Tassazione dividendi: l'Agenzia fa chiarezza sulle distribuzioni di utili ante 2018

Autore : Domenico De Gaetano

Categoria : In Pratica

Tagged as : delibere ante 2018, Dividendi, partecipazioni qualificate, regime transitorioritenuta 26%

Data : 2 Settembre 2019



Il regime fiscale dei dividendi è stato oggetto in un recente passato di una riforma, sotto molti aspetti epocale, che ha uniformato le regole tributarie applicabili agli utili derivanti da partecipazioni qualificate al capitale di società di capitali a quelle che, ex adverso, già da tempo trovano applicazione nelle fattispecie relative alla distribuzione di utili derivanti dal possesso di partecipazioni non qualificate.

Tale riforma, tuttavia, nel prevedere un articolato regime transitorio, destinato a fare da "cerniera" tra la vecchia disciplina e quella nuova, ha sollevato dubbi in merito alla distribuzioni di utili deliberate dall'assemblea dei soci fino al 31 dicembre 2017, che paradossalmente sembravano destinate ad essere normate dalle regole in vigore dal successivo 1° gennaio 2018.

Cerchiamo quindi di fare un po' di chiarezza, illustrando i punti-fermi della richiamata riforma per poi analizzare la norma "incriminata".

La legge di bilancio per il 2018 cambia il regime di tassazione

Come noto, l'articolo 1, commi da 999 a 1006, della legge 27 dicembre 2017, n. 205, ha modificato il regime fiscale dei dividendi derivanti da partecipazioni qualificate, determinando il passaggio dalla tassazione ordinaria IRPEF (seppure in misura percentuale: 40%, 49,72%, 58,14%) a quella alla fonte, attuata mediante l'applicazione di un'aliquota "secca" al 26%.

In particolare, i commi 1003 e 1004 hanno:

- da un lato, esteso l'ambito di applicazione della ritenuta a titolo di imposta che le società di capitali e gli enti commerciali debbono effettuare sugli utili, in qualunque forma, corrisposti a persone fisiche residenti, che detengono partecipazioni al di fuori dell'attività d'impresa eventualmente svolta, ampliandolo, come prima detto, alle fattispecie relative a partecipazioni qualificate;
- dall'altro, eliminato dall'articolo 47 del TUIR le regola in forza della quale, nelle medesime ipotesi, il provento concorreva alla formazione del reddito complessivo del soggetto passivo nelle già citate misure percentuali (40%, 49,72%, 58,14%) del suo ammontare.

In merito alla decorrenza della nuova disciplina, la medesima legge di bilancio ha stabilito che tali regole dovessero applicarsi con riferimento ai redditi di capitale percepiti a decorrere dal 1° gennaio 2018.

La disciplina transitoria e le distribuzioni ante 2018

Tuttavia, il comma 1006 ha introdotto un'articolata disciplina transitoria in forza della quale, gli utili formatisi fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e deliberati:

- dal 1° gennaio 2018;
- al 31 dicembre 2022;

rimangono assoggettati alla previgente disciplina.

Appare ora logico domandarsi: perché mai per gli utili formatisi fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 e deliberati entro il 31 dicembre 2017 non possono essere trattati in maniera analoga?

La logica prevale sul tenore letterale

La soluzione a questo interrogativo è stata fornita in un recente documento di prassi pubblicato dall'Agenzia delle Entrate, nel quale, come vedremo, l'Amministrazione finanziaria ha cercato di dare alla norma un'interpretazione logica, anche a discapito del tenero letterale della stessa disciplina.

In particolare, nella Risoluzione n. 56/E del 6 giugno 2019, è stata sottoposta l'ipotesi in cui una società di capitali che:

- ha deliberato nel 2016 la distribuzione di utile maturato nell'esercizio 2010;
- la materiale distribuzione è stata effettuata nel corso del 2018.

chiedendo di chiarire se una tale fattispecie potesse ricadere nella disciplina transitoria che abbiamo poc'anzi illustrato o, al contrario, dovesse ritenersi soggetta al nuovo regime sostitutivo alla fonte.

In tale caso, infatti, seppur l'utile sia riferibile ad un esercizio sociale ante 2018, la relativa distribuzione è stata deliberata in data antecedente al 1° gennaio dello stesso anno, per cui sembrerebbe mancare una condizione di operatività, espressamente richiesta dal comma 1006.

Ebbene, l'Agenzia ha stabilito come, ancorché la norma faccia riferimento alle distribuzioni di utili deliberate "dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022", sulla base di una interpretazione logico-sistematica di tale disposizione, che il regime transitorio trovi applicazione per gli utili distribuiti anche sulla base di delibere adottate fino al 31 dicembre 2017.

Normativa

Art. 1, commi da 999 a 1006, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Prassi

Agenzia delle Entrate, Risoluzione n. 56/E del 6 giugno 2019.