



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori
Autonomi ed Enti non Commerciali
Settore Consulenza
Ufficio Fiscalità finanziaria e
Sostituti d'imposta

OGGETTO: *Interpello n. XXXX*
Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società X S.p.A. (di seguito *Istante* o *Società*) dispone di un capitale sociale pari a € X, posseduto per un terzo ciascuno da tre

Agenzia delle Entrate – Direzione Centrale Persone Fisiche, Lavoratori Autonomi ed Enti non Commerciali
Via Giorgione 106 – 00147 Roma - Tel. 0650545259 - Fax 0650059258
e-mail: interpello@pec.agenziaentrate.it - div.contr.interpello@agenziaentrate.it

soci persone fisiche (X, Y e Z).

Nell'istanza è stato rappresentato che una parte delle riserve presenti in bilancio è composta da utili formati precedentemente al 31 dicembre 2007 e che il Consiglio di Amministrazione intende convocare una o più assemblee entro il 31 dicembre 2022 per deliberare la distribuzione ai soci in tutto o in parte di tali riserve, anche allo scopo di permettere ai soci di usufruire dei benefici del regime transitorio dei dividendi formati entro tale data.

Trattandosi di somme di importo complessivamente elevato è quindi essendo necessario in capo alla società adoperarsi per disporre della relativa provvista finanziaria.

Le riserve di utili in questione che dovessero essere oggetto di distribuzione verranno poste in pagamento ai soci in diverse “*tranches*” da ripartire su più anni, per cui anche oltre il 31 dicembre 2022, ma comunque entro cinque anni dalla data di ciascuna delibera assembleare.

Tenuto conto che legge di bilancio 2018 (commi da 999 a 1006, articolo 1, della legge 27 dicembre 2017, n. 205) ha modificato il regime di tassazione dei redditi derivanti dalle partecipazioni “qualificate”, prevedendo anche un regime transitorio per le distribuzioni di utili formati sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate entro il 31 dicembre 2022, l'*Istante* chiede chiarimenti in merito al corretto trattamento fiscale delle distribuzioni di utili qualora deliberati e distribuiti con le modalità descritte.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'*Istante* ritiene che la distribuzione ai soci delle riserve di utili presenti in bilancio costituiti in data antecedente al 31 dicembre 2007 e deliberata in data antecedente al 31 dicembre 2022, possa rientrare nella disciplina transitoria introdotta dalla legge n. 205 del 2017, a prescindere dall'effettiva erogazione entro tale data e, quindi, anche qualora questa avvenga in una data successiva.

Pertanto, è del parere che all'atto del materiale pagamento di tali riserve di utili non debba operare la ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26 per cento, in quanto i dividendi concorrerebbero alla formazione della base imponibile ai fini IRPEF dei soci percettori nella misura del 40 per cento dell'importo deliberato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, commi da 999 a 1006, della legge di bilancio 2018, ha modificato il regime di tassazione dei redditi di capitali e dei redditi diversi di natura finanziaria derivanti da partecipazioni "*qualificate*" ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), percepiti dalle persone fisiche, prevedendo per tali redditi la tassazione nella misura del 26 per cento, con l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta ovvero dell'imposta sostitutiva.

Sotto il profilo della decorrenza, si rileva che il comma 1005 stabilisce che le nuove disposizioni *«si applicano ai redditi di capitali percepiti a partire dal 1° gennaio 2018 ed ai redditi diversi realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2019»*.

Tale disposizione detta la regola generale di decorrenza del nuovo regime di tassazione che, relativamente agli utili derivanti da partecipazioni "*qualificate*", si applica in base al principio di cassa sui dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2018, ovvero in base al regime fiscale vigente al momento della percezione.

Il successivo comma 1006 prevede l'applicazione di un regime transitorio che, in deroga a tale principio generale, stabilisce che *«alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberati dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022»* continua ad applicarsi il regime di tassazione preesistente.

Come chiarito nella risoluzione 6 giugno 2019, n. 56/E, per effetto del

descritto regime transitorio alle distribuzioni di utili maturati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, la cui delibera di distribuzione sia approvata tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2022, continua ad applicarsi la previgente disciplina.

In particolare, ai predetti utili derivanti da partecipazioni "qualificate", continua ad applicarsi il regime previgente di cui all'articolo 47, comma 1, del Tuir in base al quale gli utili derivanti da partecipazioni "qualificate", non percepiti nell'esercizio di impresa commerciale, concorrono alla formazione del reddito complessivo del socio persona fisica con una imponibilità parziale nella misura del:

- 40% per gli utili prodotti sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
- 49,72% per gli utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, (articolo 1, comma 1, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2008);

- 58,14% per gli utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e sino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 (articolo 1, comma 1, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 26 maggio 2017).

Deve essere rilevato, a tale proposito, che con i citati decreti ministeriali è stata prevista, agli effetti della tassazione del soggetto partecipante, una presunzione in forza della quale gli utili distribuiti, indipendentemente da quanto indicato nella relativa delibera di distribuzione, si presumono prioritariamente formati con utili prodotti dalla società fino al 31 dicembre 2007, poi con quelli formati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 e poi, con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017.

Al riguardo, come chiarito nella citata risoluzione n. 56/E del 2019, il regime transitorio previsto dal citato comma 1006 dell'articolo 1 della legge di

bilancio 2018, deriva dalla volontà del legislatore di salvaguardare, per un periodo di tempo limitato (1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022), il regime fiscale degli utili formati in periodi d'imposta precedenti rispetto all'introduzione del nuovo regime fiscale. In altri termini, l'individuazione normativa dell'arco temporale di vigenza del regime transitorio e l'applicazione del suddetto principio di cassa, porta a ritenere che per i dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2023 relativi a partecipazioni qualificate si applica la ritenuta a titolo imposta o l'imposta sostitutiva nella misura del 26 per cento.

Pertanto, nel caso di specie, le riserve di utili distribuite successivamente al 31 dicembre 2022, dovranno essere assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta nella misura del 26 per cento da parte della società istante ai sensi dell'articolo 27, comma 1, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale del X, viene resa dalla scrivente sulla base di quanto previsto al paragrafo 2.8 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 4 gennaio 2016, come modificato dal Provvedimento del 1° marzo 2018.

LA DIRETTRICE CENTRALE
Patrizia Claps
Firmato digitalmente