

Risposta n. 49/2025

OGGETTO: Soggetto aderente al regime di adempimento collaborativo – Regime di esenzione dalla ritenuta sugli interessi corrisposti a controllante Svizzera, in assenza dell'holding period, ai sensi dell'articolo 9 dell'Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione svizzera, siglato il 26 ottobre 2004

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

QUESITO

Alfa è una società di capitali residente nel territorio dello Stato italiano, interamente posseduta dalla società del medesimo gruppo, Delta, avente sede legale e residenza fiscale in Svizzera.

La transazione infragruppo per la quale si formula istanza di interpello riguarda gli interessi che verranno corrisposti dall'Istante alla società Beta, anch'essa residente ai fini fiscali in Svizzera, la quale agisce come parte mutuante per i contratti di finanziamento stipulati con la stessa Alfa, parte mutuataria.

Il quesito riguarda, in particolare, il regime di esenzione da ritenute di cui all'articolo 9, par. 2 dell'Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione svizzera, siglato il 26 ottobre 2004 (di seguito anche "Accordo"), sugli interessi che verranno corrisposti dall'Istante a favore di Beta.

Nello specifico, il sopra menzionato articolo elenca i seguenti requisiti per la sua applicazione:

a) le società debbono essere collegate da una partecipazione diretta minima pari al 25% per almeno due anni o debbono entrambe essere detenute da una terza società che detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni;

b) una delle società deve avere la residenza fiscale, o una stabile organizzazione, in uno Stato membro e l'altra società la residenza fiscale, o l'altra stabile organizzazione, in Svizzera;

c) nessuna delle società deve avere la residenza fiscale e nessuna delle stabili organizzazioni deve essere situata in uno Stato terzo, sulla base di un accordo in materia di doppia imposizione con tale Stato terzo;

d) tutte le società devono essere assoggettate all'imposta diretta delle società senza beneficiare di esenzioni, in particolare con riguardo ai pagamenti di interessi e di canoni e devono adottare la forma di una società di capitali.

Tanto premesso, la Società istante chiede conferma della sussistenza dei requisiti indicati alla lettera a) e d) e che Beta sia, conseguentemente, titolata a percepire gli interessi corrisposti da Alfa, in esenzione da ritenuta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che siano soddisfatti i requisiti richiesti dalla normativa per poter applicare l'esenzione da ritenuta sugli interessi corrisposti dalla stessa a Beta. A suo parere, infatti, tutte le condizioni previste all'articolo 9, par. 2 del citato Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione svizzera sarebbero rispettate, in primis quelle previste alle lett. *b) e c)*.

Quanto agli altri requisiti, in particolare quello previsto in merito ai rapporti partecipativi di cui alla lett. *a) (le società [...] sono entrambe detenute da una terza società che detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni)*, la Società rappresenta che:

- fino al XX marzo 2024, Beta era direttamente posseduta al 100% dalla capogruppo svizzera Gamma e Alfa era direttamente posseduta al 100% da Delta;
- a seguito della riorganizzazione effettuata nel corso dell'anno 2024, Delta detiene direttamente la totalità delle azioni sia in Alfa sia in Beta, venendo quindi ad essere rispettato quanto disposto circa i rapporti partecipativi da parte della condizione di cui alla lett. *a)*, ai fini dell'applicazione del regime di esenzione che qui ci occupa.

Per quanto concerne il requisito del c.d. "*holding period*", di cui sempre alla lett. *a)* dell'Accordo (*le società [...] sono entrambe detenute da una terza società che detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni*), Alfa richiama il contenuto del parere, redatto dalla Scrivente in merito alla "*Non applicabilità della ritenuta sulle royalties corrisposte da Alfa alla sua società controllante, Delta, fiscalmente residente in Svizzera - Conseguente diritto al rimborso per le royalties distribuite medio tempore*", dove

