

Soci non residenti soggetti alla trasparenza fiscale

Non vi sono ritenute sugli utili distribuiti purché il soggetto non residente possieda la partecipazione tramite una stabile organizzazione in Italia

/ Salvatore SANNA

Il regime opzionale di trasparenza fiscale per le società di capitali consente a tali società di attribuire **direttamente ai soci** i redditi prodotti, indipendentemente dall'effettiva percezione, secondo il modello tipico delle società di persone.

I redditi imponibili, o le perdite fiscali, che la società partecipata realizza nei periodi di imposta "trasparenti", sono imputate ai soci:

- nel periodo di imposta **in corso** alla data di chiusura del periodo di imposta della società partecipata,
- in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili in essere alla predetta data.

Così come accade nell'ambito delle società di persone, i soci delle società di capitali "trasparenti" non scontano alcuna forma di imposizione all'atto dell'effettiva percezione degli utili.

L'opzione per il regime di trasparenza fiscale può essere esercitata solo:

- dalle società di capitali interamente partecipate da altre società di capitali, ciascuna con una percentuale di partecipazione agli utili e di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria non inferiore al **10%** e non superiore al **50%** (trasparenza *ex art.* 115 del TUIR);
- dalle srl interamente partecipate da persone fisiche, purché il numero di soci non sia superiore a **10**, elevato a **20** nel caso di srl di tipo cooperativo (trasparenza *ex art.* 116 del TUIR).

Se la società partecipata non è residente nel territorio dello Stato, non è possibile optare per la trasparenza. Al contrario, la presenza di soci non residenti non costituisce di per sé un fatto ostativo all'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale.

L'art. 115, comma 2 del TUIR ammette la **validità** dell'opzione anche se i soci (o alcuni di essi) non sono residenti in Italia, purché siano rispettati i vincoli di forma giuridica e i limiti minimi e massimi di partecipazione e, soprattutto, purché non sia obbligatorio procedere all'applicazione di ritenute in occasione della distribuzione di dividendi da parte della partecipata residente.

Come confermato dalla circ. Agenzia delle Entrate 22 novembre 2004 n. 49 (§ 2.5), la condizione che sugli utili distribuiti dalla società partecipata non vi sia obbligo di ritenute

(o sia previsto l'integrale rimborso della ritenuta eventualmente operata) è soddisfatta se:

- il soggetto non residente possiede la partecipazione per il tramite di una **stabile organizzazione in Italia** (in questo caso, infatti, non sussiste alcun obbligo di ritenuta alla fonte sulla distribuzione di dividendi);

- sussistono le condizioni per l'applicazione della c.d. "disciplina madre-figlia", di cui all'art. 27-*bis* del DPR 600/73.

Considerata l'espressa previsione normativa dell'art. 23, comma 1, lett. g) del TUIR, i redditi imputati ai soci non residenti si considerano prodotti nel territorio dello Stato e, conseguentemente, concorrono a formare il reddito imponibile degli stessi in Italia. Il socio estero deve, quindi, dichiarare in Italia il reddito che gli è stato imputato per trasparenza, compilando il **quadro RH** del modello UNICO.

Scatta l'obbligo di presentare UNICO

Con la ris. 19 dicembre 2005 n. 171, in particolare, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il reddito imputato per trasparenza da una srl italiana a una società cipriota è tassabile in Italia. Dopo avere ribadito che l'opzione è esercitabile anche da parte di soci non residenti che non hanno una stabile organizzazione in Italia, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che il reddito in questione non si considera prodotto da una società estera, bensì da una società italiana. Pertanto, in forza della **Convenzione** contro le doppie imposizioni stipulata tra i due Stati, la tassazione deve avvenire – e in via esclusiva – in Italia.

In merito all'opzione per la trasparenza fiscale delle srl a **ristretta base proprietaria** (art. 116 del TUIR), l'art. 14, comma 1, lett. b) del DM 23 aprile 2004 precisa che l'esercizio dell'opzione non è precluso dalla presenza nella compagine sociale di un socio non residente, purché quest'ultimo possieda la partecipazione nella società trasparente per il tramite di una stabile organizzazione in Italia.

Tale fattispecie, infatti, rappresenta l'unico caso in cui non sorge l'obbligo di effettuazione della ritenuta sulle distribuzioni di utili in favore di socio non residente persona fisica (il regime "madre-figlia" sarebbe, infatti, chiaramente inapplicabile).