CIRCOLARE N. 3
15 GENNAIO 2007

La certificazione dei dividendi: approvato il nuovo modello

© Copyright 2007 Acerbi & Associati®

ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE
I 36100 VICENZA, VIA NAPOLI 66 – TEL. 0444322866 - 0444322705 R.A. – FAX. 0444545075
Codice fiscale e partita I.V.A. 02380850244
Indirizzo E-Mail: info@studioacerbi.com - Web-site: www.studioacerbi.com

Con provvedimento 27 dicembre 2006 (G.U. n. 5 del 08/01/2007) l'Agenzia delle Entrate ha approvato il **nuovo modello di certificazione degli utili**.
Il modello deve essere utilizzato per l'attestazione degli **utili derivanti dalla partecipazione a soggetti all'imposta sul reddito delle società**, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, **in qualunque forma corrisposti** a soggetti residenti **a decorrere dal 1 gennaio 2006**, con esclusione degli utili assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva.
Possono essere considerati utili anche le somme percepite in occasione della distribuzione di riserve di capitale (ad es. "riserve da sovrapprezzo azioni") verificandosi la presunzione di cui all'art. 47 comma 1 del D.P.R. n. 917/1986; in tal caso infatti, la società emittente ha l'obbligo di comunicare agli azionisti la natura delle riserve oggetto della distribuzione e il regime fiscale applicabile (cfr C.M. 16 giugno 2004 n. 26/E).
Il nuovo schema di certificazione è utilizzato anche per l'attestazione dei dati relativi ai proventi derivanti da titoli e strumenti finanziari di cui all'art. 44 comma 2 lett. a) e b) del D.P.R. n. 917/1986, da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza di cui all'art. 44 comma 1 lett. f) del D.P.R. n. 917/1986 nonché i dati relativi agli interessi riqualificati dividendi ai sensi dell'art. 98 del citato D.P.R..

La certificazione non è rilasciata in relazione agli utili e agli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva ai sensi degli artt. 27 e 27-ter del D.P.R. n. 600/1973.
La certificazione può essere rilasciata anche ai soggetti non residenti nel territorio dello stato che hanno percepito utili o altri proventi equiparati assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta ovvero a imposta sostitutiva, anche in misura convenzionale, e utili ai quali si applicano le disposizioni di cui all'art. 27-bis del D.P.R. n. 600/1973. I soggetti non residenti possono utilizzare la certificazione per ottenere nel paese di residenza, ove previsto, il credito di imposta relativo alle imposte pagate in Italia. Nel caso in cui tra l'Italia ed il paese di residenza del percettore sia in vigore una convenzione, l'eliminazione della doppia imposizione avverrà secondo le modalità ivi previste.

Come disposto dall'art. 4 comma 6-quater del D.P.R. n. 322/1998 **la certificazione deve essere consegnata** ai percettori **entro** il prossimo **15 marzo 2007**.

Il nuovo modello, reperibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate www.agenziaentrate.it (sezione "Modulistica" – "Comunicazioni e domande" – "Certificazione relativa agli utili corrisposti"), sostituisce quello precedentemente approvato con provvedimento del 7 dicembre 2005 (si veda anche la Circolare di Studio n. 5/2006 disponibile nella sezione "iscritti" del sito www.fiscoeimpresa.com).
Ricordiamo che le modifiche vigenti dal 1 gennaio 2004 a seguito dell'introduzione dell'I.R.E.S., hanno comportato da un lato l'eliminazione del credito d'imposta e dall'altro l'applicazione di una differente modalità di tassazione dei dividendi in relazione alla titolarità o meno di una partecipazione qualificata. Pertanto, a partire dagli utili percepiti dal 1 gennaio 2004, le persone fisiche che possiedono una partecipazione non qualificata subiranno una tassazione alla fonte a titolo d'imposta e non riceveranno più la presente certificazione.
Nello schema di certificazione in oggetto è previsto un apposito campo per l'indicazione dell'importo dei dividendi e dei proventi ad essi equiparati al netto degli oneri e delle imposte applicate all'estero, effettivamente corrisposto al beneficiario da soggetti non residenti (c.d. "netto frontiera"). Infine, con riferimento alle disposizioni di cui agli articoli 115 e 116 del D.P.R. n. 917/1986, nella certificazione è previsto un nuovo campo per l'esposizione dei dividendi relativi alle distribuzioni di utili e di riserve formatesi durante l'efficacia dell'opzione

per la trasparenza fiscale, che non concorrono a formare il reddito dei soci ai sensi dell'articolo 8 del D.M. 23 aprile 2004.

La successiva tabella riepiloga il nuovo sistema di tassazione dei dividendi (sono riassunti i casi maggiormente significativi e presenti nella Clientela dello Studio).

Erogante	Percettore	Ritenuta	Tassazione in dichiarazione dei redditi
Società residente	Persona fisica non imprenditore	▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% a titolo d'imposta (obbligatoria) ▪ Partecipazione qualificata: nessuna ritenuta	▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo imponibile I.RE. al 40%
Società non residente (non "black list")	Persona fisica non imprenditore	▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% a titolo d'imposta (obbligatoria) sul dividendo al netto della ritenuta estera (cd. "netto frontiera") ▪ Partecipazione qualificata: 12,5% a titolo d'acconto sul 40% del dividendo al netto ritenuta estera (cd. "netto frontiera")	▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo "lordo frontiera" imponibile I.RE. al 40%
Società non residente ("black list")	Persona fisica non imprenditore	▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% a titolo d'imposta sul dividendo al netto della ritenuta estera (cd. "netto frontiera") ▪ Partecipazione qualificata: 12,5% a titolo d'acconto sul 100% del dividendo al netto ritenuta estera (cd. "netto frontiera"), salvo che siano già stati tassatti per trasparenza ai sensi degli artt. 167/168 T.U.I.R. (cd. regime "CFC")	▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo "lordo frontiera" imponibile I.RE. al 100% salvo che siano già stati tassatti per trasparenza ai sensi degli artt. 167/168 T.U.I.R. (cd. regime "CFC")
Società residente (non "black list")	Impresa individuale o società di persone	Nessuna ritenuta	Imponibile I.RE. al 40%
Società residente ("black list")	Impresa individuale o società di persone	Nessuna ritenuta	Imponibile I.RE. al 100%
Società residente	Soggetto I.RE.S.	Nessuna ritenuta	Imponibile I.RE.S. al 5%
Società residente	Società residente U.E.	Nessuna ritenuta se sussistono condizioni art. 27 bis D.P.R. 600/1973 (partecipazione non inferiore al 25% detenuta da almeno un anno)	Secondo le regole del paese U.E. di residenza
Società residente in altro paese U.E.	Soggetto I.RE.S. (esclusi enti non commerciali)	Nessuna ritenuta	Imponibile I.RE.S. al 5%

Si ricorda che ai sensi dell'art. 67 comma 1 lettere c) e c bis) del D.P.R. 917/1986 si intende:

- per partecipazione qualificata, una partecipazione che rappresenti una percentuale dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2 o al 20% ovvero una partecipazone al capitale o al patrimonio superiore al 5 o al 25%, a seconda che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;
- per partecipazione non qualificata, una partecipazione infereriore ai limiti sopra indicati.

Le disposizioni citati hanno effetto per i periodi di imposta che hanno inizio a decorrere dal 1 gennaio 2004, per cui il nuovo regime di tassazione dei dividendi e la conseguente eliminazione della possibilità di beneficiare del credito d'imposta, si sono resi applicabili in relazione ai dividendi incassati nel periodo di imposta che ha avuto inizio a decorrere dal 1 gennaio 2004.