



MODELLO CUPE 2025: ULTIME ORE PER LA CERTIFICAZIONE UTILI 2024

Pubblicato il 13 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano



La scadenza del Modello CUPE si avvicina e i contribuenti hanno ancora poco tempo per adempiere correttamente agli obblighi dichiarativi. Questo strumento certificativo, fondamentale nel panorama fiscale italiano, richiede particolare attenzione sia nella compilazione che nella tempistica di consegna. Nell'articolo analizzeremo chi è tenuto alla presentazione della certificazione, le modalità operative, le tempistiche da rispettare e le peculiarità del regime transitorio che potrebbero influenzare gli utili percepiti nel 2024.

Scadenza e consegna: cosa sapere per il 2025

Il termine per la consegna della certificazione relativa agli utili e proventi equiparati corrisposti nel 2024 è **fissato al 16 marzo 2025**. Considerando che quest'anno tale data cade di domenica, l'adempimento slitta automaticamente al giorno lavorativo successivo: **lunedì 17 marzo 2025**.

La certificazione deve essere rilasciata ai soggetti che hanno percepito utili nel corso dell'anno precedente e rappresenta un obbligo informativo essenziale per la corretta applicazione del regime fiscale. Vale la pena sottolineare che il rilascio del Modello CUPE avviene esclusivamente in formato cartaceo, poiché **non è previsto l'invio telematico all'Amministrazione finanziaria**, diversamente da altre certificazioni fiscali.

Per quanto concerne le modalità di consegna, questa può avvenire tramite:

- Consegna diretta al percipiente;
- Invio a mezzo posta con raccomandata;
- Utilizzo di sistemi elettronici (email, PEC) che garantiscano la data certa di ricezione.

È consigliabile conservare prova dell'avvenuta consegna per evitare contestazioni future da parte dell'Amministrazione finanziaria o del percipiente stesso.

Ambito di applicazione e soggetti obbligati

Il Modello CUPE deve essere rilasciato ai soggetti residenti nel territorio italiano che hanno percepito utili derivanti dalla partecipazione in soggetti IRES, indipendentemente dal fatto che questi ultimi siano residenti o non residenti in Italia. La certificazione copre un ventaglio piuttosto ampio di proventi, non limitandosi ai soli dividendi in senso stretto.

Nello specifico, l'obbligo certificativo riguarda:

- Utili derivanti da partecipazioni in società ed enti soggetti a IRES
- Proventi da titoli e strumenti finanziari equiparati alle azioni secondo l'art. 44, comma 2, lettera a) del TUIR
- Remunerazioni da contratti di associazione in partecipazione con apporto di capitale
- Proventi da contratti di cointeressenza di cui all'art. 44, comma 1, lettera f) del TUIR
- Compensi relativi ai finanziamenti eccedenti (ex art. 98 del TUIR, applicabile fino al 31 dicembre 2007) erogati direttamente dal socio o da parti correlate, riqualificati come utili

Non rientrano nell'obbligo certificativo gli utili già assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva con aliquota del 26%, in base agli articoli 27 e 27-ter del DPR 600/1973.

Regime transitorio: le particolarità degli utili 2024

Una delle complessità che caratterizza la certificazione degli utili percepiti nel 2024 riguarda l'eventuale applicazione del regime transitorio introdotto dalla Legge 205/2017 (Legge di bilancio 2018). Tale regime speciale si applica agli utili derivanti da partecipazioni qualificate distribuite fino al 31 dicembre 2022, a condizione che si tratti di profitti accumulati fino all'esercizio concluso il 31 dicembre 2017.

La Legge di bilancio 2018 ha creato un significativo punto di svolta nel trattamento fiscale delle partecipazioni qualificate detenute da persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa. Con questa normativa, è stata estesa alle partecipazioni qualificate l'applicazione della medesima aliquota e delle stesse modalità impositive già previste per le partecipazioni non qualificate.

Per facilitare il passaggio dal vecchio al nuovo sistema, il legislatore ha introdotto un meccanismo di transizione che ha importanti risvolti anche sulla certificazione CUPE. In particolare, il comma 1006 stabilisce che, in deroga alle nuove disposizioni applicabili dal 1° gennaio 2018, per le distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate formatesi con profitti generati fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2022, continuano ad applicarsi le vecchie regole.

Il regime di tassazione progressiva prevede che i dividendi concorrano alla formazione del reddito imponibile IRPEF secondo percentuali diverse in base al periodo di formazione degli utili:

- 40% per gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007;
- 49,72% per gli utili generati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007;
- 58,14% per i dividendi formati con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016.

