

FORMAZIONE SU MISURA

28 NOVEMBRE 2024

IL RIMBORSO DELLE IMPOSTE ESTERE SUI DIVIDENDI

A cura di

G. ODETTO – S. SANNA

EUTEKNEFORMAZIONE



Unione Giovani Dottori Commercialisti
ed Esperti Contabili di Torino

Partner e sponsor



LA GIURISPRUDENZA A FAVORE DEL CONTRIBUENTE

ANTEFATTO

La possibilità di richiedere a rimborso la **maggiore imposta pagata in Italia** a fronte della mancata detrazione dell'imposta estera sui dividendi nasce dalla giurisprudenza che fa prevalere la **disciplina convenzionale** su quella interna. Infatti:

- l'**art. 165 co. 1 del TUIR** vincola la detrazione delle imposte estere alla circostanza per cui il reddito estero concorra alla formazione del reddito complessivo (escludendo, quindi, i redditi tassati con ritenuta a titolo d'imposta o imposta sostitutiva);
- le **Convenzioni**, per contro, alle condizioni di cui si dirà in seguito, non prevedono tale vincolo.

ANTEFATTO

Dal 2004, i dividendi esteri derivanti dal possesso di **partecipazioni non qualificate** sono soggetti alla **ritenuta a titolo d'imposta** in ingresso di cui all'art. 27 co. 4 del DPR 600/73 (operata dalla banca residente che interviene nella riscossione), all'epoca del 12,50%, poi incrementata sino all'attuale 26%.

Per i dividendi percepiti direttamente, è dovuta l'**imposta sostitutiva** di cui all'art. 18 co. 1 del TUIR, con la medesima aliquota della ritenuta, liquidata nel quadro RM.

Dall'1.1.2018, questo regime è esteso ai dividendi derivanti dal possesso di **partecipazioni qualificate** (salvo regime transitorio art. 1 co. 1006 della L. 205/2017 per le delibere assunte sino al 31.12.2022).

Negli ultimi anni, quindi, ritenuta a titolo d'imposta o imposta sostitutiva sono l'unico regime di tassazione, non essendo possibile optare per l'imposizione ordinaria.

GIURISPRUDENZA DI CASSAZIONE

Due pronunce (Cass. 1.9.2022 n. 25698 e 16.4.2024 n. 10204), entrambe riferite ai rapporti con gli Stati Uniti, hanno riconosciuto il diritto al rimborso della maggiore imposta pagata in Italia.

Le premesse logiche delle decisioni sono le seguenti:

- il vincolo posto dalla norma italiana alla detrazione se il reddito estero non concorre alla formazione del reddito complessivo (art. 165 co. 1 del TUIR) «soccombe» di fonte a previsioni convenzionali che non lo contemplano;
- le previsioni (tipiche) delle Convenzioni secondo cui *«l'ammontare della deduzione [detrazione dell'imposta estera, nda] non può eccedere la quota della predetta imposta italiana attribuibile ai predetti elementi di reddito nella proporzione in cui gli stessi concorrono alla formazione del reddito complessivo»* non smentiscono questa conclusione.

GIURISPRUDENZA DI CASSAZIONE

Secondo la Cassazione, il diritto alla detrazione compete in presenza di tre condizioni:

- il dividendo deve essere percepito da un **residente italiano**;
- il dividendo deve rientrare nella base imponibile di una delle «**imposte considerate**» in base alla Convenzione con l'altro Stato (è tale l'**IRPEF**, «ancorchè riscossa mediante **ritenuta alla fonte**», ma la Suprema Corte afferma che l'**imposta sostitutiva** assolve alla medesima funzione);
- il dividendo deve essere **tassato anche nello Stato della fonte** (circostanza pacifica nelle Convenzioni stipulate dall'Italia, in cui il principio è generalmente codificato nell'art. 10, paragrafo 2).

GIURISPRUDENZA DI CASSAZIONE

Secondo la Suprema Corte, l'imposta estera può essere detratta se la Convenzione, nell'articolo che disciplina l'eliminazione della doppia imposizione (si tratta normalmente dell'art. 23, se la numerazione segue quella del modello OCSE), ha una clausola per cui il credito **non spetta** se il reddito è assoggettato a imposizione in Italia con ritenuta a titolo d'imposta **«su richiesta del beneficiario»**.

