

CIRCOLARE N. 7
4 FEBBRAIO 2012

La certificazione dei dividendi corrisposti nel 2011

© Copyright 2012 Acerbi & Associati®

Come commentato con la circolare di Studio n. 2 del 2010, con provvedimento 21 dicembre 2009 l'Agenda delle Entrate ha approvato il **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 2009**, 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) 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 riqualeficati dividendi ai sensi dell'art. 98 del citato D.P.R. (in vigore fino al 31 dicembre 2007).

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 (nella misura del 27% o dell'1,375%), 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 28 febbraio 2012.

Il modello – allegato di seguito alla presente –, è reperibile sul sito dell'Agenda delle Entrate www.agenziaentrate.it.

Ricordiamo che a partire dagli utili percepiti dal 1 gennaio 2004, le persone fisiche che possiedono una partecipazione non qualificata subiscono una tassazione alla fonte a titolo d'imposta e non ricevono 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 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.

E' inoltre prevista la **separata indicazione degli utili**, proventi equiparati derivanti da titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni, **formatisi fino all'esercizio in corso al 31**

dicembre 2007 ovvero a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007.

A tale riguardo, infatti, si precisa che in relazione alla riduzione di aliquota I.R.E.S. (dal 33% al 27,5%) applicabile dall'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2007, il D.M. 2 aprile 2008 ha proporzionalmente rideterminato la percentuale di imponibilità per i dividendi percepiti dai soggetti Irpef (cfr. art. art. 1 comma 33 lett. e) e comma 38 della L. n. 244/2007).

In particolare, gli utili derivanti dalla partecipazione in soggetti Ires e i proventi equiparati derivanti da titoli e strumenti finanziari assimilati alle azioni, formati con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007, concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **49,72%**.

I dividendi formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura del **40%**.

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

Si ricorda che per quanto riguarda i dividendi relativi a **partecipazioni non qualificate** detenute da persone fisiche non in regime di impresa, **la ritenuta a titolo di imposta applicabile ai dividendi percepiti fino al 31/12/2011 è del 12,5%** mentre **per i dividendi percepiti dal 01/01/2012 l'aliquota della ritenuta è aumentata al 20%** (per un commento si veda la circolare di Studio n. 33 del 2011).

Erogante	Percettore	Ritenuta	Tassazione in dichiarazione dei redditi
Società residente	Persona fisica residente non imprenditore	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% (20% dal 01/01/2012) a titolo d'imposta (obbligatoria) ▪ Partecipazione qualificata: nessuna ritenuta 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo imponibile Irpef al 40% se formato con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2007 Ovvero dividendo imponibile Irpef al 49,72% se formato con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2007.
Società non residente (non "black list")	Persona fisica residente non imprenditore	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% (20% dal 01/01/2012) a titolo d'imposta (obbligatoria) sul dividendo al netto della ritenuta estera (cd. "netto frontiera") ▪ Partecipazione qualificata: 12,5% (20% dal 01/01/2012) a titolo d'acconto sul 40% - ovvero 49,72% - del dividendo al netto ritenuta estera (cd. "netto frontiera") 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo "lordo frontiera" imponibile Irpef al 40% se formato con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2007 Ovvero dividendo imponibile Irpef al 49,72% se formato con utili prodotti a partire

