Come vengono tassati gli utili, i dividendi e i proventi assimilati esteri

Posted by Carlo Adriani on 30 April 2014 at 12:00 AM

Con effetto dal 1 luglio 2014 la normativa di riferimento subirà delle modifiche conseguenti al DL 24/4/2014, n.66, e dunque quanto di seguito indicato, dopo il 30.06.2014, dovrà essere opportunamente verificato alla luce delle modifiche introdotte.

Gli utili, o i proventi assimilati, italiani ed esteri, percepitidalle persone fisiche non imprenditori, sono tassati diversamente sulla base dei seguenti due elementi:

1. **la localizzazione della società partecipata**, residente, non residente o residente in Paesi a fiscalità privilegiata;

2. **il tipo di partecipazione**, qualificata o non qualificata.

UTILI DISTRIBUITI DA SOCIETÀ RESIDENTI IN ITALIA

Gli utili distribuiti da società residenti al socio persona fisica (non imprenditore):

- se relativi ad una **partecipazione qualificata** concorrono alla formazione del reddito complessivo del socio nella misura del**49,72%** del loro ammontare (40% fino all'esercizio in corso al 31.12.2007). Le persone fisiche che nel 2013 hanno incassato utili derivanti da una partecipazione "qualificata" in società di capitali, nonché proventi equiparati agli utili, devono compilare il quadro RL del mod. UNICO 2014.
- se relativi ad una **partecipazione non qualificata** sono soggetti a **ritenuta "secca" a titolo d'imposta del 20%**, applicata sul **100%** dell'importo spettante**.** In questo caso gli utili sono esclusi dal reddito complessivo e pertanto non devono essere dichiarati nel modello Unico (dal 2012, è aumentata la tassazione dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria: in sostituzione delle precedenti aliquote del 12,5% e del 27%, è stata prevista l'applicazione di un'aliquota unica del 20%).

Nel caso di una **srl trasparente** ex art. 116, TUIR, gli utili percepiti, formatisi in tale regime fiscale non costituiscono reddito per il socio, in quanto il reddito della società è stato già tassato (per trasparenza, appunto) in capo ai vari soci.

UTILI DISTRIBUITI DA SOCIETÀ NON RESIDENTI IN ITALIA

Gli utili distribuiti da **società non residenti** al socio persona fisica (non imprenditore):

- se relativi ad una **partecipazione qualificata** costituiscono reddito del socio nella misura del**49,72%** del loro ammontare (40% fino all'esercizio in corso al 31.12.2007)– e fanno dunque parte del reddito complessivo – In questo caso l'intermediario per la riscossione opera una ritenuta a titolo d'acconto del 20%;
- se relativi ad una **partecipazione non qualificata** sono soggetti a **ritenuta d'imposta del 20%** analogamente agli utili distribuiti da una società residente. La ritenuta è applicata dall'intermediario che cura la riscossione. Questi utili (o dividendi) sono esclusi dal reddito complessivo del socio persona fisica e **non devono dunque essere dichiarati nel Modello Unico**. Se invece questo tipo di utili vengono percepiti senzail tramite di un **intermediario,** oppure se quest'ultimo **non opera la ritenuta**, gli stessi vanno assoggettati all' imposta sostitutiva prevista dall'art. 18 del TUIR, nella stessa misura della ritenuta alla fonte (20%) applicabile in Italia, e il socio che ha percepito gli utili deve compilare il **quadro RM**, **Sezione V** del modello UNICO 2014.

UTILI DISTRIBUITI DA SOCIETÀ RESIDENTI IN PAESI "BLACK LIST"

Per individuare i Paesi "black list" si deve fare riferimento all'elenco di cui al DM 21.11.2001. L'art. 47, comma 4, TUIR prevede che gli utili corrisposti da soggetti residenti in **Paesi "black list"** concorrono alla formazione del reddito nella misura del**100%,** indipendentemente dal fatto che la partecipazione sia o meno**qualificata,** e l'intermediario che cura la riscossione deve operare una **ritenuta** alla fonte del **20%,** che è da considerarsi una ritenuta **d'acconto,** se relativa a una partecipazione**qualificata ,** mentre se relativa a una partecipazione **non qualificata,** è da considerarsi **d'acconto o d'imposta** in base al fatto che la società siao meno quotata; come sotto specificato:

- per la partecipazione non qualificata la ritenuta del 20% è a**titolo d'acconto** se la società "black list" **è non quotata**;
- per la partecipazione non qualificata la ritenuta del 20% è a**titolo d'imposta**se la società "black list" **è quotata**.

Ci sono due **eccezioni** per la tassazione sul **100%** dell'utile e precisamente quando:

- gli utili siano stati attribuiti al socio "per trasparenza" sulla base della normativa concernente le CFC previste dagli artt. 167 e 168 del TUIR;
- il socio abbia ottenuto parere favorevole a seguito della presentazione all'Agenzia delle Entrate dell'interpello previsto

dal comma 4 dell'art. 47 del TUIR, volto a dimostrare che dalla partecipazione non è stato ottenuto, fin dall'inizio del periodo di possesso, l'effetto di localizzare i redditi in Paesi a regime fiscale privilegiato. Se è stato ottenuto parere favorevole all'interpello presentato all'Agenzia delle Entrate, l'utile concorre alla formazione del reddito complessivo nella misura del 49,72% (40% se prodotto fino al 2007).

