

ADEMPIMENTO IN PRATICA

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

di Francesco Paolo Fabbri

Seminario di specializzazione

CREDITO PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

[Scopri di più >](#)

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 **rappporto 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 **ricondurre**, 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 (Irpef) = 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.

PERIODO D'IMPOSTA 2022																					
PF PERSONE FISICHE 2023																					
Agenzia Entrate																					
REDDITI QUADRO CE Credito di imposta per redditi prodotti all'estero																					
Mod. N. 																					
SEZIONE I Credito d'imposta per redditi prodotti all'estero comma 1, art. 165 Tuir e credito d'imposta indiretto																					
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Codice Stato estero</th> <th style="width: 15%;">Anno</th> <th colspan="2" style="width: 30%;">Reddito estero, utili conseguiti o plusvalenze realizzate</th> <th style="width: 15%;">Imposta estera</th> <th style="width: 25%;">Reddito complessivo</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">1 055</td> <td style="text-align: center;">2 2022</td> <td style="text-align: center;">3 10.000,00</td> <td></td> <td style="text-align: center;">4 1.697,00</td> <td style="text-align: center;">5 50.000,00</td> </tr> </tbody> </table>										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
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																
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 20%;">CE1</th> <th style="width: 20%;">Imposta linda</th> <th style="width: 20%;">Imposta netta</th> <th style="width: 20%;">Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni</th> <th style="width: 20%;">di cui relativo allo Stato estero di colonna 1</th> <th style="width: 20%;">Quota di imposta linda</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">6</td> <td style="text-align: center;">15.399,00</td> <td style="text-align: center;">7 ,00</td> <td style="text-align: center;">8 ,00</td> <td style="text-align: center;">9 ,00</td> <td style="text-align: center;">10 3.080,00</td> </tr> </tbody> </table>										CE1	Imposta linda	Imposta netta	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1	Quota di imposta linda	6	15.399,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 3.080,00
CE1	Imposta linda	Imposta netta	Credito utilizzato nelle precedenti dichiarazioni	di cui relativo allo Stato estero di colonna 1	Quota di imposta linda																
6	15.399,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00	10 3.080,00																
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 30%;">Imposta estera entro il limite della quota di imposta linda</th> <th style="width: 30%;">Credito d'imposta art. 3 D.Lgs. n. 147/2015 già utilizzato</th> <th style="width: 30%;">Differenza tra colonna 11 e colonna 12</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">11</td> <td style="text-align: center;">13.080,00</td> <td style="text-align: center;">12 ,00</td> <td style="text-align: center;">13 ,00</td> </tr> </tbody> </table>										Imposta estera entro il limite della quota di imposta linda	Credito d'imposta art. 3 D.Lgs. n. 147/2015 già utilizzato	Differenza tra colonna 11 e colonna 12	11	13.080,00	12 ,00	13 ,00					
Imposta estera entro il limite della quota di imposta linda	Credito d'imposta art. 3 D.Lgs. n. 147/2015 già utilizzato	Differenza tra colonna 11 e colonna 12																			
11	13.080,00	12 ,00	13 ,00																		
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 30%;">Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR</th> <th style="width: 30%;">Credito indiretto</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">14 ,00</td> <td style="text-align: center;">15</td> </tr> </tbody> </table>										Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR	Credito indiretto	14 ,00	15								
Imposta estera di cui all'art. 165 comma 5 del TUIR	Credito indiretto																				
14 ,00	15																				
Sezione I-A																					

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).