Imposte estere, il tax credit non guarda la Convenzione

Dichiarazioni

Restano detraibili anche gli importi versati in Paesi privi di accordo con l'Italia

Il credito compete sempre entro il limite massimo dell'imposta nazionale

Pagina a cura di
Davide Cagnoni
Angelo D'Ugo

La sempre maggior presenza di attività oltreconfine impone ai residenti in Italia (persone fisiche o imprese) un'attenta gestione dei modelli dichiarativi, in relazione al credito per le imposte pagate all'estero. Il *tax credit* è infatti il rimedio previsto contro la doppia imposizione giuridica che viene a crearsi in presenza di redditi transnazionali.

La disciplina

La riduzione della doppia imposizione avviene tramite il meccanismo ex articolo 165 del Tuir e riguarda i soggetti sia Ires che Irpef. Le imposte pagate all'estero in via definitiva sui redditi prodotti nello Stato estero sono portate a riduzione dell'imposta dovuta in Italia: se l'imposta estera risulta inferiore, occorre versare all'Erario la differenza; se invece risulta superiore, non si dà luogo alla restituzione dell'eccedenza in quanto il credito compete solo fino a concorrenza dell'imposta italiana relativa al reddito estero.

L'imposta estera che può essere portata a riduzione dell'Irpef o dell'Ires è quella effettivamente versata all'estero. Non è rilevante che sia stata assolta nello Stato estero per effetto dell'applicazione di ritenute o versata in autoliquidazione. Inoltre, sono ammesse in detrazione sia le imposte oggetto di una Convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra lo Stato estero e l'Italia, sia le imposte formatesi in uno Stato senza Convenzione (articolo 15, comma 2, Dlgs 147/2015).

Infatti, secondo quanto chiarito dall'agenzia delle Entrate nella circolare 9/E/2015:

- se l'imposta estera è espressamente menzionata nella Convenzione, essa può essere scomputata in via automatica;
- se, invece, l'imposta estera non è menzionata nella Convenzione, occorre valutare che essa abbia natura di imposta sul reddito.

Sempre in relazione alle imposte va ricordato che non sussiste alcuna limitazione derivante dalla presenza di imposte assolte in uno Stato o territorio a fiscalità privilegiata (risoluzione 147/E/2007). Qualora l'imposta estera sia stata corrisposta in valuta differente dall'euro, occorre invece procedere alla conversione in base al cambio del giorno, secondo le regole previste dall'articolo 9, comma 2, del Tuir.

Infine va segnalato che, poiché il credito ex articolo 165 del Tuir spetta solo a condizione che le imposte estere siano state pagate a titolo definitivo, non sono riconosciute le imposte pagate in acconto o in via provvisoria (in relazione alle quali il credito verrà riconosciuto nell'anno in cui diventano definitive), oppure le imposte per cui esiste la possibilità di rimborso (totale o parziale).

I calcoli e la documentazione

Le imposte pagate a titolo definitivo all'estero possono essere portate in detrazione dall'imposta italiana in proporzione al rapporto tra il reddito prodotto all'estero e quello complessivo dichiarato in Italia (con questo conteggio: Reddito estero / Reddito complessivo al netto delle perdite pregresse x Imposta italiana).

Se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti in più Stati esteri, il calcolo va fatto per ogni Stato in cui sono stati percepiti redditi; e l'ammontare della detrazione ammessa corrisponderà alla somma delle singole detrazioni relative ai diversi Paesi di produzione dei redditi, con il limite massimo dell'imposta netta determinata in Italia.

L'agenzia delle Entrate ha chiarito (circolare 9/E/2015, paragrafo 2.4) che per attestare il pagamento delle imposte per cui viene attribuito il credito d'imposta è necessario conservare e, in caso di controllo, esibire un set documentale composto dal prospetto dei redditi prodotti all'estero (dettagliato per singolo Stato), delle imposte pagate e del credito spettante, dalla dichiarazione dei redditi estera, la ricevuta di versamento delle imposte all'estero, la certificazione rilasciata dal soggetto che ha corrisposto i redditi e l'eventuale richiesta di rimborso. Sono ammesse (Assonime 1/2012) anche certificazioni rilasciate da intermediari italiani ed esteri, emesse in conformità alla disciplina interna per documentare imposte assolte all'estero (ad esempio, su dividendi o interessi).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'esempio