Criterio della delibera: il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate

Un aspetto fondamentale per l'applicazione del regime transitorio è stato chiarito dall'Amministrazione finanziaria con il Principio di diritto n. 3 del 6 dicembre 2022. Con questo documento, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che, ai fini dell'individuazione del regime fiscale applicabile, **risulta determinante la data di deliberazione della distribuzione dei dividendi**, superando quanto precedentemente indicato nella risposta a interpello n. 454/2022.

Questo chiarimento ha importanti implicazioni pratiche. Se, ad esempio, un'assemblea ha deliberato nel 2022 la distribuzione di utili formati fino al 2017, questi potranno ancora beneficiare del regime transitorio anche se effettivamente percepiti nel 2024, con applicazione delle percentuali di concorrenza ridotte al reddito imponibile.

Esempio pratico: Una società ha deliberato il 15 dicembre 2022 la distribuzione di utili formati nel 2015, ma l'effettivo pagamento ai soci è avvenuto a febbraio 2024. In questo caso, nonostante la percezione sia avvenuta nel 2024, il modello CUPE dovrà certificare che tali utili concorrono alla formazione del reddito imponibile nella misura del 49,72%, poiché:

1. La delibera è avvenuta entro il 31 dicembre 2022;
2. Gli utili si sono formati nel 2015 (successivo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 ma precedente all'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016).

Dividendi esteri e ruolo degli intermediari

Gli intermediari residenti in Italia che partecipano alla raccolta dei dividendi esteri derivanti da partecipazioni qualificate (art. 67, comma 1, lettera c, del TUIR) soggetti al regime transitorio devono emettere il modello CUPE, assumendo un ruolo cruciale nella

corretta applicazione della normativa fiscale.

La risoluzione n. 61 del 26 giugno 2019 ha fornito importanti chiarimenti in merito. In particolare, quando gli utili esteri sono percepiti tramite un sostituto d'imposta o un intermediario, questi applicheranno una ritenuta a titolo di acconto nella misura del 26% ai sensi del previgente articolo 27, comma 4 del DPR 600/1973. Tale ritenuta sarà applicata esclusivamente sull'importo del dividendo soggetto a tassazione ai fini IRPEF.

È importante sottolineare che il calcolo della base imponibile su cui applicare la ritenuta deve tenere conto delle percentuali di concorrenza previste dal regime transitorio, a seconda del periodo di formazione degli utili. Questo meccanismo complesso richiede particolare attenzione nella compilazione della certificazione, per evitare errori che potrebbero portare a una non corretta determinazione dell'imposta dovuta dal percipiente.

Soggetti non residenti e convenzioni internazionali

Un aspetto spesso trascurato riguarda la possibilità di rilasciare il modello CUPE anche ai soggetti non residenti in Italia che hanno percepito utili o altri proventi equiparati. Secondo le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate, la certificazione può essere emessa, seppur in via facoltativa, per:

- Utili assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta;
- Proventi soggetti a imposta sostitutiva, anche in misura convenzionale;
- Utili ai quali si applicano le disposizioni dell'art. 27-bis del DPR 600/1973 (direttiva madre-figlia).

La ratio di questa previsione è consentire ai soggetti non residenti di utilizzare la certificazione per ottenere, nel proprio Paese di residenza, il **credito d'imposta relativo alle imposte pagate in Italia**, evitando così fenomeni di doppia imposizione.

Nel caso in cui tra l'Italia e il Paese di residenza del percipiente sia in vigore una Convenzione fiscale, l'eliminazione della doppia imposizione avverrà secondo le modalità ivi previste, che generalmente prevedono:

- L'applicazione di ritenute in misura ridotta;
- Il riconoscimento di crediti d'imposta;
- L'esenzione totale o parziale dalla tassazione in uno dei due Stati.

Compilazione del modello: istruzioni operative

La corretta compilazione del modello CUPE richiede particolare attenzione, specialmente in presenza di regimi transitori o convenzioni internazionali. Il modello si compone di diverse sezioni, ciascuna dedicata a specifiche tipologie di proventi.

La parte più delicata riguarda la **Sezione IV**, dedicata agli utili distribuiti da società di capitali alle persone fisiche, dove è necessario indicare:

- L'ammontare complessivo dei dividendi corrisposti,
- La data di delibera dell'assemblea,
- L'anno di formazione degli utili,
- La percentuale di concorrenza alla formazione del reddito (40%, 49,72% o 58,14%),
- L'ammontare della ritenuta d'acconto eventualmente operata.