l'Agenzia delle entrate ha affermato che "... considerata l'adesione dell'Istante al regime di Adempimento collaborativo, possono ritenersi applicabili al caso di specie i principi declinati dall'Agenzia delle entrate nella Risposta n. 537 del 2021, ove, in relazione alle condizioni di applicazione del regime di esenzione da ritenuta sui dividendi corrisposti ad un soggetto aderente al Regime a una società "madre" residente in Svizzera, con particolare riferimento al decorso dell'holding period, è stato precisato che: "tenuto conto dei doveri e degli impegni reciproci assunti con l'adesione al regime - doveri che comportano, per il contribuente, l'obbligo di notificare tempestivamente l'Ufficio di tutti i dati utili alla verifica della sua posizione fiscale e, per l'Agenzia delle entrate, l'impegno ad accordare specifiche semplificazioni negli adempimenti tributari, proprio in conseguenza degli elementi informativi forniti - si ritiene che, in seno al peculiare contesto del regime di adempimento collaborativo, le esigenze di controllo che di norma ostano alla applicazione del regime prima del decorso del termine previsto, richiamate nella più volte citata Risoluzione 109/E del 2005, possano essere pienamente soddisfatte nell'ordinario svolgimento delle attività" ".

L'Istante ritiene che il cennato principio sia applicabile anche al caso di specie, avuto a mente il requisito del cd. "holding period" di cui alla lett. a) dell'Accordo per il pagamento degli interessi.

Con riguardo, invece, al requisito dell'assoggettamento ad imposta di cui alla lett. d) dell'Accordo ("*tutte le società sono assoggettate all'imposta diretta delle società senza beneficiare di esenzioni*"), la Società rappresenta che Beta assoggetta ad imposizione gli interessi percepiti.

In esito a quanto precede e alla prospettata operazione di riorganizzazione societaria, l'Istante ritiene di potere effettuare il pagamento degli interessi a Beta applicando l'esenzione per le ritenute, senza dovere attendere il compimento del c.d. "*holding period*" di due anni previsto nell'Accordo più volte richiamato, essendo corrente l'adesione al regime di "Adempimento collaborativo".

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito interpretativo sottoposto all'attenzione della Scrivente attiene all'applicabilità del regime di esenzione da ritenuta sugli interessi che Alfa, soggetto aderente al regime di adempimento collaborativo, dovrà corrispondere all'attuale socio unico svizzero, Delta, come previsto, dall'originario articolo 15, poi trasfuso nell'attuale articolo 9, paragrafo 2, del citato Accordo tra la Comunità Europea e la Confederazione svizzera.

Nello specifico, il dubbio interpretativo sollevato è riferito a due delle condizioni individuate al paragrafo 2 dell'articolo 9 dell'Accordo, al fine di esentare da ritenuta sugli interessi da corrispondere da parte della società italiana alla società svizzera e segnatamente alla condizione a) secondo cui:

"le società sono collegate da una partecipazione diretta minima pari al 25% per almeno due anni o sono entrambe detenute da una terza società che detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni";

ed alla condizione d) secondo cui:

"tutte le società sono assoggettate all'imposta diretta delle società senza beneficiare di esenzioni, in particolare con riguardo ai pagamenti di interessi e di canoni e adottano la forma di una società di capitali."

Preliminarmente, si osserva che l'interpretazione dell'articolo 9 dell'Accordo deve essere allineata alle regole di esegesi delle analoghe disposizioni contenute nella Direttiva canoni ed interessi.

Come noto, i trattati internazionali devono essere interpretati con un metodo oggettivo, in buona fede, secondo il senso ordinario da attribuire ai loro termini, nel contesto in cui sono collocati e alla luce dell'oggetto e dello scopo dei trattati stessi (cfr. articoli 31-33 della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969).

Nel caso di specie, l'intento di fondo dell'Accordo appare essere quello di estendere le misure che regolano i rapporti tra imprese residenti nel territorio europeo alle imprese elvetiche, stabilendo "misure equivalenti" a quelle definite nella direttiva 2003/49/CE del 3 giugno 2003 del Consiglio in materia di tassazione di canoni ed interessi, per quanto attiene in particolare all'articolo 9, paragrafo 2.

Ne deriva che le disposizioni contenute nel citato articolo 9, paragrafo 2, dell'Accordo devono essere interpretate alla luce delle analoghe disposizioni contenute negli articoli 3 e 5 della Direttiva del Consiglio 3 giugno 2003, n. 2003/49/CE, concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi.

