



IL CASO DEL GIORNO

## Imposte estere detratte pro quota con "sfalsamento" del periodo d'imposta

Se il periodo d'imposta italiano e quello estero divergono, l'imposta è ripartita in base ai ricavi prodotti nelle due frazioni di esercizio

/ Gianluca ODETTO

Nella **compilazione** del quadro CE del modello UNICO 2015 SC, dedicato alla **liquidazione del credito** per le imposte pagate all'estero, risulta in molti casi utile utilizzare i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 9 del 5 marzo 2015, i quali **non** hanno potuto essere **recepiti** nelle **istruzioni ufficiali**.

Una di tali utili precisazioni, in special modo per chi ha a che fare con redditi prodotti negli Stati di **matrice anglosassone**, riguarda il comportamento da tenere se, per ragioni legate alla legislazione dello Stato estero, il **periodo d'imposta italiano non coincide** con quello estero: il caso potrebbe essere quello in cui nello Stato estero la dichiarazione è presentata per il periodo 1° aprile 2014-31 marzo 2015, mentre in Italia il soggetto ha periodo d'imposta **coincidente** con l'anno solare 2014.

La questione, come detto, è stata **esaminata** per la prima volta dall'Agenzia delle Entrate nella circolare n. 9/2015 (8.3), con riferimento al caso del **possesso dei redditi** di fonte estera per il tramite di una **stabile organizzazione** situata nell'altro Stato. Ad avviso dell'Agenzia, fermo restando che al **periodo d'imposta italiano** sono attribuiti redditi che, all'estero, fanno parte di **due distinti periodi d'imposta** della S.O., l'imposta estera deve essere **ripartita** in proporzione ai ricavi contabilizzati nelle due diverse frazioni.

Se, quindi, ad esempio la S.O. paga **imposte all'estero** per 100 per il periodo d'imposta 1° aprile 2014-31 marzo 2015 e i **ricavi** prodotti dalla S.O. sono pari a 6.500 per il periodo 1° aprile 2014-31 dicembre 2014 e a 3.500 per il periodo 1° gennaio 2015-31 marzo 2015, l'**imposta estera attribuibile** al periodo d'imposta italiano "solare" 2014 è pari a 65 (1.000 x 6.500/10.000); essa si somma, naturalmente a quella **assolta all'estero** riferita al periodo 1° gennaio 2014-31 marzo 2014, calcolata con i **medesimi criteri**.

Il medesimo principio **non** è stato **replicato** in altre parti della circolare, riferite ai redditi esteri non conseguiti per mezzo di una S.O., anche se esso dovrebbe assumere una **valenza di carattere generale**. Va però detto, allargando il cam-

po ai **sogetti non imprenditori**, che occorrerebbe comunque trovare un **criterio oggettivo** per le altre categorie di redditi, in quanto l'ammontare dei ricavi è un criterio tipico del **reddito d'impresa**; inoltre, occorre tenere conto che, per i redditi di natura fondiaria determinati su **base catastale**, per i quali l'art. 70 comma 2 del TUIR prevede l'imputazione nel periodo di imposta italiano nel quale **termina il periodo d'imposta estero**, anche l'imposta accreditabile dovrebbe seguire il medesimo criterio di **imputazione temporale**.

Tornando al contenuto della circolare n. 9/2015, si afferma che, se al **momento della presentazione** della dichiarazione dei redditi italiana l'imposta estera (determinata *pro quota* secondo le modalità di sopra riportate) non è ancora stata versata, ciò non preclude al contribuente la **possibilità** di utilizzare il **relativo credito**, in considerazione delle norme previste dall'art. 165 comma 5 del TUIR (che, per i redditi prodotti all'estero a mezzo di una stabile organizzazione, prevedono lo **scomputo** anche se il pagamento a titolo definitivo avviene **entro il termine** di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo).

La circolare **non** ha invece affrontato la problematica nel caso in cui i redditi siano **prodotti senza S.O.** e il pagamento a titolo definitivo dell'imposta estera avvenga **dopo la presentazione della dichiarazione italiana**: in tali situazioni non è chiaramente possibile applicare i principi previsti in modo specifico dall'art. 165 del TUIR per le **stabili organizzazioni**, in quanto in assenza di S.O. lo **scomputo è vincolato al pagamento** a titolo definitivo prima della presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta cui è riferita **l'imposta stessa**. L'unica soluzione pratica risulta, quindi, quella di effettuare una **nuova liquidazione**, secondo i criteri indicati dalla circolare stessa (il credito, di fatto, dovrà essere richiesto nella **prima dichiarazione utile** rispetto al momento in cui si renderà definitiva l'imposta estera).