

Risposta n. 129/2026

OGGETTO: Direttiva 2003/49/CE del Consiglio del 3 giugno 2003 concernente il «regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi» – applicabilità alle società cooperative.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Società (di seguito, "Istante") è qualificata come cooperativa a mutualità prevalente e detiene l'85 per cento di una società spagnola (di seguito, "ES").

La Società è al vertice del gruppo internazionale nell'ambito del quale opera, come controllata, ES.

L'Istante e ES hanno concluso un contratto in forza del quale il primo si impegna a fornire un servizio di noleggio di specifici materiali a ES, la quale li utilizza nello svolgimento della propria attività operativa (di seguito, "Contratto").

Per effetto del Contratto, ES corrisponde, in qualità di utilizzatore, un corrispettivo allineato al prezzo di libera concorrenza in favore della Società, che - a parere dell'Istante - rientra nell'ambito applicativo della Direttiva 2003/49/CE del Consiglio del 3 giugno 2003 concernente il «*regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi*» (di seguito, "Direttiva").

L'Istante cita l'articolo 1 della Direttiva, ai sensi del quale «*I pagamenti di interessi o 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, a condizione che il beneficiario effettivo degli interessi o dei canoni sia una società di un altro Stato membro o una stabile organizzazione situata in un altro Stato membro, di una società di uno Stato membro*».

La Società nutre dei dubbi circa la condizione prevista per l'applicazione della Direttiva riguardante la riconducibilità della forma giuridica rivestita dal soggetto beneficiario del corrispettivo a quelle «*di cui all'allegato A*» della Direttiva. Il dubbio interpretativo, rileva l'Istante, sorge dalla circostanza per cui l'Allegato A appena citato elenca le forme giuridiche nazionali ammesse a beneficiare del regime di esenzione, ricomprendendovi, per quanto concerne l'Italia, le società per azioni, le società in accomandita per azioni, la società a responsabilità limitata, nonché gli «*enti pubblici e privati che esercitano attività industriali e commerciali*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A parere dell'Istante, al fine di definire l'ambito soggettivo di applicazione dell'articolo 26-*quater* del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 600 - e dunque stabilire se la Società possa rientrare tra i soggetti legittimati a beneficiare dell'esenzione prevista dalla Direttiva - è necessario muovere dalla definizione di "ente" e "attività industriale e commerciale".

L'Istante richiama, pertanto, l'articolo 73 del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica del 22 dicembre 1986, n. 917 ("TUIR"), rilevando che in questo sono annoverati, tra i soggetti passivi IRES, *"senza distinzioni né limitazioni connesse alla forma giuridica, le società cooperative accanto alle società lucrative e agli 'enti pubblici e privati' che esercitano o meno attività commerciale"*.

Secondo tale ricostruzione, quindi, una società cooperativa dovrebbe ritenersi *"pienamente incardinata nella categoria generale degli enti privati soggetti a imposizione sui redditi societari"*.

L'Istante rileva, inoltre, che l'articolo 2511 del codice civile definisce le società cooperative come *«società a capitale variabile con scopo mutualistico iscritte presso l'albo delle società cooperative di cui all'articolo 2512, secondo comma»*, *"non escludendo che si tratti di soggetti che esercitano attività d'impresa"*.

La Società, sul punto, richiama anche la circolare n. 124/E del 12 maggio 1998, concernente le *"Modifiche alla disciplina degli enti non commerciali in materia di imposte sul reddito e di imposta sul valore aggiunto"*, in cui si chiarisce che *"diversamente, l'ente, ancorché dichiarati finalità non lucrative, è considerato ente commerciale quando l'attività essenziale per la realizzazione degli scopi tipici è di natura"*

commerciale", sostenendo che, in forza dei chiarimenti resi, lo scopo di lucro non è un elemento costitutivo della nozione di impresa, essendo *"sufficiente che l'attività sia svolta secondo criteri di economicità e organizzazione"*.

Viene inoltre specificato che, sotto un profilo economico-operativo, l'Istante svolge un insieme articolato di attività che rientrano pacificamente nelle attività industriali e commerciali definite dalla disciplina codicistica di riferimento.

Con riguardo agli aspetti fiscali, inoltre, l'Istante comunica di essere assoggettato ordinariamente all'IRES ai sensi dell'articolo 73 del TUIR, *"senza rientrare in categorie di esonero o esclusione"*. L'assenza, dunque, di una menzione espressa delle cooperative nell'allegato A della Direttiva *"non deve essere interpretata quale volontà di esclusione del tipo societario"*.

A sostegno della conclusione proposta, la Società rileva che la Direttiva 2011/96/UE del Consiglio del 30 novembre 2011 include espressamente le società cooperative tra le forme societarie rilevanti per l'applicazione del regime di esenzione da ritenuta dei dividendi.

