

## ADEMPIMENTO IN PRATICA

---

### ***Il credito per le imposte pagate all'estero nella dichiarazione (e in sua mancanza)***

di **Francesco Paolo Fabbri**



In linea generale i **redditi prodotti all'estero** concorrono alla formazione del **reddito complessivo** del **soggetto residente in Italia**, in virtù del c.d. “principio di **tassazione dei residenti su base mondiale**”; per essi **spetta** il **credito d'imposta** – relativamente a quanto assolto al di fuori del territorio nazionale – come stabilito dall'[articolo 165 Tuir](#).

Quanto detto, in ogni caso, considerando che lo **scomputo delle imposte estere** vale in tutti i **casi in cui i redditi non siano assoggettati a**:

1. ritenuta a titolo di imposta,
2. imposta sostitutiva,
3. imposizione sostitutiva.

Va comunque notato che il comma 4 del citato [articolo 165](#) prevede che per poter usufruire del suddetto beneficio fiscale è necessario procedere con il relativo **calcolo** nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta** cui appartiene il reddito prodotto all'estero, a condizione che il **pagamento a titolo definitivo** avvenga **prima** della relativa **presentazione** (fatta salva una specifica previsione per il caso in cui il pagamento a titolo definitivo avvenga successivamente – comma 7).

Occorre dunque fare riferimento ai tributi pagati a **titolo definitivo**, ossia divenuti divenute **irripetibili**; **non** devono pertanto essere **considerate** nel calcolo, ad esempio, le **imposte**:

- pagate in **acconto** o in **via provvisoria**;
- per le quali è disposta la **possibilità di rimborso totale o parziale**.

Oltre all'aspetto dichiarativo in senso stretto bisogna tenere a mente che, **ai fini dei controlli**

su quanto adempiuto al di fuori del territorio nazionale è necessario **conservare la documentazione** da cui risultino l'**ammontare del reddito prodotto oltre confine** e le **imposte ivi pagate** in via definitiva.

**Documenti** che si potranno **esibire a richiesta** degli **uffici finanziari**.

Vi sono poi alcune **ipotesi** nelle quali, nonostante l'**esenzione** da **tassazione all'estero**, le Convenzioni contro le doppie imposizioni rendono possibile **scomputare** il **credito** come se fossero state effettivamente adempiute le imposte all'estero (c.d. **imposte figurative**).

Inoltre, se il reddito prodotto all'estero ha **concorso parzialmente** alla **formazione del reddito complessivo** in Italia – ex [articolo 165](#), comma 10, Tuir – anche l'**imposta estera** da riportare va **ridotta in misura corrispondente**.

Passando al **lato pratico**, il credito per le imposte pagate all'estero **spetta** in ogni caso **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 all'anno di **produzione del reddito estero**.

Bisogna quindi **riconduurre**, ove eccedente, l'**importo dell'imposta estera** (che si è detto essersi resa definitiva per un determinato anno d'imposta di produzione del reddito) alla **quota di imposta lorda italiana**, commisurata al rapporto visto in precedenza, eventualmente **diminuita** del **credito** utilizzato nelle **precedenti dichiarazioni** riferito allo **stesso Stato estero** ed allo **stesso anno di produzione del reddito estero**.

Si ipotizzi un contribuente, che ha percepito una **parte** del proprio **reddito in Portogallo** e la restante parte sul suolo nazionale nostrano (in cui risiede), e che presenta la seguente situazione:

- redditi ITA = 40.000 euro,
- reddito estero = 10.000 euro,
- imposta estera 2022 = 1.697 euro,
- imposta italiana 2022 (Irppef) = 15.399 euro (aliquota media 30,80%),
- rapporto =  $15.399 \times 10.000 / 50.000 = 3.079,80$ .

Di fatto, come notato sopra, se all'**estero** sono state pagate imposte con un'**aliquota superiore** a quella italiana tale **eccedenza non sarà scomputabile**; **diversamente tutto può essere recuperato** in **dichiarazione** dei redditi esponendo i dati del reddito e delle imposte estere.

**Nel caso in esame abbiamo un'imposta estera complessivamente pari a 1.697 (aliquota media**

16,97%), perfettamente capiente rispetto all'imposta italiana a cui corrisponde quella quota reddito – che sarebbe pari ad euro 3.080 – da cui il via libera alla detrazione integrale in Italia del tributo adempiuto all'estero.

**PF PERSONE FISICHE 2023**  
Agenzia Entrate

**REDDITI QUADRO CE**  
Credito di imposta per redditi prodotti all'estero

PERIODO D'IMPOSTA 2022

CODICE FISCALE

Mod. N.

SEZIONE I		Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto				
Codice Stato estero	Anno	Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate	Imposta estera	Reddito complessivo		
1 055	2 2022	3 10.000,00	4 1.697,00	5 50.000,00		
CE1		Imposta lorda	Imposta netta	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1	Quota di imposta lorda
		6 15.399,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 3.080,00
Sezione I-A		Imposta estera entro il limite della quota d'imposta lorda	Credito d'imposta art. 3 D.Lgs n. 147/2015 già utilizzato	Differenza tra colonna 11 e colonna 12	Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR	Credito indiretto
		11 3.080,00	12 ,00	13 ,00	14 ,00	15

Passando al **versante "patologico"**, si può notare come quanto specificamente riportato dalla norma di riferimento vada nel senso di **non ammettere lo scomputo** delle imposte estere in caso di **mancata indicazione** delle relative informazioni nel **modello Redditi**.

Stabilisce in fatti l'[articolo 165](#), comma 8, Tuir che "*La detrazione **non spetta** in caso di **omessa presentazione della dichiarazione o di omessa indicazione dei redditi prodotti all'estero nella dichiarazione presentata***"; questo, però, anche se tale **mancata indicazione** in dichiarazione dei redditi esteri **non è sempre causa di decadenza dal credito**.

In questo senso si è infatti espressa l'[ordinanza n. 9725 del 14.04.2021 della Cassazione](#), pronuncia in cui si è addirittura affermata la **possibilità di far valere il credito** anche se il contribuente **non ha presentato la dichiarazione in Italia** (ossia nel proprio Paese di residenza) ed è stato successivamente raggiunto da un **avviso di accertamento** con il quale sono state richieste le imposte per il reddito prodotto nell'altro Stato.

In linea con la citata ricostruzione vi sono poi diverse **pronunce di merito**, tra cui CTR Perugia n. 166/3/17 del 15.05.2017, CTR Perugia n. 233/32/16 del 19.01.2016 e CTP Milano n. 2944/17/15 del 27.03.2015.

Va in ogni caso fatta notevole **attenzione** su quanto si è detto sull'importanza del **supporto documentale**, dal momento che il **credito spetterà solamente** se si **dimostrano** gli **importi pagati all'estero** (pur senza che si possa considerare dirimente il tempestivo inoltro della dichiarazione – eventualmente omessa – come affermato dai giudici richiamati).