Nel periodo d'imposta 2020 Alfa Srl ha realizzato in Germania un reddito imponibile di 150.000 euro, rideterminato secondo le norme fiscali italiane in 120.000 euro. Il reddito 2020 di fonte italiana è di 880.000 euro. Nel 2020 Alfa ha pagato in Germania, a titolo definitivo, imposte pari a 34.500 euro. Il reddito complessivo italiano prodotto nel 2020 risulta quindi pari a 1.000.000 (120.000 + 880.000), con un'imposta lorda di 240.000 e una netta ipotizzata di 220.000 euro. Non ci sono perdite pregresse.

Determinazione dell'imposta detraibile

La quota di imposta italiana è determinata così: 240.000 x (120.000 / 1.000.000) = 28.800 euro. Tenuto conto che le imposte pagate all'estero risultano pari a 34.500 euro, l'imposta estera è detraibile nel limite massimo di quella italiana (28.800). La differenza, pari a 5.700 (34.500 – 28.800), rappresenta l'eccedenza che potrà essere detratta nei futuri periodi d'imposta, fino all'ottavo, a condizione che l'imposta estera scomputabile risulti superiore a quella assolta all'estero.

Il modello Redditi Sc 2021

Ipotizzando che il requisito della definitività dell'imposta estera sia integrato entro la data di presentazione del modello dichiarativo (30 novembre 2021), nel modello Redditi Sc 2021 il quadro CE dovrà essere compilato così:

SEZIONE I
Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto

CE1	1 Codice Stato estero: 094	2 Anno: 2020	3 Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate: 120.000,00	4 Imposta estera: 28.800,00	5 Reddito complessivo: 1.000.000,00	6 Imposta lorda: 240.000,00
	7 Imposta netta: 220.000,00		8 Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni: ,00	9 di cui relativo allo Stato estero di colonna 1: ,00	10 Quota di imposta lorda: 28.800,00	11 Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda: 28.800,00
	12 Credito d'imposta art.3 D.lgs.n. 147/2015 già utilizzato: ,00		13 Differenza tra colonna11 e colonna12: 28.800,00	14 Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR: ,00	15 Credito indiretto	

Sezione I-A
Dati relativi al credito d'imposta

CE2	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00
	7 ,00		8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00		13 ,00	14 ,00	15	
CE3	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00
	7 ,00		8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00
	12 ,00		13 ,00	14 ,00	15	

Sezione I-B
Determinazione del credito d'imposta

CE4	1 Anno: 2020	2 Totale col. 11 o col.13 sez. I-A riferite allo stesso anno: 28.800,00	3 Capienza nell'imposta netta: 220.000,00	4 Credito da utilizzare nella presente dichiarazione: 28.800,00	
CE5	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	

SEZIONE II
Credito d'imposta comma 6, art. 165 Tuir

CE6	1 Codice Stato estero: 094	2 Anno: 2020	3 Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate: 120.000,00	4 Imposta estera: 34.500,00	5 Reddito complessivo: 1.000.000,00	6 Credito di cui all'art. 165, comma 1 eccedente l'imposta netta: ,00
	7 Imposta lorda: 240.000,00		8 Eccedenza imposta nazionale: ,00	9 Eccedenza imposta estera: 5.700,00	10 Eccedenza imposta nazionale precedenti dichiarazioni: ,00	11 Eccedenza imposta nazionale negativa: ,00
	12 Credito comma 6 relativo all'eccedenza di col. 10 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni: ,00		13 Eccedenza imposta estera precedenti dichiarazioni: ,00	14 Credito commo 6 relativo all'eccedenza di col. 13 utilizzato nelle precedenti dichiarazioni: ,00	15 Eccedenza imposta nazionale residua: ,00	16 Eccedenza imposta estera residua: 5.700,00
	17 Credito già utilizzato: ,00		18 Credito indiretto			

Sezione II-A
Dati relativi alla determinazione del credito

CE7	1	2	3 ,00	4 ,00	5 ,00	6 ,00
	7 ,00		8 ,00	9 ,00	10 ,00	11 ,00