

Risposta n. 380

OGGETTO: *Esenzione da ritenuta dei dividendi corrisposti da società figlie a società madri - Articolo 9 dell'Accordo tra Unione europea e la Confederazione Svizzera sullo scambio automatico di informazioni finanziarie per migliorare l'adempimento fiscale internazionale - Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212.*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società Alfa (di seguito, "Controllata") è una società interamente controllata dalla società lussemburghese Beta (di seguito, "Controllante").

A far data dal 1° luglio 2019, la controllante Beta trasferirà la propria sede dal Lussemburgo alla Svizzera ed – in conformità con le legislazioni di entrambi i Paesi citati – il trasferimento di sede avverrà in continuità giuridica.

L'istante ha, infatti, rappresentato che l'operazione indicata non comporterà in capo a Beta "*alcuna liquidazione/scioglimento in Lussemburgo, né ricostituzione in Svizzera*".

Al riguardo, l'istante ha sottolineato che la legislazione del Lussemburgo consente la cancellazione dal locale registro delle imprese e di continuare l'attività in un'altra giurisdizione senza che tale operazione costituisca una liquidazione o uno scioglimento e che dall'altro versante la legislazione della Svizzera consente l'iscrizione nel locale registro delle imprese e la continuazione dell'attività senza ricostituzione della società.

In ordine alla possibilità di effettuare un trasferimento in continuità giuridica dal Lussemburgo alla Svizzera, la controllata ha prodotto un'attestazione notarile e un parere di un consulente.

Per effetto della ricostruzione normativa descritta, Beta chiuderà al 30/06/2019 l'ultimo bilancio redatto ai sensi della normativa lussemburghese e i relativi saldi di chiusura rappresenteranno i saldi di apertura al 1° luglio 2019 del bilancio della società quale ente residente in Svizzera.

Come conseguenza del suddetto trasferimento di sede, il regime fiscale delle future distribuzioni di utili dall'istante Alfa alla controllante Beta non sarà più regolato dalle disposizioni della direttiva madre-figlia (direttiva 2011/96/UE), bensì dall'Accordo tra Unione europea e la Confederazione Svizzera sullo scambio automatico di informazioni finanziarie per migliorare l'adempimento fiscale internazionale, come risultante dalle modifiche apportate con Protocollo 27/05/2015 pubblicato in allegato alla decisione UE 2015/2400 del Consiglio del 08/12/2015 (di seguito "*Accordo*").

In particolare, l'articolo 9 dell'Accordo prevede che i pagamenti dei dividendi tra società figlie e società madri non sono soggetti ad imposizione fiscale nello Stato d'origine ove ricorrano talune condizioni.

Al riguardo, l'istante evidenzia che tali condizioni sono sostanzialmente analoghe a quelle necessarie ai fini dell'applicazione della direttiva madre-figlia, ed in particolare richiedono che la società madre detenga direttamente almeno il 25 per cento del capitale della società figlia per un minimo di due anni.

Ciò posto, si chiede se il predetto trasferimento di sede interrompa il periodo di possesso della partecipazione in capo alla controllante con la conseguenza che i dividendi eventualmente distribuiti dall'istante non potranno beneficiare del regime di esenzione da ritenuta previsto dall'Accordo dovendo essere assoggettati a ritenuta interna o convenzionale.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Sebbene l'Accordo non disciplini nello specifico la fattispecie in esame, a parere dell'istante la circostanza che, per le legislazioni lussemburghese e svizzera, il trasferimento di sede - sotto il profilo giuridico/civilistico - non costituisca liquidazione della società, è elemento sufficiente per ritenere che detto trasferimento non comporti interruzione del possesso delle partecipazioni in capo a Beta.

