



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Prot. n. 00036261/2014

San Marino, 02 aprile 2014/1713 d.F.R.

**Circolare N.6**

**Trasmessa tramite e-mail  
e Doqui-Acta**

Spett.li

- **Direttori di Dipartimento**
- **Aziende ed Enti del Settore Pubblico Allargato**
- **Ufficio Tributario**
- **Ufficio Industria Artigianato e Commercio**
- **Ufficio del Lavoro**
- **Contabilità di Stato**
- **Organizzazioni Sindacali**
- **Organizzazioni Economiche**
- **Commissione Nazionale delle Libere Professioni**
- **Associazione Bancaria e Finanziaria**

Loro Sedi

**Oggetto: CANONI – Circolare Esplicativa dell’Ambito di Applicazione dell’Art. 12 della Convenzione Contro le Doppie Imposizioni - Sottoscritta con la Repubblica Italiana.**

**1. Premessa**

Il testo dell’art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni sottoscritta con l’Italia (di seguito, “*Convenzione*”) è stato modificato dall’Articolo III del Protocollo di modifica alla suindicata Convenzione, sottoscritto e ratificato da San Marino nel giugno 2012.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

La nuova formulazione è in linea con le previsioni comunitarie contenute nella Direttiva 2003/49/CE. L'art. 1 della suindicata Direttiva, infatti, dispone che *"i pagamenti (...) di canoni provenienti da uno Stato membro sono esentati da ogni imposta applicata in tale Stato su detti pagamenti, sia tramite ritenuta alla fonte sia previo accertamento fiscale"*.

La condizione per beneficiare di tale trattamento è che i canoni siano corrisposti ad una società di un altro Stato membro che si qualifichi come *"beneficiario effettivo"* di tali somme<sup>1</sup>.

L'art. 3, lett. b) della Direttiva definisce il rapporto di *"consociazione"* ai fini dell'applicazione della Direttiva stessa. Una società può definirsi *"consociata"* di una seconda società quando:

- i) la prima detiene una partecipazione diretta minima del 25% nel capitale della seconda, oppure
- ii) la seconda società detiene una partecipazione diretta minima del 25% nel capitale della prima, oppure
- iii) una terza società detiene una partecipazione diretta minima del 25% nel capitale sia della prima sia della seconda.

---

<sup>1</sup> Come si avrà modo di illustrare più ampiamente nel prosieguo della presente circolare, corre l'obbligo di chiarire, fin da subito, che la nozione di *"beneficiario effettivo"* è profondamente diverso da quello di *"titolare effettivo"*, per la cui compiuta definizione si rimanda a quanto previsto dall'art. 1 comma 1 lett. r) della L. 17 giugno 2008, n. 92. A mente della predetta norma, per *"titolare effettivo"* si intende:

*"(I) la persona fisica che, in ultima istanza, possiede o controlla un cliente, quando questo è una persona giuridica o un ente privo di personalità giuridica;*

*(II) la persona fisica per conto della quale il cliente agisce. In ogni caso, si considera titolare effettivo:*

- 1) *la persona fisica o le persone fisiche che, direttamente o indirettamente, sono titolari di più del 25% dei diritti di voto in una società o comunque, per effetto di accordi o in altro modo, sono in grado di esercitare diritti di voto pari a tale percentuale o di avere il controllo sulla direzione della società, purché non si tratti di una società ammessa alla quotazione su un mercato regolamentato sottoposta a obblighi di comunicazione conformi o equivalenti a quelli previsti dalla normativa comunitaria;*
- 2) *la persona fisica o le persone fisiche beneficiarie di più del 25% del patrimonio di una fondazione, di un trust o di altri enti con o senza personalità giuridica che amministrano fondi, ovvero, qualora i beneficiari non siano ancora determinati, la persona o le persone fisiche nel cui interesse principale è istituito o agisce l'ente;*
- 3) *la persona fisica o le persone fisiche che sono in grado di esercitare un controllo di più del 25% del patrimonio di un ente con o senza personalità giuridica"*.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Conformemente, l'art. 12, par. 2 a) della Convenzione, come modificato dal Protocollo del 2012, prevede che la ritenuta alla fonte applicabile ai canoni non può eccedere:

