

Dal mondo

Spagna, nuova interpretazione per la distribuzione di software

16 Marzo 2009

Pubblicata dall'Agenzia una risoluzione che modifica l'interpretazione normativa del termine "royalty"



L'Amministrazione finanziaria spagnola lo scorso 7 novembre ha pubblicato una risoluzione, vincolante per il contribuente, con cui viene riconsiderata quella che fino ad oggi rappresentava una consolidata posizione della prassi iberica concernente la portata interpretativa del termine "*canoni*" (dette anche "*royalty*") di cui all'articolo 12 del Modello

Ocse di Convenzione fiscale e del relativo Commentario. Il caso concreto su cui è stato richiesto all'Amministrazione finanziaria iberica di esprimersi riguardava l'applicazione o meno della ritenuta alla fonte sui pagamenti corrisposti a un soggetto residente in Irlanda a fronte della fornitura di pacchetti *software* standardizzati, qualora fossero stati considerati canoni ai sensi dell'articolo 12 del Trattato stipulato tra Spagna ed Irlanda nel 1994, applicabile alla fattispecie. La società che ha presentato istanza di interpello, residente in Spagna, distribuiva all'ingrosso il pacchetto *software* confezionato contenente anche il contratto di licenza d'uso del fabbricante in formato elettronico.

Più precisamente, il contribuente spagnolo esercitava una attività commerciale senza effettuare sul pacchetto alcun tipo di cambiamento, in quanto l'unico titolare dei diritti di autore sui programmi, nonché l'unico soggetto autorizzato a concedere le licenze, rimaneva il fornitore irlandese. Si consideri che il distributore spagnolo non aveva la facoltà di utilizzare il *software*, né di eseguirne copie, non essendone in alcun modo il licenziatario.

La legislazione interna spagnola

Il concetto di distribuzione di programmi informatici, è stato interessato dalla modifica della legge sulla proprietà intellettuale. In particolare, l'istante riteneva applicabile la definizione secondo cui per distribuzione avrebbe dovuto intendersi la messa a disposizione del pubblico degli originali o delle copie dell'opera, in supporto tangibile, mediante vendita, noleggio, prestito o altra forma.

Tuttavia, la definizione in questione, secondo l'Amministrazione finanziaria spagnola, non si applicherebbe ai programmi informatici in quanto l'articolo 99 della legge sulla proprietà intellettuale dispone che costituisce forma di esercizio del diritto di sfruttamento dell'opera da parte del suo autore qualsiasi forma di distribuzione pubblica del *software*, compreso il noleggio. In sostanza, con riguardo alla questione preliminare appena delineata, non è affatto dirimente sotto quale forma il programma viene distribuito.

La Convezione bilaterale Spagna-Irlanda

Passando alla questione principale, l'Amministrazione iberica ha ritenuto applicabile la Convenzione per evitare le doppie imposizioni vigente tra la Spagna e l'Irlanda. In particolare, l'articolo 12 della Convenzione definisce canoni anche i corrispettivi per l'uso o la cessione dei diritti d'autore, mentre il Commentario al Modello Ocse (paragrafo 13.1) comprende anche la cessione parziale dei diritti e cita espressamente i programmi per elaboratore. L'Amministrazione finanziaria spagnola, ha costantemente considerato i corrispettivi connessi alla distribuzione di prodotti *software* come canoni che, come è noto, sono soggetti ad applicazione di ritenuta alla fonte secondo l'articolo 12 del Modello. A tal proposito, la Spagna aveva anche espresso apposita osservazione nel Commentario ritenendo che i pagamenti relativi al software rientrassero nell'ambito di applicazione dell'articolo 12 *"nel caso in cui venga trasferita solo una parte dei diritti sul software sia qualora i pagamenti rappresentino un corrispettivo per la concessione in uso di un diritto di autore sul software ai fini dello sfruttamento commerciale...omissis"*.

Gli interventi sul Modello e Commentario

Ciò nonostante, le ultime modifiche al Modello Ocse e al Commentario approvate in via definitiva il 17 luglio 2008 hanno interessato anche i paragrafi relativi alla cessione di diritti sulle applicazioni informatiche. Il nuovo paragrafo 14.4 del Commentario all'articolo 12 afferma, infatti, che non costituiscono canoni i corrispettivi dovuti in virtù di un contratto tra l'autore e il distributore quando questi si limiti a svolgere le attività necessarie alla distribuzione di copie in qualità di mero intermediario commerciale. Si prende definitivamente atto, cioè, che i distributori pagano soltanto per acquisire il prodotto e non per esercitare un qualche diritto sull'opera dell'ingegno. Ragion per cui i corrispettivi dovrebbero considerarsi ricavi per l'autore e ricadere sotto l'ambito di

applicazione dell'articolo 7 del Modello (utili delle imprese).

A tal proposito, con una nuova Osservazione al Commentario, la Spagna (insieme al Messico ed al Portogallo) ha rivisto la propria interpretazione considerando canonici i corrispettivi relativi alle applicazioni informatiche solamente quando si trasferisce una parte dei diritti sul programma (come nel caso di utilizzazione del diritto d'autore o di fornitura del programma per uso imprenditoriale o professionale dell'acquirente, giacché in questi casi sono necessari degli adattamenti). Rimangono, pertanto, fuori dall'ambito di applicazione dell'articolo 12 del Modello i corrispettivi dovuti in virtù della concessione del diritto di distribuire copie dell'applicazione senza il diritto di adattamento o di riproduzione (*"except payments for the right to distribute standardised software copies, not comprising the right neither to customize nor to reproduce them"*).

Alla luce di tali cambiamenti l'Amministrazione finanziaria spagnola, adottando una interpretazione dinamica del Commentario, ha ritenuto che i pagamenti corrisposti dal distributore iberico al fornitore irlandese non integrassero la corresponsione di royalty e, di conseguenza, non fossero soggetti all'applicazione di alcuna ritenuta alla fonte.

di

Luca Conte - Papuzzi

Alessandro Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/articolo/spagna-nuova-interpretazioneper-distribuzione-software>