La continuità soggettiva prevista dalle due legislazioni determinerebbe, quindi, l'irrelevanza rispetto al requisito del periodo di possesso previsto dall'Accordo e la conseguente applicazione del regime di esenzione da ritenuta per i dividendi pagati da Alfa dal 01/07/2019.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La presente istanza di interpello riguarda l'applicazione dell'Accordo tra Unione Europea e la Confederazione Svizzera sullo scambio automatico di informazioni finanziarie per migliorare l'adempimento fiscale internazionale, come risultante dalle modifiche apportate con Protocollo 27/05/2015 pubblicato in allegato alla Decisione UE 2015/2400 del Consiglio del 08/12/2015.

Tale Accordo prevede all'articolo 9 che i dividendi corrisposti dalle società figlie alle società madri non sono soggetti a imposizione fiscale nello Stato d'origine allorché la società madre detenga direttamente almeno il 25 per cento del capitale della società figlia per un minimo di due anni.

Con riferimento al requisito della detenzione delle partecipazioni per un periodo minimo, non sono fornite dall'Accordo ulteriori indicazioni.

In particolare, non è chiarito se il trasferimento di sede in continuità giuridica rappresenti una causa interruttiva del *minimum holding period*.

Ciò premesso, si ritiene opportuno preliminarmente fornire un inquadramento giuridico della fattispecie.

Come evidenziato dall'istante, la legge lussemburghese concernente le società commerciali prevede che il trasferimento della sede sociale di una società da o verso il Granducato del Lussemburgo non dia luogo né a dissoluzione né a creazione di una nuova entità.

Parimenti la legislazione svizzera riconosce esplicitamente lo spostamento di sede in continuità a condizione che la legislazione di appartenenza dell'entità estera lo preveda (ed a condizione che struttura ed organizzazione dell'entità estera siano compatibili con la legge svizzera).

Per quando concerne il nostro ordinamento si ricorda che, in mancanza di apposite disposizioni convenzionali, la legge 31 maggio 1995, n. 218, relativa alla riforma del diritto internazionale privato, prevede all'articolo 25, comma 3, che il trasferimento della sede legale indicata nello statuto si considera efficace solo se posto in essere conformemente agli ordinamenti dello Stato di provenienza e dello Stato di destinazione. L'efficacia del trasferimento della sede statutaria è subordinata, quindi, al duplice rispetto sia delle norme del Paese di provenienza sia di quelle del Paese di destinazione. Ne consegue che la continuità giuridica della società è condizionata alla ammissibilità del trasferimento nei due ordinamenti.

Codesta amministrazione ha già avuto modo di chiarire, seppure con riferimento al requisito dell'ininterrotto periodo di possesso di cui alla lettera a) dell'articolo 87 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), che, nel caso di trasferimento in continuità giuridica, ai fini della ricorrenza del requisito della detenzione della partecipazione per un determinato periodo, appare dirimente la circostanza che il trasferimento di sede, per espressa previsione di entrambi gli ordinamenti interessati, non dia luogo allo scioglimento e successiva ricostituzione della società (cfr. Risoluzione 5 agosto 2008, n. 345/E).

Ciò premesso, si ritiene che la fattispecie rappresentata di trasferimento di sede dal Granducato di Lussemburgo alla Svizzera presenti profili di continuità giuridica idonei ad assicurare la relativa continuità del periodo di possesso.

Ne consegue che, in applicazione delle previsioni dell'Accordo sopracitato, l'eventuale corresponsione di dividendi dalla società italiana Alfa alla controllante Beta potranno beneficiare del regime di esenzione da ritenuta previsto nell'Accordo medesimo, nel presupposto della sussistenza degli altri requisiti oggettivi e soggettivi ivi previsti, la cui ricorrenza non è oggetto di esame in questa sede.

Ci si riferisce, in particolare, alla residenza fiscale in Svizzera della società madre, anche ai fini convenzionali, all'assoggettamento a imposizione diretta sugli utili senza beneficiare di esenzioni e all'adozione della forma di una società di capitali indicata nell'Accordo medesimo.

IL DIRETTORE CENTRALE