*"a) lo 0 per cento dell'ammontare lordo dei canoni se l'effettivo beneficiario è una società diversa da una società di persone che ha detenuto almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i canoni per un periodo di almeno 12 mesi antecedente alla data di pagamento dei canoni".*

## **2. Ambito di applicazione dell'art. 12 "Canoni"**

L'art. 12, par. 3 della Convenzione in esame definisce il termine "canoni", facendo rientrare nella predetta nozione "(...) i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso, di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi compresi il software, le pellicole cinematografiche e le registrazioni per trasmissioni radiofoniche o televisive, di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti, nonché per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche o per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico".

La suindicata definizione riproduce il contenuto dell'art. 12 par. 2 del Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni, salvo talune peculiarità.

Va precisato che il par. 3 dell'art. 12 della Convenzione in esame prevede espressamente l'inclusione nella nozione di "canoni" anche dei compensi per la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche.

Va precisato che la definizione di "canoni" comprende sia i compensi pagati per una licenza, sia i pagamenti che devono essere corrisposti per aver fraudolentemente copiato o leso un diritto. A tal proposito, il par. 8 del Commentario all'art. 12 chiarisce che "the definition covers both payments made under a license and



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

*compensation which a person would be obliged to pay for fraudulently copying or infringing the right".*

Il paragrafo 11 del Commentario chiarisce che, nel classificare tra le *royalty* (o canoni) i pagamenti ricevuti per informazioni relative ad esperienze industriali, commerciali o scientifiche, il par. 2 allude al concetto di "*know-how*". Lo stesso paragrafo riporta la seguente definizione: "*know-how is all the undivulged technical information, whether capable of being patented or not, that is necessary for industrial reproduction of a product or process, directly and under the same conditions; inasmuch as it is derived from experience, knowhow represents what a manufacturer cannot know from mere examination of the product and mere knowledge of the progress of technique*". In tale tipo di contratto una parte accetta di fornire alla controparte "*his special knowledge and experience*" che rimane sconosciuta al pubblico. Tale tipo di contratti differisce da quelli per la fornitura di servizi per il fatto che il "*grantor*" non deve garantire il risultato e non si impegna esso stesso ad eseguire un lavoro per l'altra parte. In tal caso, la disciplina applicabile ai compensi erogati in favore del prestatore di servizi va rinvenuta nell'art. 7 della Convenzione in esame. Al fine di consentire una agevole distinzione dei contratti di concessione di *know-how* da quelli di prestazione di servizi, il par. 11.3 del Commentario all'art. 12, introdotto nella versione aggiornata al gennaio 2003, prevede i seguenti elementi:

- i contratti di *know-how* riguardano informazioni già esistenti o che, in ogni caso, verranno fornite dopo la loro creazione o sviluppo e prevedono clausole di segretezza delle informazioni medesime;
- nei contratti di prestazione di servizi, il fornitore si impegna ad eseguire un'opera che può richiedere particolari esperienze e competenze, ma non è richiesto che queste competenze ed esperienze siano anche trasferite all'altra parte;
- nei casi di fornitura di *know-how*, il fornitore non deve normalmente svolgere altre attività se non quella di trasmettere le informazioni esistenti al cliente riproducendo il materiale di supporto. Un contratto di fornitura di servizi, al contrario, presuppone un maggior coinvolgimento del fornitore per l'adempimento dei propri obblighi contrattuali (ad es., dovrà pagare



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

personale incaricato di svolgere ricerche, progetti ecc., e pagare eventuali subfornitori).

Pertanto, i compensi percepiti per servizi post-vendita, resi dal venditore all'acquirente in base a garanzia, per assistenza tecnica o per un parere reso da un ingegnere, un avvocato o un contabile, non costituiscono *royalties* nell'accezione dell'art. 12 del Modello OCSE, ma redditi d'impresa ai sensi dell'art. 7.