Da questa formulazione si ricava, con una lettura al contrario, che se invece il reddito è assoggettato a ritenuta a titolo d'imposta non su richiesta del beneficiario, ma in modo obbligatorio (come avviene per i dividendi assoggettati alla ritenuta in entrata ai sensi dell'art. 27 co. 4 del DPR 600/73), l'imposta estera deve considerarsi detraibile.

GIURISPRUDENZA DI CASSAZIONE

Secondo la stessa Cassazione, l'imposta estera non può essere detratta nei casi in cui, invece, la Convenzione tra l'Italia e l'altro Stato prevede che il credito non spetta se il reddito è assoggettato a imposizione in Italia con ritenuta a titolo d'imposta non «su richiesta del beneficiario», bensì **«anche su richiesta del beneficiario»** o **«su richiesta o meno del beneficiario»**.

Le due sentenze affermano infatti che, laddove sia stata utilizzata tale seconda locuzione, ciò *«conferma che quando l'Italia ha inteso negare il credito d'imposta non solo nei casi in cui l'assoggettamento dell'elemento di reddito a imposta sostitutiva o a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta avvenga su richiesta del contribuente, ma anche nei casi in cui esso sia obbligatorio in base alla legge italiana, lo ha previsto espressamente»*.

FORMULAZIONE DELLE CONVENZIONI

Convenzione con i Paesi Bassi (OK)	Convenzione con Hong Kong (NO)
<p>Se un residente dell'Italia possiede elementi di reddito imponibili nei Paesi Bassi, l'Italia (...) può includere nella base imponibile di tali imposte detti elementi di reddito (...). In tal caso, l'Italia deve dedurre dalle imposte così calcolate l'imposta sui redditi pagata nei Paesi Bassi (...).</p> <p>Tuttavia, nessuna deduzione sarà accordata ove l'elemento di reddito venga assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta su richiesta del beneficiario del reddito, in base alla legislazione italiana.</p>	<p>Se un residente dell'Italia possiede elementi di reddito imponibili in Hong Kong, l'Italia (...) può includere nella base imponibile di tali imposte detti elementi di reddito (...). In tal caso, l'Italia deve detrarre dalle imposte così calcolate l'imposta sui redditi pagata in Hong Kong (...).</p> <p>Tuttavia, nessuna detrazione sarà accordata ove l'elemento di reddito sia assoggettato in Italia ad imposizione mediante imposta sostitutiva o ritenuta a titolo di imposta (...) anche su richiesta del contribuente, ai sensi della legislazione italiana.</p>

FORMULAZIONE DELLE CONVENZIONI

Attenzione alle **Convenzioni più recenti**, nelle quali **l'Italia si è «cautelata»** precludendo in tutti i casi il diritto alla detrazione dell'imposta estera. Sono tali i Trattati con Arabia Saudita, Barbados, Cile, Cipro, Colombia, Corea, Filippine, Giamaica, Hong Kong, Malta, Mauritius, Panama, Principato di Monaco, Romania, Singapore e Taiwan.

Attenzione anche ai **Protocolli modificativi** dei Trattati già in vigore (un esempio è Singapore, con modifiche che vanno proprio in questo senso).

Attenzione inoltre alla nuova Convenzione con la **Cina**, la cui legge di ratifica è stata approvata in via definitiva il 5.11.2024, anch'essa con previsioni restrittive.

GIURISPRUDENZA DI MERITO

La giurisprudenza di merito è, per ora, allineata a quella di Cassazione. Si sono pronunciate sul tema:

- C.G.T. I Siena 11.4.2024 n. 68/1/24 (dividendi di fonte **tedesca** percepiti per il tramite di una **società fiduciaria**);
- C.G.T. I Milano 19.7.2024 n. 3184/13/24 (dividendi di fonte **svizzera**);
- C.G.T. I Verona 29.7.2024 n. 321/2024 (dividendi di fonte **olandese**).

Non risultano, allo stato attuale, sentenze a favore degli Uffici.

LA PREDISPOSIZIONE DELLE ISTANZE DI RIMBORSO

QUANTIFICAZIONE DEL RIMBORSO

Il punto di partenza è la valutazione dei metodi per la riduzione della doppia imposizione sui dividendi:

- metodo dell'**esenzione** (**art. 23 A** del modello OCSE): esenta il reddito di fonte estera dalla base imponibile italiana. Usato in rari casi (es. Convenzioni con Germania e Brasile, ma solo per i rapporti tra società di capitali);
- metodo del **credito** (**art. 23 B** del modello OCSE): concede la detrazione dell'imposta estera dall'imposta italiana. E' la metodologia adottata dall'Italia per la generalità dei redditi;
- metodo della **deduzione**: concede la detrazione dell'imposta dall'imponibile italiano. E' la metodologia adottata dall'Italia per i dividendi «in entrata» attraverso il c.d. «**netto frontiera**» (art. 27 co. 4-*bis* del DPR 600/73).

