria di spese .

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con decisione n. 37/05/2013 depositata in data 4/3/2013, la \_\_\_\_\_ accoglieva parzialmente \_\_\_\_\_ , previa riunione \_\_\_\_\_ , i ricorsi proposti dalla società avverso gli avvisi di accertamento in epigrafe annullando le sanzioni irrogate , con compensazione delle spese di giudizio .

Gli avvisi di accertamento sono stati emessi dall'Ufficio a seguito di verifica fiscale iniziata per l'anno di imposta 2008 ma successivamente estesa agli anni di imposta 2006/07 – oggi in esame – nonché all'anno 2009 .

La questione è relativa alla contestata omessa applicazione della ritenuta d'acconto del 30% prevista nel caso di pagamento di "royalties" a residenti esteri ( art. 25 , ultimo comma , DPR 600/73 ) sulla distribuzione di copie di programmi informatici .

Avverso tale decisione propone appello sia la società che l'Ufficio ; i separati appelli vengono riuniti all'odierna udienza .

La società impugna il primo deciso lamentando che i primi giudici hanno errato nell'inquadrare giuridicamente il fatto , limitandosi a riportare i rilievi contenuti nell'avviso di accertamento , ignorando il contenuto dell'interpello del 13 aprile 2012 nr. 39171 emesso dalla DRE sulla stessa materia e problematica nel quale l'Ufficio ha confermato che " i



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

REGISTRO APPELLI

N.5228/13 ( più riunito 5230/13)

SEZIONE 29

proventi in questione percepiti dai rivenditori esteri non sono da assoggettare a ritenuta essendo da qualificare come “ businnes profits “ in quanto dovuti per l'acquisto del dolo diritto di distribuire copie di software “ .

Richiama diffusamente , sul punto , l'art. 12 del modello di convenzione OCSE e il relativo Commentario dedicato espressamente alla distribuzione del software che esclude la natura di royalties nel caso del pagamento di diritti di distribuzione che non conceda , come nel caso in esame , il diritto di riproduzione e di sfruttamento del diritto d'autore sul programma .

Con memoria depositata il 27 ottobre 2016 la società puntualizza che è intervenuta per gli anni di imposta 2008/09 sulla stessa materia e tra le stesse parti la sentenza CTR Lombardia nr. 3223/65/16 depositata il 28/4/2016 che ha annullato gli avvisi di accertamento emessi dall'ufficio .

Si costituisce l'Ufficio , che propone il riunito appello con riguardo all'annullamento delle sanzioni , per vedere confermato in toto il proprio operato . Espone diffusamente i principi relativi ai diritti sui programmi informatici e sul diritto d'autore ad essi collegato ( legge 633/1941) e rileva che non vi è alcuna contrarietà nei rilievi effettuati rispetto alla normativa fissata dalla Modello di Convenzione OCSE e dal Commentario in considerazione del fatto che , come già sostenuto dai primi giudici , l'attività svolta dalla non può essere definita come mera intermediazione nella vendita dei programmi ai clienti italiani atteso il rapporto intercorso con il fornitore che appare ben distinto rispetto al rapporto tra la contribuente e i propri clienti a nulla rilevando che le “ chiavi “ per l'accesso al software sia inviato direttamente dalla fornitrice estera al cliente italiano .

Con riguardo alle sanzioni irrogate osserva che i primi giudici hanno erroneamente applicato l'art. 8 del DLgs 546/92 non ricadendo , l'ipotesi in esame , nel campo delle obbiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative di riferimento .

La trattazione della controversia avveniva come da separato processo verbale in atti .

MOTIVI della DECISIONE



COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

REGISTRO APPELLI

N.5228/13 ( più riunito 5230/13)

SEZIONE 29

Premessa la riunione dei procedimenti radicati a seguito dei rispettivi gravami avverso la sentenza in epigrafe come riportato nel processo verbale in atti , la Commissione ritiene di condividere i motivi di appello proposti dalla società e di rigettare l'appello dell'Ufficio .

I soggetti non residenti scontano la tassazione ai fini delle imposte dirette solo per i redditi che si considerano prodotti in Italia.

Con particolare riferimento ai redditi derivanti dallo sfruttamento economico di diritti d'autore o di altri beni immateriali, l'art. 23 del Tuir, comma 2, alla lettera c) stabilisce che si devono considerare prodotti nel territorio dello Stato quelli corrisposti da soggetti residenti o da stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

Pertanto il compenso pagato da un soggetto residente ad un soggetto non residente senza base fissa né stabile organizzazione in Italia, a fronte della concessione in uso di un marchio o di un brevetto, costituisce sempre reddito imponibile in Italia.

Tuttavia la normativa italiana deve tenere in considerazione anche gli sviluppi della normativa internazionale e in particolare i suggerimenti offerti dal Modello e dal Commentario Ocse del luglio 2008 e successive modifiche del 2010 per evitare il rischio di doppie imposizioni , oltre al caso concreto posto all'esame per verificare quali siano le condizioni contrattuali che caratterizzano il contratto di distribuzione .

In particolare l'art. 12 del modello di Convenzione Ocse regola i compensi per lo sfruttamento dei diritti di autore e il trattamento delle relative royalties e il par. 14.4 del Commentario precisa quali sono i criteri da adottare a seconda del caso specifico ed espressamente prevede che :*“ gli accordi fra il titolare del copyright del software ed un intermediario di distribuzione accorderanno all'intermediario di distribuzione il diritto di distribuire copie del programma , senza il diritto di riprodurre il programma . In queste operazioni , i diritti acquisiti in relazione ai diritti d'autore sono limitati a quelli necessari all'intermediario commerciale per distribuire copie del programma software . In queste transazioni , i distributori stanno pagando solo per l'acquisizione di copie del software e non per sfruttare qualsiasi diritto del copyright del software . Così , in una transazione dove un distributore effettua i pagamento per l'acquisizione e distribuisce copie del*

COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

REGISTRO APPELLI

N.5228/13 ( più riunito 5230/13)

SEZIONE 29

*software ( senza il diritto di riprodurre il software ) , i diritti in relazione a tali atti di distribuzione devono essere trascurati nell'analisi dei caratteri dell'operazione ai fini fiscali . Pagamenti di questi tipi di operazione sarebbero stati trattati come gli utili aziendali in conformità all'art. 7 . Questo sarebbe in caso , indipendentemente dal fatto che le copie distribuite vengano consegnate su supporto tangibile o siano distribuite elettronicamente ( senza che il distributore abbia il diritto di riprodurre il software ) o se il software è soggetto a minor personalizzazioni ai fini della installazione “ .*

Il caso in esame , proprio perché non è prevista 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 .

Si osserva inoltre che la stessa in data 13 aprile 2012 in un caso sovrapponibile a quello in esame ( ) ha reso un risposta all'interpello della società in linea con i principi sopra esposti precisando che “ ... in principio i proventi in questione percepiti dai rivenditori esteri non sono da assoggettare a ritenuta essendo da qualificare come business profits in quanto dovuti per l'acquisto del solo diritto di distribuire copie di un software “ .

La novità della materia in esame e l'assenza di un indirizzo giurisprudenziale sulle questioni trattate consigliano la compensazione delle spese di giudizio .

PER QUESTI MOTIVI

La Commissione in riforma della sentenza di I° grado , accoglie l'appello della contribuente e respinge quello dell'Ufficio . Spese compensate .

Così deciso in Milano il 9 novembre 2016

IL RELATORE

Dott.sa Monica CRESPI

IL PRESIDENTE

Dott. sa Celestina GRAVINA