La modifica al Commentario OCSE all'art. 12 affronta anche il particolare caso di contratto di fornitura di programmi per *computer*. Tale contratto viene qualificato come cessione di *know-how* qualora venga prevista l'acquisizione di informazioni che costituiscono le idee ed i principi (linguaggi o tecniche di programmazione) e venga prevista la condizione che le informazioni non siano diffuse senza autorizzazione e siano sottoposte a vincoli di segretezza.

Nella pratica, un esempio di contratto, che comprende sia il *know-how* che la fornitura di assistenza tecnica, è il *franchising*: il "*franchisor*" fornisce al "*franchisee*" la propria conoscenza ed esperienza ed inoltre provvede a prestare l'assistenza tecnica, finanziaria e alla fornitura dei beni. In tali casi ("*mixed contract*"), il par. 11 del Commentario prevede che il compenso pattuito venga suddiviso tenendo conto dei singoli adempimenti previsti dalle parti, ed applicando a ciascuna parte del contratto il relativo trattamento fiscale. Se, invece, una parte di ciò che è stato pattuito contrattualmente costituisce di gran lunga lo scopo principale del contratto ("*the principal purpose of the contract*"), sembra possibile riservare all'intero compenso corrisposto il trattamento applicabile alla parte principale.

Per quanto attiene al *software*, la qualificazione dei corrispettivi ricevuti per operazioni che hanno ad oggetto il trasferimento di *software* informatico dipende dalla natura dei diritti che il beneficiario acquisisce in virtù dell'accordo relativo all'uso ed allo sfruttamento del programma. I diritti sui programmi informatici costituiscono proprietà intellettuale.

Nel caso del *software*, occorre distinguere, in linea generale, le seguenti situazioni:



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

- trasferimento di una parte dei diritti relativi al *software*, ma non trasferimento dei diritti di proprietà: i pagamenti relativi al trasferimento dei diritti possono, in taluni casi, essere qualificati come *royalty*;
- cessione di tutti i diritti connessi al *software*: i pagamenti non vengono considerati *royalty*;
- acquisto del *software* per "*personal or business use*": i pagamenti non rientrano fra le *royalty*, ma vengono classificati nell'art. 7 o 14.

*Tavola di sintesi*

<b>Tipologia di transazione</b>	<b>Articolo del Modello OCSE applicabile</b>
1. Ordine elettronico di beni materiali	7
2. Ordine elettronico e <i>download</i> di prodotti digitali	7
3. Ordine elettronico e <i>download</i> di prodotti digitali per scopi di sfruttamento di <i>copyright</i>	12
4. Aggiornamenti e novità	7
5. <i>Software</i> di durata limitata e altre licenze per informazioni digitali	7
6. <i>Software</i> ad uso singolo e altri prodotti digitali	7
7. <i>Application hosting</i> <sup>2</sup> – licenza separata	7
8. <i>Application hosting</i> – contratto congiunto	7
9. <i>Application service provider (ASP)</i> <sup>3</sup>	7

<sup>2</sup> Servizio di rete che consiste nell'allocare su un *server web* le pagine *web* di un sito *web* ovvero altre applicazioni informatiche, rendendolo così accessibile dalla rete Internet ed ai suoi utenti.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Tipologia di transazione	Articolo del Modello OCSE applicabile
10. Corrispettivo per licenza	7
11. <i>Hosting</i> del sito <i>web</i>	7
12. Manutenzione del <i>software</i> <sup>4</sup>	12
13. <i>Data warehousing</i> <sup>5</sup>	7
14. Supporto tecnico relativo ad una rete di <i>computer</i>	7
15. <i>Data retrieval</i> <sup>6</sup>	7
16. Consegna di dati esclusivi o ad alto valore aggiunto	7
17. Pubblicità	7
18. Accesso elettronico a consulenza professionale	7
19. Informazioni tecniche	12
20. Invio elettronico di informazioni	7
21. Accesso interattivo ad un sito <i>web</i> mediante sottoscrizione a pagamento	7
22. Portali di <i>shopping on-line</i>	7
23. Aste <i>on-line</i>	7
24. <i>Sales referral programs</i> <sup>7</sup>	7

<sup>3</sup> L'*application service provider* (ASP) è un modello di architettura informatica per l'erogazione di servizi informatici in maniera automatica. Spesso il termine è usato indicando l'erogazione di servizi informatici in modalità ASP.