QUANTIFICAZIONE DEL RIMBORSO

Le somme da richiedere a rimborso sono pari alla **differenza** tra:

- l'**imposta effettivamente pagata**, anche tenendo conto del beneficio del «netto frontiera» se i dividendi sono incassati per il tramite di un intermediario residente;
- l'**imposta teorica** che avrebbe dovuto essere pagata applicando in modo puro il metodo del credito (detraendo, quindi, integralmente l'imposta estera da quella italiana, calcolata con l'aliquota del 26%).

Per i dividendi canalizzati per il tramite di un intermediario residente, il rimborso ammonta all'**11,1% del dividendo lordo** (11.100 euro per ogni 100.000 euro di dividendo lordo), entità da valutare al fine di comprendere se istruire o meno la domanda (tenendo conto di costi professionali per istanza, due gradi – almeno – di discussione in C.G.T., ecc.).

IMPOSTA EFFETTIVA (RITENUTA)

Parametro	Ritenuta da Convenzione (es. 15%)	Ritenuta «extra» Convenzione
Dividendo lordo	100.000	
Ritenuta estera	$100.000 \times 15\% = 15.000$	$100.000 \times 25\% = 25.000$
Dividendo «netto frontiera»	85.000	75.000
Ritenuta in ingresso (26%)	$85.000 \times 26\% = 22.100$	$75.000 \times 26\% = 19.500$
Rimborso ritenuta estera	–	$25.000 - 15.000 = 10.000$
Ritenuta 26% sul rimborso	–	$10.000 \times 26\% = 2.600$
Onere fiscale (estero + Italia)	$15.000 + 22.100 = 37.100$	$(25.000 - 10.000) + 19.500 + 2.600 = 37.100$
Dividendo netto	$100.000 - 37.100 = 62.900$	

IMPOSTA EFFETTIVA (SOSTITUTIVA)

Parametro	Importo
Dividendo lordo	100.000
Ritenuta estera	$100.000 \times 15\% = 15.000$
Dividendo «netto frontiera»	85.000
Imposta sostitutiva (26%)	$100.000 \times 26\% = 26.000$
Onere fiscale (estero + Italia)	$15.000 + 26.000 = 41.000$
Dividendo netto	$100.000 - 41.000 = 59.000$

La prassi dell'**Agenzia delle Entrate** (ris. 26.4.2007 n. 80; risposta a interpello 21.4.2020 n. 111) **non riconosce il «netto frontiera»** per i dividendi tassati nel quadro RM con imposta sostitutiva, amplificando i problemi di doppia imposizione.

IMPOSTA TEORICA

Parametro	Importo
Dividendo lordo	100.000
Ritenuta estera	$100.000 \times 15\% = 15.000$
Imposta lorda (26%)	$100.000 \times 26\% = 26.000$
(Credito per le imposte estere)	(15.000)
Imposta netta	$26.000 - 15.000 = 11.000$
Onere fiscale (estero + Italia)	$15.000 + 11.000 = 26.000$
Dividendo netto	$100.000 - 26.000 = 74.000$

DIFFERENZA A RIMBORSO

Se la Convenzione prevede la misura standard del 15% e la banca italiana ha effettuato il prelievo sul «netto frontiera», le somme a rimborso sono pari alla differenza tra 37.100 (prelievo effettivo) e 26.000 (prelievo teorico), ovvero a 11.100 euro (l'11,1% del dividendo lordo).

L'onere è tutto a carico dell'Italia (il 15% convenzionale è definitivo e non si può chiedere a rimborso all'altro Stato).

Le somme così determinate vanno ricalcolate:

- se l'**aliquota convenzionale** diverge dal 15% (in taluni Trattati è ridotta al 10%, anche per le persone fisiche);
- se il dividendo è stato percepito direttamente ed è stato tassato con **imposta sostitutiva nel quadro RM** su una base imponibile al lordo delle ritenute estere.

