

RESTA LA DISPARITÀ DI TRATTAMENTO

Dividendi variabili

L'Agenzia delle entrate conferma la disparità di trattamento fiscale per i dividendi di fonte estera derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate riscossi con o senza l'intervento di un intermediario residente.

Le schede di ausilio che accompagnano la nota interna del 9 marzo scorso emanata dalla Direzione centrale accertamento e finalizzate a supportare il riscontro, da parte dei funzionari incaricati, delle istanze e delle relazioni di cui alla procedura di collaborazione volontaria (si veda *ItaliaOggi* del 15 marzo scorso) analizzano, tra l'altro, anche la fattispecie dei dividendi azionari percepiti da persone fisiche residenti derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate in soggetti esteri white list detenute al di fuori dell'attività d'impresa.

In linea generale, i dividendi in questione costituiscono redditi di capitale da inquadrare nell'ambito degli utili di fonte estera derivanti dalla partecipazione al capitale o patrimonio di società ex art. 44 Tuir. Agli stessi, tuttavia, va applicato un diverso regime fiscale in funzione dell'intervento, o meno, nella riscossione, di un intermediario stabilito nel territorio italiano.

Nel primo caso, infatti, in base al disposto dell'art. 27, commi 4 e 4-bis del dpr 600/73, il sostituto è tenuto ad applicare una ritenuta a titolo d'imposta sulla differenza tra l'ammontare del dividendo percepito e le eventuali ritenute subite nello stato della fonte (netto frontiera), sollevando il beneficiario dall'obbligo dichiarativo.

Nel secondo caso, invece, il mancato intervento dell'intermediario comporta l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 18 del Tuir, fermo restando l'obbligo di autoliquidazione in dichiarazione in capo al percettore ed il mancato concorso del dividendo alla formazione del reddito complessivo. In entrambe le ipotesi, per ciò che attiene i periodi rilevanti oggetto di definizione mediante la Voluntary disclosure, l'aliquota applicabile a titolo di ritenuta o di imposta sostitutiva è la stessa, da considerarsi pari al 12,50% fino al 2011 e al 20% dal 2012 fino a tutto il 2013, essendo stata innalzata al 26% solo a decorrere dal 1/7/2014, secondo quanto disposto dal dl 66 del 24 aprile 2014.

Orbene, la disparità di trattamento per il medesimo reddito sorge in quanto, a seconda della modalità di incasso, risultano differenti le regole di determinazione della base imponibile: dal momento che la nozione di netto frontiera è contenuta soltanto nell'art. 27 del dpr 600/73 e non anche nell'art. 18 del Tuir (il quale opera un rinvio al dpr accertamento esclusivamente ai fini dell'aliquota applicabile), ne consegue che, nel caso di mancato intervento di un intermediario residente che agisca da sostituto, la base imponibile di riferimento per il calcolo dell'imposta sostitutiva sia considerata al lordo dell'imposta estera, determinando un'evidente maggior prelievo tributario rispetto al caso in cui si renda applicabile la ritenuta (che invece tiene conto di quanto già versato a titolo d'imposta estera).

Il contrasto normativo non è affatto sfuggito in sede di redazione della scheda d'ausilio per l'accertamento dedicata ai dividendi di fonte estera derivanti da partecipazioni non qualificate, tant'è che si è provveduto a segnalare la criticità in questione con un paragrafo dedicato.

Tuttavia l'Agenzia al riguardo osserva, innanzitutto, che le istruzioni alla compilazione di Unico chiariscono che la base imponibile dell'imposta sostitutiva è costituita dall'«ammontare del reddito al lordo di eventuali ritenute subite nello stato estero in cui il reddito è stato prodotto» e, in secondo luogo, che anche secondo la risoluzione n. 80/E del 26 aprile 2007 «il dividendo va considerato al lordo delle eventuali ritenute operate all'estero a titolo definitivo», rendendo dunque valido il diverso trattamento fiscale ed inapplicabile, in assenza di ulteriori chiarimenti, il netto frontiera come base imponibile nel caso di dividendi esteri incassati senza il tramite di un intermediario residente.

Risulta dunque evidente il contrasto e il discrimine che si pone in capo a quei soggetti che in fase di regolarizzazione si vedranno costretti a sopportare un iniquo onere tributario, palesemente lesivo dei principi costituzionali a tutela del contribuente.

Alla luce di quanto confermato dalla stessa Agenzia circa i regimi fiscali applicabili ai redditi in questione, si rende di sicuro auspicabile un intervento chiarificatore che punti a ristabilire equità e uniformità di trattamento, quanto meno a partire dalle prossime dichiarazioni dei redditi

Stefano Loconte
e Carlo De Matteis

Contribuente 33
Dove il fisco
k list
sanzioni
e agli uffici