<sup>4</sup> Trattasi, in particolare, di manutenzione resa in relazione a ordini elettronici e *download* di prodotti digitali per scopi di sfruttamento di *copyright*. Nel caso di servizi di manutenzione resi nell'ambito di separati "Service Agreement", i pagamenti non rientrano fra le *royalty*, ma vengono classificati nell'art. 7.

<sup>5</sup> Per "*data warehousing*" si intende una collezione di dati statici integrati, organizzata per soggetti, che riguardano una serie di fatti accaduti nel tempo e finalizzata al recupero di informazioni a supporto di processi decisionali.

<sup>6</sup> Il "*data retrieval*" (lett: reperimento dei dati) è l'insieme delle tecniche utilizzate per gestire la rappresentazione, la memorizzazione, l'organizzazione e l'accesso ad oggetti contenenti informazioni quali documenti, pagine *web*, cataloghi *online* e oggetti multimediali.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Tipologia di transazione	Articolo del Modello OCSE applicabile
25. Transazioni relative ad acquisizioni di contenuto	7/12
26. Trasmissioni in tempo reale basate sul web	7
27. <i>Carriage Fees</i> <sup>8</sup>	7
28 Iscrizione ad un sito web che consente il <i>download</i> di prodotti digitali	7

Fonte: OECD, *Technical Advisory Group (TAG) on Treaty Characterisation of Electronic Commerce Payments, Tax Treaty Characterisation Issues Arising From Ecommerce, 1 February 2001.*

### 3. Regole di tassazione dei canoni

#### 3.1. La disciplina tributaria convenzionale

##### 3.1.1. La regola generale di tassazione

Secondo la regola generale enunciata al par. 1 dell'art. 12 della Convenzione in esame, i canoni provenienti dalla Repubblica di San Marino e pagati ad un residente<sup>9</sup> nel territorio dello Stato italiano sono imponibili in Italia (e viceversa).

##### 3.1.2. La deroga della potestà impositiva concorrente

Il par. 2 dell'art. 12 introduce una deroga al suindicato principio, consentendo la tassazione concorrente dei canoni anche nello Stato contraente (i.e., nella Repubblica di San Marino) dal quale essi provengono ed in conformità alla

---

<sup>7</sup> I “*sales referral programs*” sono programmi strutturati di riferimento del cliente, legati alla profilazione del target della clientela, quale ausilio per le vendite commerciali.

<sup>8</sup> Spese di trasporto.

<sup>9</sup> È utile osservare che la norma in esame utilizza unicamente il termine “*residente*” come riferito, in generale, sia alle persone fisiche sia a quelle diverse dalle persone fisiche. Per le relative definizioni, si rinvia a quanto previsto dall'art. 3 della Convenzione.





SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

legislazione ivi vigente, stabilendo il limite massimo della imposta applicabile secondo l'aliquota:

- a) dello 0% dell'ammontare lordo dei canoni, se l'effettivo beneficiario è una società diversa da una società di persone che ha detenuto almeno il 25% del capitale della società che paga i canoni per un periodo di almeno 12 mesi antecedente alla data di pagamento dei canoni;
- b) del 10% dell'ammontare lordo dei canoni, in tutti gli altri casi.

L'applicazione dell'imposta pari a 0 (equivalente, in fatto, alla totale esenzione dei canoni), secondo quanto previsto dalla lett. a) del par. 2 dell'art. 12 in commento, è, tuttavia, subordinata alle seguenti condizioni, le quali devono verificarsi congiuntamente:

- il soggetto percettore dei canoni è una società di capitali residente nel territorio dello Stato italiano (vale a dire, costituita in forma di società per azioni, società a responsabilità limitata o società in accomandita per azioni);
- il soggetto pagatore dei canoni è una società sammarinese;
- il soggetto percettore dei canoni ha detenuto, anteriormente alla data in cui i canoni sono pagati dalla società sammarinese, una partecipazione diretta nella società sammarinese almeno pari al 25% per un periodo non inferiore a 12 mesi;
- la società italiana – come sopra definita – è il "beneficiario effettivo"<sup>10</sup> dei canoni percepiti.

