

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Convenzione applicabile ai soci non residenti di società semplice italiana

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La [risposta ad istanza di interpello n. 486 del 04.10.2022](#) affronta un interessante caso di tassazione dei dividendi percepiti da un'associazione professionale.

La fattispecie è la seguente: una società di capitali, che chiameremo Beta, costituita nel 2020, risulta interamente partecipata da un'associazione professionale, Alfa.

L'**associazione opera in diversi Stati** e gli associati sono in parte fiscalmente residenti in Italia, in parte fiscalmente residenti all'estero.

La quota di partecipazione agli utili dell'associazione è aggiornata annualmente, in considerazione delle **performance individuali degli associati**, mediante scrittura notarile.

Nel 2021 la società Beta delibera la **distribuzione dell'utile conseguito nel 2020** e chiede quale sia il corretto regime fiscale da applicare e il criterio che si dovrà utilizzare al fine di individuare la quota attribuibile a ciascun associato.

L'associazione professionale viene in tutto equiparata alla **società semplice**.

Trattandosi di utili maturati nell'anno 2020, **non si applica il cosiddetto regime transitorio valevole per gli utili maturati fino al 2019**, ma troverà applicazione l'[articolo 32-quater D.L. 124/2019](#), a mente del quale: "*I dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale*".

In buona sostanza, ai fini fiscali, i dividendi distribuiti all'Associazione si considerano **percepiti direttamente dagli associati** nel momento in cui sono corrisposti all'Associazione.

È in tale momento, quindi, che i **dividendi sono assoggettati a tassazione in capo a ciascun associato**, secondo il regime fiscale proprio di ognuno di essi, come se ciascun associato avesse percepito i medesimi dividendi direttamente dalla società emittente (c.d. approccio *look through*).

Da ciò consegue che, secondo l'Agenzia, la società Beta distribuirà i dividendi scomputando:

- per gli associati fiscalmente residenti nel territorio nazionale la **ritenuta a titolo d'imposta del 26 per cento ai sensi dell'[articolo 27, comma 1, D.P.R. 600/1973](#)**;
- per gli associati fiscalmente residenti all'estero analoga ritenuta a titolo d'imposta del **26 per cento ([articolo 27, comma 3, primo periodo, D.P.R. 600/1973](#))**, ovvero **nella misura inferiore prevista dalle convenzioni per evitare le doppie imposizioni**, ove applicabili.

Appare interessante quest'ultimo passaggio in cui, per i soggetti non residenti, l'Agenzia ammette che, in luogo della ritenuta del 26%, possa trovare applicazione **l'eventuale minore ritenuta prevista dalle norme convenzionali**.

Potrebbero sorgere in proposito alcuni dubbi relativamente a quale norma convenzionale applicare. Affronteremo la questione a breve.

L'Agenzia conclude fornendo alcune indicazioni in merito alla compilazione del Modello 770 relativo al periodo di **erogazione dei dividendi**.

In particolare si precisa che:

- nel **quadro SI** bisogna indicare i dividendi complessivamente pagati nel periodo d'imposta;
- nel **quadro SK** si devono indicare dividendi corrisposti agli associati non residenti soggetti a ritenuta del 26% o comunque assoggettati a una ritenuta inferiore se prevista dalla convenzione.

Sarà, pertanto, la **società Beta ad applicare direttamente la ritenuta convenzionale**.

Si applica quindi la convenzione tra l'Italia, paese di residenza della società che eroga i dividendi e il paese estero residenza dell'associato.

Secondo il *partnership report* dell'OCSE, si possono configurare **due scenari possibili a seconda che lo Stato estero consideri la società semplice/associazione trasparente od opaca**.

Se anche lo Stato di residenza dei Soci considera la **società semplice come fiscalmente trasparente** e, quindi, attribuisce ai fini fiscali ai Soci i dividendi ad essa distribuiti, questi ultimi saranno legittimati a **chiedere i benefici del Trattato in vigore tra l'Italia e lo Stato dei soci**.

Diversamente, se lo Stato di residenza dei soci considera la società semplice/associazione come opaca, i soci non potranno chiedere l'applicazione del Trattato Stato soci/Italia nonostante nella prospettiva interna i dividendi siano considerati come “pagati ai” soci.

Invero, dalla recente risposta si coglie un approccio liberale da parte dell’Italia.

L’Agenzia conclude ricordando che la società può rilasciare la **Certificazione relativa agli Utili agli associati non residenti al fine di consentire agli stessi di ottenere nel Paese di residenza**, ove previsto, il **credito d’imposta** relativo alle imposte pagate in Italia.

A dire il vero si tratta di un’affermazione che lascia un po’ l’amaro in bocca in quanto l’Ufficio si preoccupa di fornire i mezzi al soggetto non residente per scomputarsi le ritenute subite, quando, di contro, **non consente al contribuente italiano di scomputare la ritenuta subita sui dividendi esteri percepiti** e assoggettati a imposta sostitutiva 26%.