PROVENTI ASSIMILATI AGLI UTILI

Quanto fiscalmente previsto per gli utili, è applicabile anche ai proventi**assimilati** agli utili e cioè:

- proventi dei titoli e degli strumenti finanziari assimilati alle **azioni**;
- proventi dei contratti di **associazione in partecipazione o di cointeressenza** ad esclusione di quelli con apporto di solo lavoro.La tassazione dei compensi percepiti da una persona fisica (non imprenditore) è diversa a seconda che il contratto sia **"qualificato" o "non qualificato".**

Le percentuali che individuano il tipo di contratto sono:

1. **CONTRATTO NON QUALIFICATO** se l'apporto è pari o inferiore al **25%** del patrimonio netto dell'associanterisultante dall'ultimo bilancio approvato prima della stipula del contratto.
2. **CONTRATTO QUALIFICATO** se l'apporto è superiore al **25%** del patrimonio netto dell'associante risultante dall'ultimo bilancio approvato prima della stipula del contratto. Attenzione: nel caso in cui l'associante sia in **contabilità semplificata**, ai fini della qualificazione o meno del contratto va verificato se l'apporto è superiore, pari o inferiore al 25% della somma delle rimanenze finali e del costo dei beni ammortizzabili, al netto degli ammortamenti.

I compensi corrisposti all'associato in partecipazione da un associante residente:

- sono soggetti a **ritenuta a titolo d'imposta** nella misura del **20%**, applicata sul **100%** dell'importo spettante, se relativi ad un **contratto non qualificato.** Queste somme sono escluse dal reddito complessivo e dunque non vanno dichiarate nel Modello Unico della persona fisica non imprenditore;
- concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **49,72%** (40% fino al 31.12.2007) del loro ammontare, se relativi ad un **contratto qualificato**.

IL MODELLO UNICO DELLE PERSONE FISICHE NON IMPRENDITORI PER UTILI DA PARTECIPAZIONI ESTERE

Partecipazione		Ritenuta 20%	Tassazione	Mod. Unico Quadro
Qualificata	Black list	d'acconto	100% 49,72% se interpello favorevole	RL
	No black list	d'acconto	49,72%	RL
Non qualificata	Black list: quotata	d'imposta	100%	**no dichiarazione**
	Black list: non quotata	d'acconto		RM
	No black list	d'imposta		**no dichiarazione**

La società che ha corrisposto utili/proventi assimilati, deve rilasciare al percettore, entro il 28 febbraio dell'anno successivo, una specifica certificazione necessaria per la compilazione del modello Unico del percipiente. La certificazione va rilasciata sia per le somme assoggettate a ritenuta d'acconto che per quelle non assoggettate ad alcuna ritenuta.

Per le somme assoggettate a ritenuta a titolo**d'imposta**, la certificazione non è rilasciata in quanto le stesse**non devono**

essere dichiarate.

Le **persone fisiche** (non imprenditori) che hanno percepito **utili e proventi assimilati agli utili** derivanti dalla partecipazione in società ed enti **residenti e non residenti** di ogni tipo,devono compilare la Sezione I-A del **Quadro RL** del modello Unico PF. Vige il criterio di **CASSA**, per cui vanno dichiarati i redditi di capitale effettivamente riscossi.Nel caso di utili e altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti in Paesi "**black list**", provenienti da partecipazioni **non qualificate**, i cui titoli **non**sono negoziati in **mercati regolamentati** e per i quali **è stato** rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di **interpello,** devono essere indicati nella Sezione V del quadro RM del Modello Unico.

Nei casi in i redditi non devono essere dichiarati con il Modello Unico, va comunque presentato il Quadro RW per il monitoraggio fiscale, quadro che con l'approvazione della Legge n. 97/2013, cosiddetta**Legge Europea 2013**, pubblicata sullaG.U. 20.8.2013, n. 194, è stato oggetto di una serie di importanti **modifiche** relative regole di compilazione. A partire dal modello Unico 2014 per il 2013, al fine di individuare l'investimento o l'attività estera da monitorare (e pertanto da indicare nel quadro RW), non va più fatto riferimento alla situazione al **31.12,** bensì alla situazione verificatasi nel corso dell'anno, con la conseguenza che, rispetto al passato, sono oggetto di monitoraggio fiscale anche gli investimenti e le attività detenute **durante l'anno** la cui disponibilità è venuta meno al 31 dicembre.

Inoltre è previsto che sono tenuti alla compilazione del quadro RW anche i soggetti**residenti** che **pur non** essendo possessori **diretti** degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria, siano**titolari effettivi** dell'investimento secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, lettera u), e dall'allegato tecnico del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231.

Al fine di individuare il "titolare effettivo" la disposizione richiama quanto previsto dalla disciplina**antiriciclaggio** ed in particolare la definizione fornita dall'art. 2 dell'"Allegato tecnico" del D. Lgs. n. 231/2007.

E' previsto che l'obbligo di compilazione del quadro RW**non** sussiste per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli **intermediari residenti** e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i flussi finanziari e i redditi derivanti da tali attività e contratti siano stati assoggettati a **ritenuta** o ad imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

È stata apportata una modifica anche all'art. 6, DL n. 167/90, ai sensi del quale in caso di**omessa** dichiarazione dei redditi "effettivi" degli investimenti / attività estere si **presume**, salvo prova contraria, un reddito pari al tasso ufficiale di riferimento vigente in Italia nel relativo periodo d'imposta. In sede di compilazione del quadro RW è possibile indicare che i relativi redditi **saranno** percepiti in un **successivo** periodo. Inoltre, in base alla nuova disposizione, è possibile indicare anche che gli investimenti e le attività estere possono **non** essere **produttive** di redditi.

Carlo Adriani

dottore commercialista

.