---

<sup>10</sup> Nel Modello OCSE non è dato rinvenire una definizione compiuta di *beneficial owner*, così come manca un adeguato approfondimento del concetto di beneficiario effettivo nel Commentario al Modello OCSE.

Secondo la prassi amministrativa italiana (cfr. CM 23 dicembre 1996, n. 306/E, cap. VIII, § 8, e R.M. 6 maggio 1997, n. 104/E) deve intendersi per beneficiario effettivo "(...) il soggetto cui il reddito è fiscalmente imputabile; (...) pertanto non si verifica il requisito in questione quando viene interposto un intermediario – come ad esempio un agente o un «nominee» - tra il beneficiario e il debitore del provento".

In altri termini, stante la finalità dichiaratamente antielusiva della clausola del *beneficial owner*, occorre privilegiare una lettura di tipo sostanziale – e non formale – del concetto di beneficiario effettivo, verificando l'effettiva (oltre che giuridica) titolarità dei diritti (i.e. la titolarità del potere di decidere la produzione ed il realizzo dei redditi e il potere di disporne) e non la mera titolarità formale degli stessi.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Va da sé che quanto sopra si applica a condizioni di reciprocità per i soggetti residenti nel territorio dello Stato italiano che pagano i canoni.

Sulla base del dato letterale della norma, va fin da subito precisato che l'esenzione dalla ritenuta può trovare applicazione unicamente in presenza di un rapporto partecipativo diretto tra la società italiana percettrice dei canoni e la società sammarinese partecipata pagatrice dei canoni. Tutte le altre fattispecie (cfr. infra il paragrafo 4 della presente circolare) dovranno formare oggetto di specifici chiarimenti nell'ambito del tavolo tecnico bilaterale con l'Autorità competente italiana.

Benché l'ultima parte del par. 2 dell'art. 12 rinvii, per le modalità applicative della limitazione delle ritenute (e della suindicata esenzione) a successivi accordi che saranno raggiunti dalle autorità competenti degli Stati contraenti (i.e., Repubblica di San Marino e Italia), si ritiene che, ai fini dell'applicazione della esenzione prevista dall'art. 12 par. 2 lett. a) della Convenzione in esame, il sostituto d'imposta sammarinese (i.e., la società sammarinese partecipata dalla società italiana) dovrà avere cura di richiedere alla società partecipante italiana – e conservare – la seguente documentazione:

- certificato di residenza fiscale rilasciato dall'Autorità tributaria dell'altro Stato contraente (i.e., Italia);
- certificato camerale e di vigenza rilasciato dal Registro delle Imprese territorialmente competente, ovvero certificato equipollente, dal quale risulti chiaramente che l'ente societario è costituito in una delle forme giuridiche indicate nella precedente elencazione (vale a dire, costituita in forma di società per azioni, società a responsabilità limitata o società in accomandita per azioni);
- copia dell'autocertificazione compilata e sottoscritta in originale da parte del legale rappresentante della società italiana partecipante, secondo il modulo riportato in Allegato 1 alla presente circolare.

---

In ogni caso, il par. 4 del Commentario all'art. 12 chiarisce che l'esenzione nello Stato della fonte non è concessa nel caso in cui venga interposto un intermediario (agente o «nominee») tra il beneficiario e l'erogante, a meno che l'effettivo beneficiario sia residente nell'altro Stato contraente.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Si precisa che la predetta documentazione sarà necessaria anche nei casi – diversi da quello indicato dall’art. 12 par. 2 lett. a) – in cui si applichi la ritenuta secondo l’aliquota del 10%.

### 3.1.3. Esclusioni

Al paragrafo 4 dell’art. 12 della Convenzione è prevista la non applicabilità del regime di tassazione di cui ai precedenti par. 1 e 2, nel caso in cui:

- il beneficiario effettivo dei canoni operi nello Stato della fonte per mezzo di una stabile organizzazione o svolga una libera professione mediante una base fissa;
- il diritto o il bene generatore dei canoni si ricolleggi effettivamente alla stabile organizzazione o base fissa.

