Il Sole 24 ORE
29-APR-2025
da pag. 35 / foglio 1 / 2
Quotidiano - Dir. Resp.: Fabio Tamburini
Tiratura: 60436 Diffusione: 116566 Lettori: 675000 (DS0006901)

DATA STAMPA
44° Anniversario

Credito per imposte estere solo con versamenti definitivi

DS6901 DS6901

Dichiarazioni 2025

Fondamentale distinguere la presenza di Convenzioni contro le doppie imposizioni

Il recupero passa dal rapporto tra il reddito oltreconfine e quello tassato in Italia

Il tax credit può essere gestito fino a otto anni con il quadro CE del modello Redditi

Emanuele Reich
Franco Vernassa

Per i redditi prodotti all'estero da parte dei soggetti Ires e per la recuperabilità delle (eventuali) ritenute subite risulta necessario compilare il quadro CE di Redditi Sc 2025 o, in caso di consolidato fiscale, i quadri NE, NR ed NC del modello Cnm (articoli 165 e 118 del Tuir).

La corretta gestione delle imposte pagate all'estero sui redditi esteri si basa prima di tutto sull'individuazione della tipologia di reddito soggetto a ritenuta (interessi, royalties, dividendi, redditi d'impresa conseguiti tramite stabile organizzazione, management fees, fornitura servizi di ingegneria) e successivamente su una buona compliance procedurale dell'impresa, senza trascurare la contabilizzazione dei redditi esteri, delle ritenute recuperabili quali crediti, e delle ritenute non recuperabili quali costi.

Le tre condizioni

L'articolo 165 del Tuir, commentato ampiamente dalla circolare 9/E/2015 e da prassi recente (principi di diritto 15/2019 e 15/2021 e risposte a interpelli 118/2023, 120/2024, 13/2025, 101/2025 e 116/2025), definisce le tre condizioni necessarie per poter accedere al credito d'imposta per le imposte pagate all'estero, come segue (si veda la circolare 9/E/2015):

❶ la produzione di un reddito in un Paese estero;

❷ il concorso di quel reddito alla formazione del reddito complessivo del residente;

❸ il pagamento di imposte estere a titolo definitivo.

Naturalmente, è necessario che le imposte pagate all'estero siano imposte sul reddito o ad esse assimilabili. Le imposte da indicare devono essere:

- divenute definitive entro il termine di presentazione della dichiarazione, oppure, nel caso di opzione in virtù del comma 5 dell'articolo 165 del Tuir, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo;
- irripetibili, pertanto non vanno indicate, ad esempio, le imposte pagate in acconto o in via provvisoria e quelle per le quali è prevista la possibilità di rimborso totale o parziale

Nel caso in cui il reddito prodotto all'estero abbia concorso parzialmente alla formazione del reddito complessivo in Italia (ad esempio, dividendi imponibili per il 5%), in base al comma 10 dell'articolo 165 del Tuir, anche l'imposta estera va ridotta in misura corrispondente. Si deve ricordare che il principio della prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno è, di fatto, pacificamente riconosciuta nell'ordinamento italiano e, in ambito tributario, sancita dall'articolo 169 del Tuir e dall'articolo 75 del Dpr 600 del 1973, oltre ad essere stata affermata dalla giurisprudenza costituzionale.

Un suggerimento operativo consiste nel prevedere nel contratto tra il soggetto Ires ed il cliente estero uno specifico articolo che preveda l'assoggettamento dei pagamenti effettuati a ritenuta alla fonte da Trattato da parte della società estera-committente, con reciproci obblighi documentali.