Tutto quanto sopra premesso, l'Istante ritiene di rientrare, ai fini dell'applicazione dell'articolo 26-*quater* citato, nella categoria degli *«enti privati che esercitano attività industriali e commerciali»*, soddisfacendo il requisito soggettivo imposto dalla Direttiva.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 26-*quater* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, rubricato *«Esenzione dalle imposte sugli interessi e sui canoni corrisposti a soggetti residenti in Stati membri dell'Unione Europea»* e introdotto nell'ordinamento

domestico a seguito del recepimento della Direttiva, disciplina il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e canoni fra società consociate appartenenti a Stati membri diversi, con l'obiettivo di assicurare una tassazione equa per le società consociate e di evitare fenomeni di doppia imposizione a carico delle stesse.

Con riferimento all'ambito soggettivo, il comma 4, lettera a), dell'articolo 26-*quater*, dispone che la disposizione di cui al comma 1 si applica se *«le società beneficiarie dei redditi di cui al comma 3 e le società le cui stabili organizzazioni sono beneficiarie dei medesimi redditi, rivestono una delle forme previste dall'allegato A, risiedono ai fini fiscali in uno Stato membro, senza essere considerate, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residenti al di fuori dell'Unione europea e sono assoggettate, senza fruire di regimi di esonero, ad una delle imposte indicate nell'allegato B ovvero a un'imposta identica o sostanzialmente simile applicata in aggiunta o in sostituzione di dette imposte»*.

Come evidenziato nella relazione di accompagnamento al decreto legislativo 30 maggio 2005, n. 143 (di seguito, "Decreto"), che ha introdotto nel d.P.R. n. 600 del 1973 il citato articolo 26-*quater*, *«l'ambito soggettivo di applicazione della norma in esame è circoscritto alle sole società non residenti che rispondono ai requisiti richiesti. Si tratta, in sostanza, di società che rivestono una delle forme previste dall'allegato alla direttiva, che hanno la residenza fiscale in uno Stato membro dell'Unione europea, senza essere considerate, ai sensi di una Convenzione in materia di doppia imposizione sui redditi con uno Stato terzo, residenti al di fuori dell'Unione europea, e che sono soggette, senza fruire di regimi di esonero, nello Stato di residenza alle imposte indicate nella direttiva medesima. I medesimi requisiti sono richiesti, come disposto dalla direttiva, anche nei*

confronti delle società ed enti residenti in Italia che effettuano i pagamenti degli interessi e dei canoni».

Relativamente ai soggetti residenti in Italia, secondo quanto previsto dal citato allegato A, lettera *h*), rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione della disposizione in esame le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, nonché gli enti pubblici e privati che esercitano attività industriali e commerciali (cfr. circolare n. 47 del 2 novembre 2005, paragrafo 2.2 e Risposta all'istanza di interpello n. 93 del 9 aprile 2025).

La questione posta dall'Istante concerne l'applicabilità di tale previsione alla società cooperativa per azioni, forma societaria non espressamente denominata nell'allegato A per l'Italia. Occorre pertanto verificare se essa possa essere ricondotta alla clausola residuale degli *«enti pubblici e privati che esercitano attività industriali e commerciali»*.

Al riguardo, si osserva che, diversamente dall'elencazione specifica delle singole tipologie di società - le quali identificano i soggetti in base alla loro veste giuridica formale - la clausola residuale individua i soggetti ammessi al beneficio attraverso un criterio funzionale, incentrato sull'attività concretamente esercitata dall'entità considerata.

In tal senso, la clausola è formulata in modo da ricomprendere soggetti di diritto privato che, a prescindere dalla loro denominazione formale, svolgono effettivamente attività di natura industriale o commerciale. Tale impostazione è coerente con la finalità della Direttiva, che - come precisato nella relazione di accompagnamento al Decreto - persegue l'obiettivo di eliminare la doppia imposizione sui pagamenti di interessi e

canoni tra società consociate di Stati membri diversi, garantendo una tassazione equa indipendentemente dalla forma giuridica dei soggetti coinvolti.

Con riferimento alla fattispecie in esame, sulla base di quanto rappresentato nell'istanza, la Società costituisce, ai sensi degli articoli 2511 e seguenti del codice civile, un soggetto di diritto privato dotato di personalità giuridica che svolge attività d'impresa ed è soggetto all'IRES.

Tutto quanto sopra posto, si conclude che - nella misura in cui l'oggetto sociale dell'Istante consista, in concreto, nell'esercizio di attività di natura industriale o commerciale - si ritengono soddisfatti entrambi i presupposti richiesti dalla clausola residuale, ossia: *i*) la qualità di ente privato e *ii*) l'esercizio di attività industriali e commerciali.

Sul punto, si specifica che il presente parere ha ad oggetto unicamente il quesito concernente la condizione prevista dall'articolo 26-*quater*, comma 4, lettera *a*), del d.P.R. n. 600 del 1973 ed è reso sulla base degli elementi, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, restando impregiudicato ogni potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

**firma su delega del Direttore Centrale
atto di delega prot. R.I. 7107 del 13.05.2026**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**