In tal caso, infatti, si considera Stato della fonte lo Stato ove è situata la stabile organizzazione (o la base fissa); pertanto si applicano gli artt. 7 («*Utili delle imprese*») o 14 («*Professioni indipendenti*») della Convenzione.

Il par. 20 del Commentario precisa, analogamente a quanto enunciato relativamente agli interessi, che il paragrafo in esame non è basato sul principio della “*forza di attrazione della stabile organizzazione*”; esso prevede solamente che i canoni siano tassabili nello Stato della fonte come parte degli utili della stabile organizzazione (o base fissa) posseduta in tale Stato dal beneficiario residente nell’altro Stato contraente, se i canoni sono pagati in relazione a diritti o beni che sono parte dei beni della stabile organizzazione o sono comunque connessi con la stabile organizzazione.

### 3.1.4. Limitazioni dell’ambito di applicazione

Ai fini dell’applicazione delle disposizioni dell’art. 12 della Convenzione in esame, i canoni si considerano provenienti da uno Stato contraente quando il debitore è lo Stato stesso, una sua suddivisione politica o amministrativa, un suo ente locale o un residente di detto Stato.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Allorquando il soggetto tenuto a corrispondere i canoni, sia esso residente o no di uno Stato contraente, ha in uno Stato contraente una stabile organizzazione o una base fissa a cui si ricollegano effettivamente i diritti o i beni che generano i canoni i quali sono a carico della stabile organizzazione o della base fissa, i canoni stessi si considerano provenienti dallo Stato in cui è situata la stabile organizzazione o la base fissa.

3.1.5. Principio del valore normale

Il par. 6 dell'art. 12 della Convenzione firmata con l'Italia prevede l'applicazione del principio dell'«*arm's length*»<sup>11</sup>, in base al quale, in caso di stabili organizzazioni o di rapporti di controllo tra il debitore ed il beneficiario effettivo, la disciplina agevolativa prevista dalla norma in esame si applica solo ai canoni (pagati) non eccedenti il «*valore normale*», vale a dire quelli che sarebbero stati convenuti tra soggetti indipendenti, in condizioni di libera concorrenza. L'eventuale eccedenza rispetto al valore normale risulta tassabile nello Stato della fonte in base alla propria legislazione interna (ad es., secondo la legislazione interna sammarinese, se il soggetto pagatore i canoni "eccedenti" il valore normale è ivi residente, ovvero se la Repubblica di San Marino può essere considerata come lo Stato della fonte ai sensi dell'art. 12).

Il par. 22 del Commentario OCSE, modificato nella versione del gennaio 2003 del Modello OCSE, chiarisce che il par. 4 dell'art. 12 interviene solo sull'ammontare dei canoni e non sulla riqualificazione degli stessi in altra categoria di reddito.

La clausola contenuta nel par. 6 dell'art. 12 è applicabile solo nel caso in cui i canoni, considerati eccessivi, siano dovuti a particolari rapporti tra debitore e beneficiario effettivo, o tra entrambi e qualche altra persona, come ad esempio nei casi di vincoli di controllo diretto o indiretto o quando il canone pagato ad un soggetto è subordinato ad un gruppo con interessi comuni. Lo stesso Commentario (al par. 24) precisa inoltre che il concetto di «*particolari relazioni*» («*special relationship*») comprende i rapporti di sangue o di matrimonio e, in generale, «*any*

---

<sup>11</sup> Per la nozione, ai fini dell'ordinamento tributario sammarinese, di «*valore normale*», si veda quanto disposto dall'art. 6 della L. n. 166/2013.



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

*community of interests as distinct from the legal relationship giving rise to the payment of the royalty».*

3.2. La disciplina tributaria interna

Il vigente ordinamento tributario sammarinese (come riformato dalla L. 16 dicembre 2013, n. 166) non prevede una esplicita definizione e trattamento fiscale dei canoni ("royalties") percepiti da persone fisiche o giuridiche.