Ciò premesso, il dubbio relativo alla condizione a), cosiddetto *holding period*, trae origine dal fatto che solo a seguito della riorganizzazione di marzo 2024, Delta è divenuta la diretta detentrica della totalità delle azioni in Alfa e della sua creditrice

Beta, risultando, pertanto, al momento della presentazione dell'istanza, carente della condizione a).

A tale riguardo si concorda con l'Istante nel ritenere applicabili, anche al caso di specie, i principi declinati dall'Agenzia delle entrate con la Risposta n. 537 del 2021 e con il parere sopra citato ove, in relazione, rispettivamente, alle condizioni di applicazione del regime di esenzione da ritenuta sui dividendi e sulle royalties corrisposte da un soggetto aderente al regime di adempimento collaborativo a una società "madre" residente in Svizzera, con riferimento al decorso dell'*holding period*, è stato precisato che: *"tenuto conto dei doveri e degli impegni reciproci assunti con l'adesione al regime - doveri che comportano, per il contribuente, l'obbligo di notificare tempestivamente l'Ufficio di tutti i dati utili alla verifica della sua posizione fiscale e, per l'Agenzia delle entrate, l'impegno ad accordare specifiche semplificazioni negli adempimenti tributari, proprio in conseguenza degli elementi informativi forniti - si ritiene che, in seno al peculiare contesto del regime di adempimento collaborativo, le esigenze di controllo che di norma ostano all'applicazione del regime prima del decorso del termine previsto, richiamate nella più volte citata Risoluzione 109/E del 2005, possano essere pienamente soddisfatte nell'ordinario svolgimento delle attività"*. Resta ferma la necessità di provvedere al pagamento delle ritenute qualora, successivamente al pagamento degli interessi, si riscontrasse il venir meno della condizione secondo cui Delta detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni.

Quanto al requisito previsto all'articolo 9 paragrafo 2 dell'Accordo, alla condizione d), secondo cui: *"tutte le società sono assoggettate all'imposta diretta delle*

società senza beneficiare di esenzioni, in particolare con riguardo ai pagamenti di interessi e di canoni e adottano la forma di una società di capitali", l'Istante rappresenta che "Beta assoggetta ad imposizione gli interessi percepiti".

Sulla base delle dichiarazioni riportate dall'Istante, acriticamente assunte in questa sede, con riserva di riscontro nelle sedi competenti, si ritiene che anche la sub condizione d) sia da ritenersi soddisfatta.

In conclusione, si ritiene che Alfa possa effettuare i pagamenti di interessi senza applicazione delle ritenute di cui all'articolo 26 quater del d.P.R. n. 600 del 1973 (o delle ritenute convenzionali), purché in presenza delle prescritte certificazioni di legge e fatto salvo il pagamento delle ritenute qualora, successivamente al pagamento degli interessi, venisse meno la condizione secondo cui Delta *"detiene direttamente almeno il 25% del capitale tanto della prima come della seconda società per un minimo di due anni"*.

Vale la pena evidenziare che, con particolare riferimento alla fattispecie prospettata, l'articolo 9 (già articolo 15) dell'Accordo, prevede che è *"fatta salva l'applicazione delle disposizioni previste in Svizzera e negli Stati membri al fine della prevenzione delle frodi o degli abusi, sulla base delle legislazioni interne o di accordi internazionali"*.

Si precisa, pertanto, che la presente risposta non riguarda eventuali profili di abuso del diritto, di cui all'articolo 10-bis della legge n. 212 del 2000 e viene resa sulla base dei fatti rappresentati dall'Istante, assunti acriticamente, nel presupposto della loro veridicità e correttezza.

Esula, inoltre, dal presente parere qualsiasi valutazione circa la corretta determinazione, qualificazione e quantificazione delle poste contabili, dei valori fiscali

e dei valori economici indicati nell'istanza di interpello, restando impregiudicato, al riguardo, il potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Si precisa, infine, che il presente parere non si estende a questioni diverse da quelle che hanno costituito espresa richiesta da parte della Società.

**firma su delega del Direttore Centrale
Grandi contribuenti e internazionale
Delega n. 7691 del 31 maggio 2024**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**