

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Quando l'Ivie è sostitutiva dell'Irpef

di Sandro Cerato

Per l'**Ivie**, quale **imposta applicabile agli immobili detenuti all'estero ed a qualsiasi uso destinati**, vale lo stesso **effetto sostitutivo** dell'Irpef applicato in Italia con l'Imu.

Ai sensi del comma 15-ter, dell'articolo 19 D.L. 201/2011, infatti *“per gli immobili di cui al comma 15-bis (ossia gli immobili adibiti ad abitazione principale del soggetto passivo) e per gli immobili non locati assoggettati all'imposta di cui al comma 13 del presente articolo, non si applica l'art. 70 comma 2 del Testo Unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917 e successive modificazioni”*.

Tale previsione ha la funzione di **parificare integralmente l'Ivie sugli immobili esteri all'Imu** sugli immobili siti nel territorio nazionale, escludendo dall'imposizione ai fini reddituali in Italia, in via generale, i redditi dei fabbricati situati all'estero utilizzati come **abitazione principale** o, comunque, non locati.

A livello di prassi amministrativa, l'Agenzia delle entrate, con la **circolare n. 13/E/2013**, ha affermato che *“i redditi dei terreni e dei fabbricati situati all'estero concorrono alla formazione del reddito complessivo nell'ammontare risultante dalla valutazione effettuata nello Stato estero, mentre quelli relativi ai fabbricati non soggetti ad imposte sui redditi nello Stato estero concorrono a formare il reddito complessivo per l'ammontare **percepito** nel periodo di imposta, ridotto del 15 per cento a titolo di deduzione forfetaria delle spese”*.

Ne discende che la modalità di tassazione, nell'ipotesi di immobile locato, varia a seconda della **disciplina reddituale estera**.

In particolare:

- se il **canone di locazione non è soggetto ad imposta sui redditi nel Paese estero**, deve essere **dichiarato in Italia l'ammontare del canone di locazione percepito**, ridotto del 15 per cento, a titolo di deduzione forfetaria delle spese;
- se, al contrario, il **canone di locazione è assoggettato ad imposizione nello Stato estero**, in dichiarazione deve essere indicato l'**ammontare netto dichiarato all'estero** e, come disciplinato dall'articolo 165 del Tuir, al contribuente spetta il relativo **credito d'imposta**.

In merito, come precisato dall'Amministrazione finanziaria con le **circolari n. 5/E/2013 e 13/E/2013**, le disposizioni dell'articolo 70 del Tuir trovano applicazione con riferimento alla

parte del periodo di imposta in cui l'immobile è stato locato.

Infine si ricorda che sono **soggetti passivi** *l'vie le persone fisiche residenti* in Italia ed in particolare:

- il **proprietario**, ovvero il **titolare di un diritto reale**, su immobili situati fuori dall'Italia (eccezione fatta per il titolare della nuda proprietà);
- il **concessionario**, nell'ipotesi di concessioni di **aree demaniali**;
- il **locatario** per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria.

Restano, pertanto, **escluse** dall'assoggettabilità all'imposta:

- le **persone giuridiche** (residenti o meno in Italia);
- le **persone fisiche** non residenti.

L'esclusione delle persone fisiche non residenti trae la sua *ratio* nel fatto che lo Stato italiano non ha potestà impositiva su detti soggetti.