

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il credito per le patrimoniali estere

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

E' tempo di **IVIE** e **IVAFE** e con esse emerge il problema di calcolare il **credito** a fronte delle **patrimoniali pagate all'estero**. Sul punto si deve rilevare come la normativa interna sia particolarmente liberale. L'art. 19 del D.L. 201/2011, infatti, ammette il credito per i tributi versati all'estero sia in relazione all'IVIE che all'IVAFE.

La norma è tuttavia scarna in quanto si limita a precisare che il credito è ammesso a fronte **dell'imposta versata**. Il comma 16, in particolare, stabilisce che dall'Ivie si deduce, fino a concorrenza del suo ammontare, un **credito d'imposta** pari all'ammontare dell'eventuale imposta patrimoniale versata nello Stato in cui è situato l'immobile.

Ora, l'espressione "**versata**" non brilla per chiarezza, in quanto non si capisce se si debba seguire un **principio di pura cassa** (alla stregua di quello che accade in ambito nazionale in relazione alla deduzione del 10% dell'Irap), oppure un **principio di competenza con la condizione** che il versamento avvenga entro il termine di invio della dichiarazione dei redditi (analogamente a quanto accade per le imposte dirette).

Si potrebbe avanzare anche una terza tesi, secondo cui il credito è scomputabile solo in base ad un principio che **richiede contestualmente la competenza e la cassa**. Le condizioni aberranti di una simile impostazione sono evidenti: il contribuente potrebbe dedursi il credito solo se la patrimoniale estera viene versata in **corso d'anno** come la nostra IMU, mentre risulterebbe irrimediabilmente perso se la patrimoniale fosse liquidata l'anno successivo come la nostra IVIE.

La **C.M. 28/E/2012**, laddove chiarisce che "*dall'IVIE dovuta per il 2011 si scomputa l'imposta patrimoniale pagata all'estero nel medesimo anno*", sembra orientarsi verso la prima soluzione proposta ossia quella di uno scomputo secondo un **principio di cassa puro**.

Analoghe indicazioni, inoltre, sono fornite in relazione all'IVAFE.

Al riguardo, tuttavia, la C.M. 28/E/2012 precisa che, qualora con il Paese nel quale è detenuta l'attività finanziaria sia in vigore una **convenzione per evitare le doppie imposizioni** riguardante anche le imposte di natura patrimoniale che preveda, per tale attività, l'imposizione esclusiva nel Paese di residenza del possessore, **non spetta alcun credito d'imposta** per le imposte patrimoniali eventualmente pagate all'estero.

In tali casi, per queste ultime, può essere chiesto il **rimborso** all'**Amministrazione fiscale** del Paese in cui le suddette imposte sono state applicate nonostante le disposizioni convenzionali.

In sostanza, l'Amministrazione è perfettamente consapevole che le **convenzioni** contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia, ove prevedono una disciplina delle **imposte patrimoniali**, riservano la **potestà impositiva** della patrimoniale relativa alle **attività finanziarie** esclusivamente al **Paese di residenza** del soggetto titolare dell'investimento.

Tale circostanza vale ad **escludere** la **computabilità** del **credito** di imposta nel nostro Paese.

Un ulteriore profilo di criticità attiene alla indicazione delle **imposte estere scomputabili**.

Sul punto si ricorda che la C.M. 28/E/2012 contiene un elenco alquanto dettagliato delle patrimoniali dovute negli altri **Paesi comunitari** oltre alla Norvegia e all'Islanda. Manca solo la Croazia che all'epoca non aveva ancora fatto il suo ingresso nella UE.

La circolare, inoltre, affronta anche il caso degli **immobili extracomunitari**, proponendo, a titolo non esaustivo, le seguenti fattispecie:

- per gli immobili situati negli **Stati Uniti**, la *Real property tax*;
- per gli immobili in **Argentina**, la *Impuesto inmobiliario*;
- per gli immobili in **Svizzera**, l'Imposta sulla sostanza delle persone fisiche e l'Imposta immobiliare;
- per gli immobili in **Russia**, la Tassa sulla proprietà delle persone fisiche, *Nalog na imuschestvo fizicheskikh lits*.

Un ulteriore profilo di criticità emerge nel caso in cui la patrimoniale estera sugli immobili sia dovuta dal **nudo proprietario**. In questo caso lo scomputo di tale tributo appare impossibile atteso che l'**Ivie**, analogamente all'IMU, è **dovuta** dall'**usufruttuario**.