DIFFERENZA A RIMBORSO

Secondo la C.G.T. Siena 11.4.2024 n. 68/1/24, se è stata operata dall'altro Stato la ritenuta in misura «extra Convenzione» (era tale la ritenuta tedesca del 26,375%) e **non** è ancora stato **ottenuto dall'altro Stato il rimborso della differenza** rispetto all'aliquota convenzionale (per la Germania il 15%):

- **l'importo complessivo** a rimborso **non varia** rispetto al caso in cui il prelievo fosse effettuato *ab origine* nella misura del 15% (11.100 euro per ogni 100.000 euro);
- occorre però predisporre **due istanze separate**, man mano che la doppia imposizione si rende definitiva;
- nella prima istanza si chiede a rimborso la differenza tra la ritenuta in ingresso calcolata sul «netto frontiera» effettivo e il c.d. «importo teorico», e quindi la differenza di 8.500 euro (19.500 euro – 11.000 euro);
- nella seconda istanza si richiede a rimborso l'ulteriore somma di 2.600 euro.

DOCUMENTAZIONE

La sentenza Cass. 1.9.2022 n. 25698 è particolarmente rigorosa nel richiedere in modo puntuale tutta la documentazione che attesta l'**effettiva imposizione del dividendo nei due Stati**, e quindi:

- non solo la **certificazione** dell'avvenuto prelievo della ritenuta, ma anche la **ricevuta dell'avvenuto pagamento** della ritenuta stessa;
- la *«indicazione e prova del fatto che, in base alla normativa straniera (...) lo stesso soggetto è obbligato al medesimo versamento»*.

In più casi, opportuna (leggasi necessaria) **traduzione** asseverata della documentazione al fine di evitare eccezioni in sede contenziosa.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Angelina MARTINO
Via Europa 97
24020 SCANZOROSCIATE (BG)

Spettabile
Agenzia delle Entrate
Direzione Provinciale di Bergamo
Largo Belotti 3
24121 BERGAMO
pec

Domanda di rimborso delle imposte dirette (art. 38 del DPR 29.9.73 n. 602)

La sottoscritta Angelina MARTINO, nata a il, residente in Via Europa 97, Scanzorosciate (BG), codice fiscale, tel., email

RICHIEDE

ai sensi e per gli effetti dell'art. 38 del DPR 29.9.73 n. 602 e successive modifiche e integrazioni, il rimborso dell'imposta sostitutiva sui redditi di capitale di fonte estera (art. 18 del TUIR) riferita agli anni di imposta 2020, 2021 e 2022, oltre a interessi determinati ai sensi di legge.

L'Ufficio competente a ricevere l'istanza è determinato in base al domicilio fiscale del contribuente (no Centro Operativo di Pescara, competente per i non residenti).

Possibile la riassunzione del giudizio a seguito della dichiarazione di incompetenza di una C.G.T.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Domanda di rimborso delle imposte dirette (art. 38 del DPR 29.9.73 n. 602)

La sottoscritta Angelina MARTINO, nata a il, residente in Via Europa 97, Scanzorosciate (BG), codice fiscale, tel., email

RICHIEDE

ai sensi e per gli effetti dell'art. 38 del DPR 29.9.73 n. 602 e successive modifiche e integrazioni, il rimborso dell'imposta sostitutiva sui redditi di capitale di fonte estera (art. 18 del TUIR) riferita agli anni di imposta 2020, 2021 e 2022, oltre a interessi determinati ai sensi di legge.

L'imposta in questione, indicata nelle dichiarazioni riferite alle annualità suddette, è stata versata alle scadenze di legge rispettivamente negli anni 2021, 2022 e 2023.

Il termine previsto dall'art. 38 del DPR 602/73 è quello di **48 mesi** dalla data del versamento, o dalla data in cui la ritenuta è stata operata.

Per i dividendi tassati nel quadro RM, una istanza presentata oggi «copre» le annualità dal 2020 in poi, i cui **versamenti** sono stati effettuati **dal 2021 in poi**.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Le motivazioni per cui tali versamenti non risultavano in parte dovuti sono riportate nel successivo paragrafo "Motivazione dei versamenti non dovuti".

La quantificazione delle imposte richieste a rimborso è riportata nel successivo paragrafo "Imposte richieste a rimborso".

Opportuno separare la descrizione della **motivazione** per cui i versamenti erano in parte non dovuti dalla parte in cui si **quantificano** le somme a rimborso.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

MOTIVAZIONE DEI VERSAMENTI NON DOVUTI

La sottoscritta è titolare di una partecipazione che attribuisce il 20% del capitale e dei diritti di voto nella società Macrosoft LLC, con sede in Redmond, WA (Stati Uniti d'America). Tale partecipazione è stata acquisita per successione nel 2015.