Il predetto ordinamento, tuttavia, contiene specifiche disposizioni volte a disciplinare il regime delle ritenute fiscali.

In particolare, i canoni (*royalties*) percepiti da persone fisiche residenti nel territorio della Repubblica di San Marino e corrisposti da soggetti residenti sono assimilati ai redditi di lavoro autonomo ex art. 27, co. 6, lett. b), della L. n. 166/2013 e, qualora non siano pertinenti all'attività svolta si considerano redditi diversi, con abbattimento forfettario della base imponibile del 25% (i.e., 75% imponibile), secondo quanto previsto dal successivo co. 7 della richiamata norma.

I canoni (*royalties*) percepiti da persone giuridiche residenti nel territorio della Repubblica di San Marino e corrisposti da soggetti residenti concorrono alla formazione del reddito d'impresa (artt. 29 e 45 della L. n. 166/2013).

I canoni (*royalties*) percepiti da soggetti non residenti e corrisposti da soggetti residenti (diversi dai privati) sono soggetti a ritenuta (interna) del 20% a mente dell'art. 102 della L. n. 166/2013, salvo diverso e più favorevole trattamento previsto dalla convenzione contro le doppie imposizioni (come nel caso della Convenzione contro le doppie imposizioni firmata con l'Italia).

**4. Altre fattispecie**

Con riferimento alla disciplina (di sostanziale esenzione dalla ritenuta) prevista dall'art. 12 par. 2 lett. a) della Convenzione firmata con l'Italia, è intenzione della Segreteria di Stato per le Finanze ed il Bilancio e i Rapporti con l'A.A.S.F.N. attivare un tavolo tecnico bilaterale con l'Autorità competente italiana allo scopo di stabilire



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

se, ed entro quali limiti, rientrano nell'ambito di applicazione della predetta norma anche:

- i canoni pagati dalla società partecipante residente in uno degli Stati contraenti alla società controllata residente nell'altro Stato contraente;
- i canoni pagati da una società residente in uno degli Stati contraenti ad una società residente nell'altro Stato contraente partecipata dalla stessa società che detiene una partecipazione nella prima società debitrice.

IL SEGRETARIO DI STATO  
PER LE FINANZE ED IL BILANCIO  
(*Claudio Felici*)



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

**Allegato 1 – Modello per l'applicazione dell'aliquota ridotta sui  
canoni corrisposti a soggetti non residenti**

**DATI DEL BENEFICIARIO EFFETTIVO**

<b>Persone fisiche</b>	<b>Cognome</b>	<b>Nome</b>	<b>Luogo di Nascita</b>	<b>Data di Nascita</b>
<b>Persone giuridiche</b> <input type="checkbox"/> barrare in caso di stabile organizzazione	<b>Denominazione</b>			
<b>TIN Estero</b>	<b>N.</b> <hr/> <input type="checkbox"/> Il mio paese di residenza non rilascia un TIN ai suoi residenti o comunque non sono in grado di procurarmi un TIN dal mio paese di residenza.			
<b>Codice Fiscale (se attribuito)</b>				
<b>Residenza</b>	<b>Stato</b>	<b>Indirizzo completo</b>		
<b>Domicilio (se diverso dalla residenza)</b>	<b>Stato</b>	<b>Indirizzo completo</b>		
<b>Casella Postale (opzionale)</b>				
<b>e-mail (opzionale)</b>				



SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

**DATI DEL LEGALE RAPPRESENTANTE**

<b>Persone fisiche</b>	<b>Cognome</b>	<b>Nome</b>	<b>Luogo di Nascita</b>	<b>Data di Nascita</b>
<b>Persone giuridiche</b>	<b>Denominazione</b>			
<b>TIN Estero</b>	<b>N.</b> <hr/> <input type="checkbox"/> Il mio paese di residenza non rilascia un TIN ai suoi residenti o comunque non sono in grado di procurarmi un TIN dal mio paese di residenza.			
<b>Codice Fiscale (se attribuito)</b>				
<b>Residenza</b>	<b>Stato</b>	<b>Indirizzo completo</b>		
<b>Domicilio (se diverso dalla</b>	<b>Stato</b>	<b>Indirizzo completo</b>		
<b>Casella Postale</b>				
<b>e-mail (opzionale)</b>				





