

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il rimborso della ritenuta estera sui dividendi eccedente quella convenzionale

di **Ennio Vial**



Può capitare che i dividendi di fonte estera percepiti da una persona fisica scontino una **ritenuta** in uscita **eccedente quella convenzionale**.

Ciò può accadere per **inerzia** del contribuente che non si è attivato con il sostituto di imposta estero per chiedere l'applicazione della ritenuta convenzionale in luogo della più elevata ritenuta interna, o per il fatto che il **sostituto estero non è legittimato od obbligato ad applicare direttamente la Convenzione**.

Si pensi al caso della **ritenuta Svizzera sui dividendi societari in uscita**, pagati ad un socio non residente, che secondo la Convenzione contro le doppie imposizioni, deve limitarsi al 15%, mentre per normativa interna svizzera può arrivare al 35%. Il contribuente dovrà attivarsi con le **autorità elvetiche per chiedere il rimborso del 20% eccedente**.

Ove si tratti di rimborsi di **ritenute non convenzionali su dividendi relativi a partecipazioni qualificate** maturati fino al 2017 e deliberati fino al 2022, gli stessi non sono da assoggettare ad imposizione.

In tal senso, in modo inequivocabile, depone il passaggio della [circolare 26/E/2004](#), par. 4.3, ove si legge che *"nell'eventualità che i dividendi abbiano scontato nel Paese della fonte, sulla base della relativa normativa interna, un **prelievo in misura superiore rispetto all'aliquota prevista**, ad esempio, dalla Convenzione contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ... , in caso di utili relativi a partecipazioni non qualificate assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, qualora il contribuente ottenga dall'Autorità fiscale estera il recupero della differenza tra le imposte effettivamente subite e l'aliquota convenzionale, la predetta differenza deve essere **assoggettata a tassazione in qualità di dividendo con le stesse modalità previste per gli utili di fonte estera** (ritenuta da parte del sostituto d'imposta ovvero, autoliquidazione dell'imposta in sede di*

presentazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'articolo 18 del TUIR).

*Nel caso, invece, di **utili relativi a partecipazioni qualificate**, gli stessi concorreranno alla formazione del reddito imponibile **al lordo di tutte le imposte estere eventualmente applicate**, con la possibilità di scomputo della **sola aliquota convenzionale mentre l'eventuale eccedenza non potrà che essere richiesta all'Amministrazione fiscale dello Stato estero e in caso di ottenimento non dovrà essere nuovamente assoggettata a tassazione.***

Questo approccio risulta coerente in quanto il contribuente italiano, dichiarando la quota imponibile del dividendo **lordo** frontiera, ha pagato, in sede di dichiarazione, la stessa Irpef che avrebbe subito chi, in una situazione analoga, avesse **subito direttamente dalla società estera la ritenuta del 15% e non del 35%**.

Ovviamente, a conclusioni diverse si perviene qualora gli **utili siano relativi a partecipazioni non qualificate o a partecipazioni qualificate, se relativi ad utili maturati dal 2018**.

Ove la partecipazione estera sia intestata ad una fiduciaria residente, questa applicherà la ritenuta italiana a titolo di **acconto del 26% solamente sul netto frontiera dei flussi di dividendi ragguagliato alla quota imponibile**. Diversamente, sui rimborsi della maggiore ritenuta scontata all'estero, non trattandosi di reddito imponibile per il contribuente, non andrà applicata la ritenuta alla fonte, né a titolo di acconto, né tantomeno a titolo di imposta.

Ovviamente, come abbiamo già avuto modo di segnalare, a conclusioni diverse si giunge nel caso in cui si tratti di una **partecipazione non qualificata oppure di una partecipazione qualificata in relazione agli utili maturati dal 2018**.