La composizione

Il quadro CE, così come i quadri NE, NR ed NC del modello Cnm, è piuttosto complesso e quindi deve essere compilato con attenzione sulla base dell'apposita documentazione che dovrà essere conservata a disposizione dell'amministrazione finanziaria. Soffermiamoci sul quadro CE, che è diviso in tre sezioni:

❶ la prima è riservata all'indicazione delle informazioni necessarie alla determinazione del credito d'imposta di cui al comma 1 dell'articolo 165 del Tuir e del credito d'imposta indiretto (articolo 86, comma 4-bis e articolo 89, comma 3, del Tuir)

❷ la seconda è riservata all'indicazione delle informazioni necessarie per la determinazione delle eccedenze di imposta nazionale e delle eccedenze di imposta estere riportabili per 8 anni, di cui all'articolo 165, comma 6 del Tuir, e dell'eventuale credito spettante;

❸ la terza è una sezione di riepilogo dei crediti determinati nelle precedenti sezioni. Ad esempio, l'importo del credito andrà poi riportato nel rigo RN13.

La determinazione del credito va effettuata con riferimento al reddito prodotto in ciascuno Stato estero e al singolo periodo di produzione.

La sezione I si divide in due parti: la sezione I-A individua il credito d'imposta «teoricamente» spettante, mentre la sezione I-B quello «effettivamente» spettante.

Individuate le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, è necessario determinarne la parte recuperabile in Italia con il meccanismo previsto dal comma 1 dell'articolo 165 del Tuir secondo il quale esse sono ammesse in detrazione dall'imposta italiana dovuta, fino a concorrenza della quota d'imposta lorda italiana corrispondente al rapporto tra il reddito prodotto all'estero e il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione nel limite dell'imposta netta italiana relativa al periodo di produzione del reddito estero.

Le eccedenze

La sezione II del quadro CE, che si divide in tre parti (A, B, C), individua le eccedenze d'imposta in base all'articolo 165, comma 6, del Tuir; ta-

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1878 - T.1675

Il Sole 24 ORE
Quotidiano - Dir. Resp.: Fabio Tamburini
Tiratura: 60436 Diffusione: 116566 Lettori: 675000 (DS0006901)

DATA STAMPA
44° Anniversario

le norma dispone che l'imposta estera pagata a titolo definitivo nel Paese estero eccedente la quota di imposta italiana relativa al medesimo reddito estero, costituisce:

- un credito d'imposta;
- fino a concorrenza dell'eccedenza della quota d'imposta italiana rispetto a quella estera pagata a titolo definitivo in relazione allo stesso reddito estero, verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo (*carry back*).

Se non è possibile fruire del *carry back*, l'eccedenza dell'imposta estera può essere riportata a nuovo fino all'ottavo esercizio successivo, per essere utilizzata come credito di imposta nei casi previsti (*carry forward*). Il riporto in avanti dovrà essere monitorato nel tempo, previa eventuale contabilizzazione dell'imposte estera come credito, ove se ne preveda ragionevolmente l'utilizzo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DS6901

DS6901

Le società in consolidato recuperano le imposte estere sul reddito complessivo di gruppo

L'imponibile della società o del gruppo va calcolato al netto delle perdite fiscali pregresse

LA CHECK LIST

Le attività per determinare il credito per imposte estere

- Predisposizione contratto con la controparte estera, anche del gruppo, e individuazione della tipologia di reddito soggetto a ritenuta: interessi, royalties, dividendi, reddito d'impresa previa identificazione della stabile organizzazione, management fees, fornitura servizi di ingegneria
- Identificazione della Convenzione contro la doppia imposizione, se esistente, e dei relativi impatti (tipologia di reddito e conseguente ritenuta applicabile)
- Conteggio dell'imposta italiana sul reddito estero e recuperabilità della ritenuta in base alla formula RE (reddito estero)/RCN (reddito complessivo al netto delle perdite dei pregressi periodi d'imposta) *imposta italiana
- Contabilizzazione, secondo corretti principi contabili, della tipologia di reddito (conto economico) e della ritenuta subita (stato patrimoniale e conto economico)
- Compilazione del quadro della dichiarazione redditi italiana: stand alone (quadro CE) o consolidato fiscale (quadri GN, NE, NC, NR)
- Predisposizione della documentazione

ARTICOLO NON CEDIBILE AD ALTRI AD USO ESCLUSIVO DEL CLIENTE CHE LO RICEVE - DS6901 - S.30527 - L.1878 - T.1675