

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Esenzione da ritenuta e prova del beneficiario effettivo

di Fabio Landuzzi

Ai fini della **esenzione da ritenuta** in occasione del **pagamento di interessi e canoni** a soggetti esteri residenti in **Stati membri dell'Unione europea**, il **comma 6 dell'art. 26-quater, DPR 600/1973**, richiede alla società che effettua il pagamento, e che pertanto agisce nella funzione di sostituto d'imposta, di produrre **un'attestazione** da cui risulti la **residenza del beneficiario effettivo** rilasciata dalle competenti **Autorità dello Stato di residenza** del soggetto perciplate, nonché una dichiarazione resa da quest'ultimo circa la sussistenza delle **condizioni prescritte dalla legge** per beneficiare appunto dell'esenzione da ritenuta.

In un caso che ha costituito oggetto di un interessante giudicato della **Commissione Tributaria Provinciale di Milano (sentenza n. 9819/2015)**, l'Amministrazione aveva contestato al contribuente di avere **erroneamente applicato l'esenzione** ex art. 26-quater, DPR 600/1973, in sede di pagamento di interessi passivi alla consociata estera, in quanto l'istanza presentata dal soggetto estero **non aveva data certa** ed i documenti fiscali prodotti portavano una **data successiva al pagamento**.

I Giudici milanesi, richiamando un precedente giurisprudenziale di secondo grado (**Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, sentenza n. 2897/2015**) hanno dapprima sottolineato che la **qualificazione di beneficiario effettivo** necessita della ricorrenza dei seguenti **presupposti**:

- che il **reddito sia imputato al soggetto estero** secondo la legge dello Stato in cui risiede;
- che detto **soggetto non sia obbligato**, per via di un vincolo normativo, contrattuale o di altra natura, **a trasferire il reddito** ad altro soggetto.

Ebbene, mentre la **prima circostanza** può essere agevolmente accertata mediante la **produzione del certificato di residenza** rilasciato dalle competenti Autorità dello Stato estero, la **seconda condizione** deve necessariamente essere oggetto di una verifica che **non può competere al sostituto d'imposta**. Quindi, conclude questa giurisprudenza, non può essere tacciato di irregolarità tale da far decadere il presupposto di esenzione da ritenuta, il comportamento della società che ha **assunto la certificazione rilasciata dall'Autorità fiscale estera** quale attestazione della sussistenza dei requisiti per il perciplate del reddito.

Secondo questa lettura della norma, il **requisito della residenza** del soggetto estero perciplate, e dell'**assoggettamento a tassazione** del reddito in capo a questi, assume una **rilevanza apicale** nella qualificazione di detto soggetto come **beneficiario effettivo** del reddito.

Nessun dubbio può infatti nutrirsi avuto riguardo al **carattere probatorio vincolante** dei **certificati di residenza prodotti dalle Autorità estere**. A tale riguardo, se l'Amministrazione finanziaria intendesse sollevare eccezioni a questo proposito, lo dovrebbe fare domandando chiarimenti alle stesse Autorità estere (Commissione Tributaria Regionale dell'Abruzzo, sent. 228/2010).

Quindi, dal lato del soggetto italiano, può essere sufficiente assumere la **certificazione rilasciata dallo Stato estero** quale **elemento probatorio sufficiente** a provare la sussistenza in capo al perciplente del reddito dei requisiti convenzionali per fruire delle previste agevolazioni (**Commissione Tributaria Regionale del Piemonte, sent. 28/2012**).

I Giudici milanesi richiamano infine anche i principi affermati dalla **Corte di Giustizia**, riguardo al fatto che i diritti riconosciuti dalla normativa dell'Unione europea non possono essere disconosciuti per il **mero mancato rispetto di requisiti formali**, se sussistono i presupposti sostanziali.

Pertanto, se i certificati prodotti dal contribuente evidenziano l'esistenza dei **requisiti di sostanza** per beneficiare della esenzione da ritenuta in sede di pagamento di interessi o canoni, il mancato ottemperamento di **aspetti puramente formali** non può far venir meno il diritto all'esenzione consentito dalla norma.