

Imposte estere, recupero credito nel successivo periodo d'imposta

Doppie imposizioni

A conguaglio già nell'anno in cui si verifica la doppia imposizione internazionale

**Roberto Sante Smilari
Marco Strafile**

Con la Risposta 97 di ieri, le Entrate hanno fornito chiarimenti sull'operatività dell'articolo 165, comma 5, del Tuir confermando come lo stesso possa trovare applicazione anche in ipotesi in cui il pagamento di una parte delle imposte dovute all'estero sia finalizzato in un successivo periodo d'imposta, in sede di conguaglio operato dal datore di lavoro estero.

Il caso riguardava un contribuente trasferitosi nel Regno Unito nell'ottobre di un certo periodo d'imposta per lavorare alle dipendenze di un datore di lavoro britannico, che operava le ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipen-

dente prodotti da ottobre a dicembre. Avendo trascorso gran parte del periodo d'imposta in Italia, l'istante si qualificava come qui fiscalmente residente ex articolo 2 del Tuir e, pertanto, anche ai sensi dell'articolo 15, comma 1, della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Regno Unito, i redditi di lavoro prodotti in Gran Bretagna risultavano soggetti alla potestà impositiva concorrente di entrambi gli Stati.

Il contribuente provvedeva quindi a includere nella dichiarazione italiana dei redditi (presentata nel novembre dell'anno successivo) anche quelli prodotti in Regno Unito e a recuperare il credito per le imposte pagate lì, calcolato sulla base delle ritenute alla fonte sofferte tra ottobre e dicembre, senza tenere conto del fatto che, nel marzo dell'anno solare successivo, allo scadere dell'anno fiscale britannico (che decorre dal 5 aprile di un dato anno al 4 aprile dell'anno successivo), il datore estero, nell'ambito delle operazioni di conguaglio, operava ulteriori ritenute "a saldo" delle imposte sui redditi di lavoro prodotti dal contribuente nel periodo ottobre-dicembre

del precedente anno solare.

L'Agenzia veniva quindi interpellata sulla possibilità di presentare una dichiarazione integrativa per ricalcolare correttamente il credito per le imposte pagate all'estero.

Sul punto l'Agenzia ha confermato che la dichiarazione dei redditi può essere integrata dal contribuente entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi da correggere. Le Entrate evidenziano, inoltre, che tale dichiarazione integrativa poteva essere evitata, posto che l'articolo 165, comma 5, del Tuir (come modificato dall'articolo 15 del Dlgs 147/2015), prevede la possibilità che il credito per le imposte pagate all'estero sia integralmente recuperato già nell'anno in cui si verifica la doppia imposizione internazionale, anche se il pagamento a titolo definitivo - come avvenuto con le operazioni di conguaglio del caso in commento - si realizza entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo.

€ RIPRODUZIONE RISERVATA

Il perimetro normativo (articolo 165 del Tuir)

I presupposti

- Produzione di reddito all'estero, in base a una lettura a specchio dell'articolo 23 del Tuir, da parte di contribuente fiscalmente residente in Italia.
- Concorrenza del reddito estero alla formazione del reddito complessivo italiano.
- Assolvimento di imposte all'estero a titolo definitivo (cioè cristallizzazione

del prelievo impositivo estero)

I limiti applicativi

- Le imposte pagate all'estero sono ammesse in detrazione dall'Irpef netta dovuta sino a concorrenza della quota di imposta italiana corrispondente al rapporto tra reddito prodotto all'estero e reddito complessivo (articolo 165, comma 1, del Tuir).
- Nel caso in cui il reddito

prodotto all'estero concorra solo in parte alla formazione del reddito complessivo italiano, le imposte pagate all'estero detraibili dall'imposta italiana devono essere ridotte in misura corrispondente (articolo 165, comma 10 del Tuir).

- Il credito per le imposte pagate all'estero, in ogni caso, non può eccedere l'imposta netta italiana

