

Credito su imposte estere, più margini per il rimborso

Fisco internazionale

Corti di merito allineate alla Cassazione: meno spazi per negare il tax credit

Il prelievo oltrefrontiera «per legge» consente l'istanza e l'eventuale ricorso

Davide Settembre

Le corti di merito virano nella stessa direzione della Cassazione sul credito per le imposte assolute all'estero. Secondo i giudici di legittimità – in base alla maggior parte dei trattati – tale tax credit spetta nel caso in cui il reddito venga assoggettato per legge a ritenuta a titolo di imposta o a imposta sostitutiva.

Il caso sottoposto alla Cassazione riguardava una persona fisica residente in Italia che aveva percepito un dividendo da una società residente negli Stati Uniti senza l'intervento di un intermediario.

Il contribuente aveva evidenziato nella dichiarazione l'imposta sostitutiva dovuta ai sensi dell'articolo 18 del Tuir compensando il debito di imposta con il credito spettante a suo avviso per le imposte pagate negli Usa. La questione nasceva dal contrasto tra due norme:

- l'articolo 165 del Tuir che, per evitare la doppia tassazione, stabilisce che il credito d'imposta spetta se il reddito estero concorre alla formazione del reddito complessivo (e quindi non è assoggettato a ritenuta

a titolo di imposta o a sostitutiva);

- l'articolo 23 della Convenzione Italia-Usa che invece nega tale credito solo se la ritenuta o imposta sostitutiva è applicata «su richiesta del beneficiario».

Tale contrasto è stato risolto dalla Cassazione che con la sentenza 25698/2022 ha, nella sostanza, riconosciuto che – sulla base di gran parte delle convenzioni – il credito per imposte assolute all'estero deve essere concesso qualora il beneficiario fosse obbligato, in base alla normativa domestica, ad assoggettare il reddito di natura estera a ritenuta a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva.

In particolare, i giudici si sono pronunciati con riferimento alla spettanza del credito in esame in base all'articolo 23 della Convenzione Italia-Usa. Evidenziando che, in base a tale disposizione, il credito può essere negato nel solo caso in cui il reddito «sia assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta su richiesta del beneficiario del reddito». Per converso, il credito dovrà essere riconosciuto nei casi in cui il reddito venga invece obbligatoriamente assoggettato a imposizione mediante ritenuta o imposta sostitutiva (si veda la sentenza 10204/2024 con la quale la Cassazione ha peraltro affermato che non c'è un rinvio esplicito del Trattato alle norme interne).

Tali conclusioni non valgono solo per gli Usa, ma per tutti i trattati che, come quello statunitense, escludono la deduzione qualora il reddito estero venga assoggettato in Italia a imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta «su richiesta del beneficiario del reddito».

Peraltro, tale disposizione convenzionale è lettera morta da quando

i dividendi di fonte estera sono soggetti a ritenuta d'imposta o imposta sostitutiva per legge e non «su richiesta del contribuente» (1° gennaio 2004). Proprio per questo alcune convenzioni, che sono state aggiornate, negano il credito qualora la tassazione in Italia a titolo definitivo avvenga «anche su richiesta del contribuente», quindi in tutti i casi in cui il reddito sia assoggettato a ritenuta d'imposta o imposta sostitutiva (ad esempio, quella con Hong Kong).

I giudici di merito si sono allineati finora all'orientamento della Cassazione. In primis, la Cgt Lombardia (567/2024) nel giudizio di riassunzione ha richiamato il principio di diritto enunciato con la sentenza 25698. Inoltre, la Cgt Milano (3184/2024) ha accolto il ricorso del contribuente evidenziando che nel caso esaminato la ritenuta era stata applicata per legge ed il credito doveva quindi essere riconosciuto. Negli stessi termini la Cgt Rieti (27/2023), la Cgt Siena (68/2024) e, da ultimo, la Cgt Verona (321/2024) secondo la quale, sulla base del richiamato principio di diritto, il sistema deve evitare per quanto possibile la doppia tassazione.

Naturalmente, questi precedenti sono musica per i contribuenti che hanno già presentato (o che intendono presentare entro 48 mesi dall'assoggettamento a ritenuta o pagamento dell'imposta sostitutiva) la richiesta di rimborso del credito d'imposta. Infatti, questi potrebbero essere incentivati a presentare ricorso dinanzi le corti di giustizia tributaria competenti contro eventuali dinieghi espressi (entro 60 giorni) ovvero taciti (entro il termine di prescrizione decennale) degli uffici.