



IL CASO DEL GIORNO

Soci esteri di società trasparente con obbligo di UNICO

Gli adempimenti dichiarativi sono sostanzialmente identici sia per le persone fisiche residenti che per le persone fisiche non residenti

/ Salvatore SANNA

La partecipazione ad una società trasparente da parte di un soggetto **non residente** implica l'assoggettamento a tassazione del reddito attribuito **in Italia**.

In merito, si è espressa la risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 171 del 19 dicembre 2005, la quale ha osservato che, secondo l'art. 23, comma 1, lett. g) del TUIR, il reddito c.d. "di partecipazione", ossia quello prodotto dalle società trasparenti (viene citato il regime di cui all'art. 115 del TUIR, ma sembra applicabile anche alle società di persone di cui all'art. 5 del TUIR), deve essere sempre assoggettato a tassazione in Italia.

Tale impostazione è **coerente** con l'art. 7 del modello OCSE, che disciplina l'allocatione tra gli Stati contraenti del diritto di imposizione con riferimento al reddito di impresa, nei limiti in cui lo stesso non trova una diversa regolamentazione in altre disposizioni convenzionali.

Se si ipotizza che il socio estero sia residente in uno Stato che applica il principio della tassazione del reddito ovunque prodotto ("worldwide principle of taxation") da parte dei soggetti residenti, tale reddito sarà imponibile **sia in Italia che nel Paese di residenza** del contribuente.

Per eliminare la doppia imposizione che si viene a creare in questo caso, occorre guardare alla convenzione stipulata tra Italia e tale Paese estero. In questo documento, occorrerà verificare quale meccanismo conforme al modello OCSE viene utilizzato per eliminare la doppia imposizione internazionale.

Ad esempio, se questo soggetto ritrae redditi o possiede un patrimonio che risultano imponibili in Italia, è possibile che lo Stato estero consenta di portare in **detrazione dall'imposta sul reddito** di tale residente un ammontare pari alla relativa imposta sul reddito pagata in Italia.

In nessun caso, tuttavia, tale detrazione potrà eccedere la quota dell'imposta sul reddito o dell'imposta sul patrimonio, calcolate prima che venga concessa la detrazione, che è attribuibile rispettivamente al reddito o al patrimonio imponibile in Italia.

Se il socio non residente è una persona fisica, il reddito di partecipazione (anche se non riscosso) concorre a formare il reddito complessivo ai fini IRPEF del periodo di imposta in cui il reddito è stato prodotto. A tal fine, dovrà essere compilato il modello UNICO PF utilizzando i dati risultanti da un apposito prospetto rilasciato dalla società.

A questo proposito, si deve tenere presente quanto segue:

- dal reddito complessivo possono essere **dedotti gli oneri** di cui alle lett. a), g), h), i) e l) del comma 1 dell'art. 10;
- spetta la detrazione di cui all'art. 14 comma 3 del TUIR nel caso che la società abbia determinato il reddito d'impresa in base all'art. 66 del TUIR (imprese minori);
- le **perdite sono deducibili** dal reddito complessivo, tranne quelle delle società in nome collettivo o in accomandita semplice in contabilità ordinaria, che sono deducibili solo dai redditi di impresa o di partecipazione in società in nome collettivo o in accomandita semplice;
- se la società ha tenuto la contabilità ordinaria, anche il socio non residente può portare in diminuzione dai redditi di impresa e di partecipazione dei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quinto, la differenza tra l'ammontare delle perdite d'impresa o di partecipazione in società in nome collettivo o in accomandita semplice (art. 8 comma 3 del TUIR);
- spetta, pro quota, il credito di imposta, sui redditi prodotti all'estero, nonostante l'art. 165 del TUIR non lo preveda espressamente;
- è ammesso lo **scomputo** delle eventuali ritenute d'acconto subite dalla società, nel rispetto dell'art. 22 comma 1 del TUIR.

I redditi di partecipazione conseguiti da società o enti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia sono assoggettati all'IRPEF in proporzione alla quota di partecipazione agli utili, anche se detti redditi non sono stati in tutto o in parte distribuiti. A tal fine, deve essere presentato il **modello UNICO ENC**, compilando il quadro RH.