

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Dubbi sulla corretta ritenuta da applicare al pagamento di royalties da una società italiana a una società svizzera

di Fabio Landuzzi

La [Commissione Tributaria Provinciale di Milano \(sentenza n. 66 del 1 febbraio 2013\)](#) ha giudicato **non applicabile la riduzione al 5%** (rispetto all'aliquota ordinaria del 30%), in forza dell'**art. 12 della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Svizzera**, della **ritenuta applicata da una società italiana sul pagamento di royalties** per la licenza d'uso di marchi **ad una consociata svizzera**; ciò in quanto **questa non era il beneficiario effettivo del pagamento** poiché le *royalties* venivano a loro volta trasferite alla capogruppo, anch'essa svizzera, che godeva però dell'esclusione dalle imposte cantonali e municipali (cd. società holding).

Il caso trattato dalla CTP è interessante sotto un duplice profilo: il primo concerne la **corretta tassazione alla fonte di royalties** nel quadro della regolamentazione Italia-Svizzera; il secondo profilo attiene invece **l'irrogazione delle sanzioni amministrative** in caso di erronea applicazione da parte del soggetto italiano della ritenuta ridotta nella misura stabilita dalle Convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia con altri Stati.

Il regime di tassazione riguardante le **royalties pagate da società italiane a favore di società svizzere** è molto complesso in quanto concorrono ben **tre disposizioni**:

1. **la norma nazionale**: l'articolo 25, comma 4, D.P.R. n. 600/1973, che prevede l'applicazione di una ritenuta pari al 30%;
2. **la Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Svizzera**: l'articolo 12, comma 2, che prevede l'applicazione, al ricorrere delle condizioni, di una ritenuta pari al 5%;
3. **l'Accordo Unione Europea – Svizzera del 26/10/2004**: l'articolo 15, che prevede la stessa esenzione della Direttiva europea 2003/49/Ce, al ricorrere delle condizioni.

In forza del **primato degli accordi internazionali**, la norma nazionale risulta essere applicabile solo laddove non vi siano le condizioni per poter applicare quelle di fonte estera.

In particolare, il punto controverso riguarda l'applicazione al caso di specie della più favorevole norma convenzionale (ritenuta 5%) rispetto a quella nazionale (ritenuta 30%). **La società italiana** aveva ricevuto dalla sua consociata svizzera **un'apposita istanza di applicazione della ritenuta convenzionale del 5%** in cui era affermata la sussistenza delle condizioni di legge, accompagnata dal certificato dell'Autorità fiscale estera. Come si è detto,

la CTP di Milano, per il fatto che la **royalty** era stata poi **trasferita dalla consociata alla capogruppo svizzera**, aveva **negato l'applicazione della ritenuta ridotta al 5%**; in sostanza, sembra che la CTP di Milano abbia ravvisato nel caso una situazione di **cd. società "conduit"**, termine con cui si indicano società utilizzate per superare i vincoli posti dalle Convenzioni. Tuttavia, questo giudizio suscita delle **perplessità**, in quanto il **Commentario Ocse all'art. 12** della Convenzione ammette che **la ritenuta ridotta può essere applicata anche quando il beneficiario effettivo del pagamento è un soggetto diverso**, pur sempre **residente nello stesso Stato** del soggetto intermediario, purché **soddisfi i requisiti richiesti dalla Convenzione**. Nel caso in commento, **il beneficiario finale del pagamento era sempre una società svizzera**, per cui **non si applicavano neppure i limiti indicati dall'articolo 23 della Convenzione Italia-Svizzera**; né il fatto che questa fruisca dell'esonero dall'assoggettamento alle imposte cantonali e municipali è, ai fini degli effetti dell'applicazione della ritenuta ridotta ex articolo 12 della Convenzione Italia-Svizzera, un elemento necessario.

Di conseguenza, nel caso di specie **sembra che potessero sussistere le condizioni per l'applicazione della ritenuta ridotta al 5%** secondo l'articolo 12 della Convenzione Italia-Svizzera, diversamente dalla conclusione a cui è giunta la CTP di Milano nella sentenza in commento.

E' infine interessante notare che la stessa **CTP di Milano**, in considerazione del fatto che **la società italiana aveva ricevuto apposita istanza dalla società svizzera** per la riduzione della ritenuta al 5%, che essa **poteva non essere a conoscenza del riversamento delle royalties** alla capogruppo, ed infine tenuto conto della **complessità** e delle **incertezze applicative della norma**, ha **cancellato l'irrogazione delle sanzioni amministrative**.