La società ha una politica di sistematica distribuzione ai soci almeno di parte degli utili netti prodotti, derogata solo in parte nel 2020 in un'ottica di prudenza dovuta a fronte della crisi pandemica COVID-19.

La sottoscritta ha, quindi, percepito i seguenti dividendi dalla Macrosoft LLC. Gli importi sono stati tradotti in euro ai sensi dell'art. 9 del TUIR.

Risultati dell'esercizio	Bilancio 2019	Bilancio 2020	Bilancio 2021	Totale
Utile distribuito dalla Macrosoft LLC (totale)	500.000	1.500.000	2.000.000	4.000.000
Utile distribuito (quota di competenza)	100.000	300.000	400.000	800.000
Data della delibera di distribuzione	15.4.2020	16.4.2021	20.4.2022	
Data dell'effettiva distribuzione	16.7.2020	3.5.2021	25.4.2022	

Va in primo luogo descritta l'**origine** dei dividendi percepiti.

Poi, si procede all'analisi nei seguenti sottoparagrafi:

1. Imposte assolute all'estero
2. Imposte assolute in Italia
3. Sussistenza della doppia imposizione
4. Illegittimità della doppia imposizione
5. Conclusioni

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Imposte assolute negli Stati Uniti d'America

La sottoscritta ha sempre avuto la propria residenza fiscale in Italia, Stato di cui ha la nazionalità esclusiva, nel quale dimora abitualmente e ha da sempre fissato il luogo dei propri affari e interessi.

La legislazione statunitense prevede che i dividendi di fonte statunitense pagati ai non residenti siano soggetti a una ritenuta a titolo d'imposta del 30%. La Convenzione tra Italia e Stati Uniti, all'art. 10, paragrafo 2, lettera b), prevede per i dividendi un'aliquota massima del 15% nel momento in cui sono soddisfatti tutti i requisiti stabiliti dalla Convenzione stessa.

La sottoscritta è sempre stata in possesso dei requisiti in questione e ha conseguentemente richiesto l'applicazione diretta dalla Convenzione alla società statunitense, producendo alla stessa il modello W-8BEN (Allegato 3), con la quale si attestava altresì lo status di beneficiario effettivo dei dividendi.

1. Imposte assolute all'estero
Vanno richiamati i presupposti per la tassazione nell'altro Stato, ovvero la **residenza italiana** del percipiente e il fatto che, in base alla Convenzione (citare l'articolo) il dividendo è tassato anche nell'**altro Stato**.
Se è stata prodotta la documentazione per l'aliquota ridotta (es. W-8BEN USA), allegarla all'istanza.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

A seguito della produzione di tale certificazione, le ritenute statunitensi sui dividendi distribuiti sono state operate nei confronti della sottoscritta nella misura del 15%, in luogo di quella del 30%. Tali ritenute sono state versate per i seguenti importi e alle seguenti scadenze (Allegato 4):

- con riferimento ai dividendi distribuiti nel 2020, per un controvalore di 15.000,00 euro (il 15% di 100.000,00 euro), versata il a mezzo banca
- con riferimento ai dividendi distribuiti nel 2021, per un controvalore di 45.000,00 euro (il 15% di 300.000,00 euro), versata il a mezzo banca
- con riferimento ai dividendi distribuiti nel 2022, per un controvalore di 60.000,00 euro (il 15% di 400.000,00 euro), versata il a mezzo banca

Le certificazioni delle ritenute operate e versate, rilasciate alla sottoscritta dalla Macrosoft LLC, sono allegata sub 5 con traduzione asseverata.

I dividendi netti sono stati versati sul conto statunitense n. intrattenuto presso la banca in Redmond (WA), come risulta dagli estratti conto riferiti alle mensilità interessate dalla distribuzione (Allegato 6).

1. Imposte assolute all'estero
Vanno elencati i **versamenti delle ritenute estere** e acquisita **documentazione circa il versamento** (per i soli casi in cui è possibile).
Va richiamata (e allegata all'istanza) la certificazione della società estera che attesta il prelievo della ritenuta.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Sui dividendi in questione è stata assolta l'imposta sostitutiva del 26% a norma dell'art. 18 del TUIR.