Erogante	Percettore	Ritenuta	Tassazione in dichiarazione dei redditi
			dall'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2007.
Società non residente ("black list")	Persona fisica residente non imprenditore	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: 12,5% (20% dal 01/01/2012) a titolo d'imposta sul dividendo al netto della ritenuta estera (cd. "netto frontiera") ▪ Partecipazione qualificata: 12,5% (20% dal 01/01/2012) a titolo d'acconto sul 100% del dividendo al netto ritenuta estera (cd. "netto frontiera"), <p>salvo che siano già stati tassati per trasparenza ai sensi degli artt. 167/168 T.U.I.R. (cd. regime "CFC")</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Partecipazione non qualificata: nessuna tassazione ▪ Partecipazione qualificata: dividendo "lordo frontiera" imponibile Irpef al 100% <p>salvo che siano già stati tassati per trasparenza ai sensi degli artt. 167/168 T.U.I.R. (cd. regime "CFC")</p>
Società residente o non residente (non "black list")	Impresa individuale o società di persone (residenti)	Nessuna ritenuta	Dividendo imponibile Irpef al 40% se formato con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31/12/2007 Ovvero dividendo imponibile Irpef al 49,72% se formato con utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31/12/2007.
Società non residente ("black list")	Impresa individuale o società di persone (residenti)	Nessuna ritenuta	Dividendo imponibile Irpef al 100%
Società residente	Soggetto I.RE.S.	Nessuna ritenuta	Dividendo 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 10% detenuta da almeno un anno – per la % di partecipazione v. art. 2 comma 2 D.Lgs. n. 49/2007) Ovvero ritenuta dell'1,375% ai sensi dell'art. 27 comma 3-ter del D.P.R. n. 600/1973, ovvero ritenuta del 27% ai sensi dell'art. 27 comma 3 del D.P.R. n. 600/1973, ovvero ritenuta convenzionale.	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	Dividendo 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

partecipazione 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 inferiore ai limiti sopra indicati.

CERTIFICAZIONE RELATIVA AGLI UTILI ED AGLI ALTRI PROVENTI EQUIPARATI CORRISPOSTI NELL'ANNO _____



**DATI RELATIVI
AL SOGGETTO
CHE RILASCI LA
CERTIFICAZIONE**

Codice fiscale	Cognome e Nome o Denominazione		
Comune	Prov.	Cap	
Via e numero civico	Codice del soggetto che rilascia la certificazione		

**SEZIONE I
DATI RELATIVI
AL SOGGETTO EMITTENTE**

Codice fiscale o codice identificativo estero <small>1</small>	ISIN <small>2</small>	Cognome e Nome o Denominazione <small>3</small>	Cod. Stato estero <small>4</small>
Comune <small>5</small>	Prov. <small>6</small>	Via e numero civico <small>7</small>	

**SEZIONE II
DATI RELATIVI
ALL'INTERMEDIARIO
NON RESIDENTE**

Codice ABI <small>8</small>	Cod. Id. Internazionale BIC/SWIFT <small>9</small>	Codice fiscale <small>10</small>
Denominazione <small>11</small>		Cod. Stato estero <small>12</small>

**SEZIONE III
DATI RELATIVI AL
PERCETTORE DEGLI UTILI
O DEGLI ALTRI PROVENTI
EQUIPARATI**

Codice fiscale <small>13</small>	Cognome ovvero Denominazione <small>14</small>			
Nome (solo per le persone fisiche) <small>15</small>	Sesso (M o F) <small>16</small>	Data di nascita <small>17</small> giorno mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita <small>18</small>	Prov. <small>19</small>
Comune del domicilio fiscale <small>20</small>	Prov. <small>21</small>	Via e numero civico <small>22</small>		
Codice stato estero <small>23</small>	Codice di identificazione fiscale estero <small>24</small>			

**SEZIONE IV
DATI RELATIVI
AGLI UTILI CORRISPOSTI E
AI PROVENTI EQUIPARATI**

Numero azioni o quote <small>25</small>	Percentuale contitolarià <small>26</small>	Dividendo unitario <small>27</small>	Dividendo complessivo da utili ante 31/12/2007 <small>28</small>	Dividendo complessivo da utili post 31/12/2007 <small>29</small>
Strumenti finanziari da utili ante 31/12/2007 <small>30</small>	Strumenti finanziari da utili post 31/12/2007 <small>31</small>	Associazione in partecipazione da utili ante 31/12/2007 <small>32</small>	Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2007 <small>33</small>	
Interessi riqualficati dividendi <small>34</small>	Netto frontiera <small>35</small>	Utili da SIIQ e da SIINQ <small>36</small>	Aliquota <small>37</small>	Ritenuta <small>38</small>
Imposta sostitutiva <small>39</small>	Imposta estera <small>40</small>	Dividendo dei soci in trasparenza <small>41</small>		

ANNOTAZIONI

DATA

giorno	mese	anno

FIRMA DEL SOGGETTO CHE RILASCI LA CERTIFICAZIONE