È fondamentale verificare con attenzione la corrispondenza tra il periodo di formazione degli utili e la percentuale di concorrenza

applicata, poiché errori in questa fase potrebbero determinare un'errata tassazione in capo al percipiente.

Per le società che distribuiscono utili formati in periodi diversi, è necessario effettuare una distinzione analitica per ciascun periodo, compilando più righe della sezione IV.

Implicazioni pratiche e sanzioni

La mancata o tardiva consegna del modello CUPE può comportare l'applicazione di sanzioni amministrative significative. L'art. 11, comma 1, lettera a) del D.Lgs. 471/1997 prevede una sanzione da 250 a 2.000 euro per l'omessa o incompleta certificazione degli utili.

Oltre all'aspetto sanzionatorio, la mancata certificazione può generare rilevanti problematiche in capo al percipiente:

- Difficoltà nella corretta compilazione della dichiarazione dei redditi,
- Impossibilità di dimostrare la provenienza degli utili in caso di accertamento,
- Perdita del diritto al credito d'imposta per i soggetti non residenti.

È pertanto fondamentale rispettare la scadenza del 17 marzo 2025 e prestare la massima attenzione nella compilazione del modello, coinvolgendo se necessario professionisti esperti in materia fiscale.

IN SINTESI

Qual è la scadenza per la consegna del Modello CUPE nel 2025? La scadenza per la consegna del Modello CUPE è fissata al 17 marzo 2025, essendo il termine originario del 16 marzo (domenica) prorogato automaticamente al primo giorno lavorativo successivo.

In che modalità deve essere consegnato il Modello CUPE ai percipienti? Il modello CUPE può essere consegnato direttamente, tramite posta raccomandata o con sistemi elettronici come email o PEC che garantiscano la data certa di ricezione. Va sempre conservata la prova di consegna.

Quali soggetti sono obbligati a rilasciare il Modello CUPE? Sono obbligati a rilasciarlo tutti i soggetti residenti in Italia che distribuiscono utili o proventi equiparati derivanti da partecipazioni in enti o società soggetti a IRES, inclusi titoli finanziari equiparati e contratti di cointeressenza o associazione in partecipazione con apporto di capitale.

Quali utili sono esclusi dall'obbligo certificativo del CUPE? Sono esclusi dall'obbligo certificativo gli utili già soggetti a ritenuta a titolo d'imposta o imposta sostitutiva del 26% ai sensi degli articoli 27 e 27-ter del DPR 600/1973.

Cosa prevede il regime transitorio per gli utili formati fino al 2017 e deliberati entro il 2022? Prevede che tali utili continuino a beneficiare del regime fiscale precedente con una tassazione progressiva (40%, 49,72%, 58,14%) in base al periodo di formazione degli utili, purché deliberati entro il 31 dicembre 2022, anche se percepiti successivamente, come nel 2024.

Come incide la data di delibera sulla tassazione dei dividendi? La data di delibera della distribuzione degli utili determina il regime fiscale applicabile. Se gli utili sono deliberati entro il 31 dicembre 2022, mantengono le aliquote di concorrenza ridotte previste dal regime transitorio, indipendentemente dalla data di effettiva percezione.

Qual è il ruolo degli intermediari nella certificazione degli utili esteri? Gli intermediari residenti che intervengono nella raccolta di dividendi esteri devono applicare una ritenuta a titolo d'acconto del 26% calcolata sulla base imponibile determinata dalle aliquote previste dal regime transitorio. Il CUPE deve riflettere correttamente questa situazione.

Il modello CUPE può essere rilasciato anche ai soggetti non residenti? Sì, in via facoltativa, per permettere ai soggetti non residenti di utilizzare la certificazione per ottenere crediti d'imposta nel proprio Paese, evitando la doppia imposizione secondo le convenzioni fiscali internazionali.

Quali informazioni devono essere indicate nella sezione IV del Modello CUPE? La Sezione IV richiede l'indicazione dell'ammontare dei dividendi corrisposti, data di delibera, anno di formazione degli utili, percentuale di concorrenza al reddito imponibile e ammontare della ritenuta eventualmente operata.

Quali sono le conseguenze di una mancata o tardiva consegna del modello CUPE? La mancata o tardiva consegna prevede sanzioni da 250 a 2.000 euro. Inoltre, può creare problemi nella compilazione della dichiarazione dei redditi del percipiente e nella fruizione di eventuali crediti d'imposta.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA