

Risposta n. 163/2023

OGGETTO: Trattamento di redditi percepiti da soggetto fiscalmente residente in Macedonia del Nord, a seguito di recesso da una Società con sede in Italia

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Contribuente Istante (di seguito, anche, "la Contribuente" o "l'Istante") è una cittadina macedone, fiscalmente residente in Macedonia del Nord.

Fino al periodo di imposta X, la Contribuente ha detenuto una quota pari al _____ per cento del capitale sociale di una Società (di seguito "la Società") con sede in Italia.

Con verbale di assemblea dei soci del _____, i soci della Società prestavano il consenso al recesso della Contribuente, allora socio, impegnandosi a liquidarle, per il recesso, l'importo complessivo di Euro _____ da versare in più rate a partire dal febbraio X fino al 31 dicembre X+2.

Nell'anno X, la Società ha corrisposto all'Istante l'importo dovuto al netto della ritenuta d'imposta calcolata nella misura del 26 per cento.

Ciò premesso, con riferimento agli importi da percepire nei periodi di imposta X+1 e X+2, la Contribuente chiede se sia corretto che tali redditi siano assoggettati ad imposizione in Italia mediante ritenuta d'imposta applicata dalla medesima Società.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che gli importi che deve ricevere dalla Società, a seguito del suo recesso dalla medesima, non siano qualificabili come dividendi.

Non trattandosi di dividendi, tali importi non sono da assoggettare ad imposizione in Italia conformemente a quanto disposto nell'articolo 22 della Convenzione per evitare le doppie imposizioni firmata dal Governo della Repubblica italiana ed il Governo macedone.

Pertanto, l'Istante ritiene che il reddito in esame non debba subire alcuna ritenuta d'imposta in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In termini generali, si osserva che, in caso di recesso cd. "tipico", attuato cioè tramite l'annullamento e il rimborso della partecipazione detenuta (in proporzione del patrimonio sociale e tenuto conto del valore di mercato al momento della dichiarazione di recesso, ai sensi dell'articolo 2473 del codice civile), le somme ricevute dal socio recedente, per la parte eccedente il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione

medesima, costituiscono utile, rientrando tra le fattispecie che danno luogo a redditi di capitale (cfr. articolo 47, comma 7, del TUIR).

Nell'ipotesi, invece, di recesso cd. "atipico", che si attua mediante la cessione a titolo oneroso della partecipazione agli altri soci ovvero a soggetti terzi estranei alla compagine sociale, le somme ricevute dal socio rientrano tra i redditi diversi di natura finanziaria (*capital gain* - cfr., fra le altre, risposta interpello n. 341 del 2019).

In particolare, l'articolo 2473, comma 4, del codice civile stabilisce che "*il rimborso delle partecipazioni per cui è stato esercitato il diritto di recesso deve essere eseguito entro centottanta giorni dalla comunicazione del medesimo fatta alla società. Esso può avvenire anche mediante acquisto da parte degli altri soci proporzionalmente alle loro partecipazioni oppure da parte di un terzo concordemente individuato da soci medesimi. Qualora ciò non avvenga, il rimborso è effettuato utilizzando riserve disponibili o, in mancanza, corrispondentemente riducendo il capitale sociale; in quest'ultimo caso si applica l'articolo 2482 e, qualora sulla base di esso non risulti possibile il rimborso della partecipazione del socio receduto, la società viene posta in liquidazione*".

Con riferimento al caso di specie, appare utile quanto emerge dal verbale dell'assemblea dei soci della Società del _____, in cui si afferma che: "*il Presidente rammenta ai presenti che [la Contribuente] ha manifestato in data ---- _____, a mezzo lettera semplice, la volontà di recedere dalla società e che tutti i soci hanno espresso il proprio consenso unanime a detto recesso, determinando di liquidare la quota al socio recedente mediante utilizzazione di riserve disponibili per un importo pari ad euro _____ o, se non disponibili, mediante utilizzazione di risorse che i soci*

si impegnano, ora per allora, a mettere a disposizione della società il cui pagamento dovrà avvenire entro e non oltre il 31 dicembre X+2".

Inoltre, l'assemblea stabilisce che la quota della Contribuente sarà re-intestata proporzionalmente ai soci rimasti. Al riguardo, si osserva che quello effettuato dall'Istante dal capitale della società italiana è qualificabile come recesso tipico, poiché la quota di spettanza del socio che recede verrà liquidata attingendo dalle riserve disponibili della Società.

Laddove le riserve non fossero sufficienti, i soci interverranno per capitalizzare la Società. In ogni caso, non è prevista una cessione della quota dalla Contribuente in favore di terzi o degli altri soci della Società.

Pertanto, gli importi ricevuti dall'Istante, per la parte eccedente il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione rimborsata, sono qualificabili come utili da partecipazione.

In particolare, si ricorda che, ai sensi dell'articolo 47, comma 7, del TUIR, *"le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate"*.

I non residenti in Italia sono assoggettati a imposta nel nostro Paese sui redditi di capitale corrisposti, fra gli altri, *"da soggetti residenti nel Territorio dello Stato"*, come stabilito dall'articolo 23, comma 1, lettera b), del TUIR.

Sul piano del diritto internazionale pattizio, occorre avere riguardo alla Convenzione tra la Repubblica italiana e il Governo macedone per evitare le doppie

imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali, firmata a Roma il 20 dicembre 1996 e ratificata con legge 19 ottobre 1999, n. 482 (di seguito anche "Convenzione") che regola la ripartizione della potestà impositiva tra i due Stati contraenti.

L'importo dei dividendi che una società italiana distribuisce a una persona fisica residente in Macedonia del Nord, effettivo beneficiario di tali redditi, è assoggettabile, nel nostro Paese, a una ritenuta che non può eccedere il "*15 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi*" (cfr. articolo, 10, paragrafo 2, lettera b), della citata Convenzione).

Si evidenzia che, come più volte precisato dall'Amministrazione finanziaria (cfr. risoluzioni 24 settembre 2003, n. 183/E; 24 maggio 2000, n. 68/E; 10 giugno 1999, n. 95/E), i sostituti d'imposta possono, sotto la propria responsabilità, applicare direttamente l'esenzione o le minori aliquote convenzionali previa presentazione da parte dei beneficiari del reddito della documentazione idonea a dimostrare l'effettivo possesso di tutti i requisiti previsti dalla Convenzione per fruire dell'agevolazione.

Si ricorda, infine, che per il rimborso delle imposte già versate o che verranno versate all'erario in misura superiore al dovuto, la Contribuente dovrà presentare apposita istanza all'Agenzia delle entrate - Centro Operativo di Pescara, entro il termine di 48 mesi dalla data del prelievo dell'imposta (cfr. articolo 38 del DPR 602/1973).

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 324214 del 10 agosto 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**