

circolare
10 MARZO 2015



Studio
Arlati Ghislandi

CONSULENZA
DEL LAVORO E FISCALE

Milano, 10 marzo 2015

Oggetto

Credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero – I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Con la circolare n. 9/E/2015, l'Agenzia delle Entrate fa luce sul meccanismo di funzionamento del credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero, disciplinato dall'art. 165 TUIR, che rappresenta il rimedio alla doppia imposizione internazionale.

La circolare illustra in maniera dettagliata, tra le altre cose, come si applica il credito d'imposta, le modalità di calcolo e le particolarità per le imprese, risolvendo altresì alcuni dubbi sul recupero delle imposte pagate in paesi stranieri.

Come è noto, l'art. 165 del TUIR prevede che se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione.

Alla luce di tale previsione normativa e al fine di rendere il meccanismo del credito di imposta effettivamente idoneo ad evitare la doppia imposizione fiscale, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni importanti chiarimenti sull'argomento.

Reddito estero

Dove esistono convenzioni internazionali il reddito prodotto all'estero è quello tassato, in base alla convenzione, nello Stato estero. Se tra Italia e Stato estero manca una Convenzione contro le doppie imposizioni, il reddito si considera prodotto all'estero sulla base di criteri reciproci rispetto a quelli previsti dall'art. 23 TUIR per individuare i redditi che sono prodotti nel territorio dello Stato.

Individuazione del tributo estero

Per capire se il tributo estero rientra tra quelli accreditabili ai fini dell'art. 165 TUIR occorre rifarsi ai principi e alle nozioni evincibili dal nostro ordinamento tributario: pertanto si ritiene accreditabile la prestazione patrimoniale dovuta ex lege e il cui presupposto consista nel possesso di un reddito. In linea di massima, si è esonerati da tale indagine se, ai sensi di una Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata dall'Italia, il tributo rientra nell'oggetto del trattato.

Definitività delle imposte pagate all'estero

Il requisito della definitività coincide con la irripetibilità delle imposte estere, ossia con la circostanza che essa non è più suscettibile di modificazione a favore del contribuente.

Rimane invece irrilevante il fatto che l'imposta possa essere modificata in peius a sfavore del contribuente, come nel caso in cui la stessa si riferisca a redditi ancora assoggettabili ad accertamento da parte delle Amministrazioni fiscali degli Stati esteri.

Non possono considerarsi definitive le imposte pagate in acconto o in via provvisoria e quelle per le quali è prevista, sin dal momento del pagamento, la possibilità di rimborso totale o parziale, anche mediante "compensazione" con altre imposte dovute nello Stato estero.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate chiarisce altresì che le imposte estere devono considerarsi "pagate a titolo definitivo" nel periodo di imposta in cui le stesse sono state versate al Fisco estero, a nulla rilevando il periodo di imposta in cui il beneficiario del reddito estero è venuto in possesso della relativa certificazione.

La certificazione infatti, ha valenza meramente probatoria e, pertanto, non determina la definitività del pagamento del tributo.

Limitazione della detrazione per singolo stato

Nel caso di redditi prodotti in più Stati esteri, si ricorda che la detrazione per singolo Stato deve essere calcolata in base al rapporto tra il reddito estero di ciascuno Stato e il reddito complessivo netto. In altri termini, il denominatore tiene conto sia dei redditi che delle perdite conseguiti in Italia e all'estero. Il totale dei crediti d'imposta, separatamente calcolati per ciascuno Stato, non può comunque superare l'ammontare dell'imposta netta dovuta in Italia, in ragione del principio secondo cui deve essere escluso il finanziamento delle imposte estere: pertanto, dopo avere effettuato, Paese per Paese, il calcolo delle detrazioni in astratto consentite, è necessario verificarne la capienza nell'imposta netta di periodo ed eventualmente procedere alla loro riduzione.

Restando a disposizione per qualsiasi eventuale chiarimento, ci è gradita l'occasione per porgere i migliori saluti.

Daniela Ghislandi

Dottore Commercialista
Revisore contabile