SEGRETERIA DI STATO  
FINANZE E BILANCIO

Articolo 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni tra San Marino e

\_\_\_\_\_ **SOGGETTO SAMMARINESE CHE PAGA I CANONI**

<b>Persona</b>	<b>Cognome Nome / Denominazione Sociale</b>
<b>Codice Fiscale</b>	
<b>Residenza</b>	<b>Indirizzo completo</b>

**DESCRIZIONE DEI CANONI PERCEPITI**

<b>Data di pagamento</b>	<b>Ammontare canoni al lordo dell'imposta sammarinese</b>	<b>Imposta pagata in San Marino</b>	<b>Aliquota convenzionale applicabile</b>	<b>Imposta dovuta</b>	<b>Rimborso richiesto</b>
<b>TOTALE</b>					

**DICHIARAZIONE DEL BENEFICIARIO O DEL SUO RAPPRESENTANTE AUTORIZZATO**

**(Modello per sammarinesi)**

Il sottoscritto \_\_\_\_\_ in qualità di \_\_\_\_\_

**Dichiara**

- di essere / che l'ente \_\_\_\_\_ è residente in \_\_\_\_\_ ai sensi della Convenzione con \_\_\_\_\_ per il periodo / i periodi di imposta \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

- di essere / che l'ente sopraindicato è il beneficiario effettivo dei canoni;

- di non avere / che l'ente sopraindicato non ha una stabile organizzazione o una base fissa in Italia cui si ricollegli effettivamente il reddito;

di essere / che l'ente sopraindicato è assoggettato a imposta per i redditi in questione nel Paese di residenza;

di NON essere / che l'ente sopraindicato NON è assoggettato a imposta per i redditi in questione nel

Paese di residenza (spiegare i motivi dell'esenzione)

\_\_\_\_\_ ;

- di possedere ogni altro requisito necessario per usufruire delle agevolazioni previste dalla Convenzione rispetto al reddito percepito;

- che tutte le informazioni contenute nella presente dichiarazione sono corrette e complete e si impegna a comunicare l'eventuale venir meno di uno o più dei requisiti sopradescritti, nonché le eventuali variazioni dei dati e delle informazioni fornite.

**Chiede**

l'esonero dall'imposta italiana o l'applicazione nei limiti previsti dalla richiamata disposizione della Convenzione.

Luogo e data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**DICHIARAZIONE DEL BENEFICIARIO O DEL SUO RAPPRESENTANTE  
AUTORIZZATO**

**(Modello per italiani)**

Il sottoscritto \_\_\_\_\_ in qualità di \_\_\_\_\_

**Dichiara**

- di essere / che l'ente \_\_\_\_\_ è residente in \_\_\_\_\_ ai sensi della  
Convenzione con \_\_\_\_\_ per il periodo / i periodi di imposta \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

- di essere / che l'ente sopraindicato è il beneficiario effettivo dei canoni;

- di non avere / che l'ente sopraindicato non ha una stabile organizzazione o una base  
fissa in Italia cui si ricollegli effettivamente il reddito;

di essere / che l'ente sopraindicato è assoggettato a imposta per i redditi in  
questione nel Paese di residenza;

di NON essere / che l'ente sopraindicato NON è assoggettato a imposta per i redditi  
in questione nel

Paese di residenza (spiegare i motivi dell'esenzione)

\_\_\_\_\_;

- di possedere ogni altro requisito necessario per usufruire delle agevolazioni  
previste dalla Convenzione rispetto al reddito percepito;

- che tutte le informazioni contenute nella presente dichiarazione sono corrette e  
complete e si impegna a comunicare l'eventuale venir meno di uno o più dei requisiti  
sopradescritti, nonché le eventuali variazioni dei dati e delle informazioni fornite.

**Chiede**

l'esonero dall'imposta sammarinese o l'applicazione nei limiti previsti dalla richiamata  
disposizione della

Convenzione.

Luogo e data \_\_\_\_\_

Firma \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_