	2020	2021	2022	Totale
Utile distribuito dalla Macrosoft LLC	100.000	300.000	400.000	800.000
Ritenuta USA (15%)	(15.000)	(45.000)	(60.000)	(120.000)
Importo dichiarato nel quadro RM	85.000	255.000	340.000	680.000
Imposta sostitutiva dichiarata nel quadro RM	22.100	66.300	88.400	176.800
Imposta sostitutiva versata	22.100	66.300	88.400	176.800

I versamenti dell'imposta sostitutiva sono stati effettuati con modello F24 (Allegato 8):

- per le imposte riferite al 2020 (euro 22.100,00), il 25.6.2021;
- per le imposte riferite al 2021 (euro 66.300,00), il 29.6.2022;
- per le imposte riferite al 2022 (euro 88.400,00), il 30.6.2023.

2. Imposte assolte in Italia

Vanno indicate le **modalità** con le quali sono state assolte le imposte in Italia (nel caso specifico, nel quadro RM, ma sul «netto frontiera»).

Vanno allegati i **modelli di pagamento** dell'imposta sostitutiva del 26%.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Sussistenza della doppia imposizione

I dividendi distribuiti dalla Macrosoft LLC sono stati tassati sia negli Stati Uniti, sia in Italia.

Le ricevute di versamento delle ritenute negli Stati Uniti e le certificazioni prodotte dalla Macrosoft LLC (Allegati 4 e 5) attestano, infatti, l'avvenuto prelievo, operato a titolo definitivo in quanto conforme a quanto previsto dall'art. 10, paragrafo 2, lettera b), della Convenzione Italia-Stati Uniti.

I modelli F24 riferiti ai versamenti italiani (Allegato 8) attestano, per contro, il pagamento dell'imposta italiana, indicata nei quadri RM delle rispettive dichiarazioni (Allegato 7).

3. Sussistenza della doppia imposizione

Il paragrafo attesta che i dividendi, così come rilevato in precedenza, sono stati tassati **in entrambi gli Stati**.

REDAZIONE DELLE ISTANZE (1/2)

Si configura, quindi, un fenomeno di illegittima doppia imposizione che contravviene al disposto del predetto art. 23, paragrafo 3, del Trattato.

Non vale a confutare questa conclusione il fatto che la norma nazionale (art. 165 del TUIR) accorda la detrazione dell'imposta estera solo se il reddito prodotto all'estero concorre alla formazione del reddito complessivo, escludendolo implicitamente per i redditi assoggettati a imposizione sostitutiva. Come evidenziato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione (sentenze n. 25698 del 1° settembre 2022 e n. 10204 del 16 aprile 2024, allegate sub 9), infatti:

- l'art. 23, paragrafo 3, secondo periodo del Trattato con gli Stati Uniti nega la detrazione *"ove l'elemento di reddito sia assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo di imposta su richiesta del beneficiario di detto reddito in base alla legislazione italiana"*;
- nel caso dell'Italia, non si configura la possibilità che il dividendo sia assoggettato a ritenuta su richiesta del beneficiario, in quanto il regime sostitutivo ha carattere obbligatorio (e lo stesso art. 18, comma 1, del TUIR, impedisce l'opzione per la tassazione ordinaria);

4. Illegittimità della doppia imposizione

Si fonda sul richiamo alla **norma della Convenzione** che regola la fattispecie (nel caso specifico, l'art. 23, paragrafo 3), e al fatto che tecnicamente lo scomputo dell'imposta estera non sia possibile nella dichiarazione italiana.

REDAZIONE DELLE ISTANZE (2/2)

- altre Convenzioni stipulate dall'Italia prevedono il diniego alla detrazione dell'imposta estera se il reddito prodotto all'estero è soggetto a ritenuta non "su richiesta del beneficiario", ma "anche su richiesta del beneficiario", con ciò indicando chiaramente che, laddove l'Italia abbia inteso negare la detrazione anche nei casi in cui la ritenuta a titolo d'imposta non rappresenti un'opzione del contribuente, ma un regime obbligatorio, lo ha fatto espressamente (ma ciò non è nella formulazione della Convenzione con gli Stati Uniti);
- l'imposta sostitutiva di cui all'art. 18 del TUIR ha la stessa funzione della ritenuta a titolo d'imposta e, quindi, come stabilito dalla giurisprudenza di Cassazione, le medesime considerazioni di cui sopra valgono nel caso, come quello della sottoscritta, in cui i dividendi sono stati assoggettati (obbligatoriamente) all'imposta sostitutiva;
- la preclusione alla detrazione dell'imposta estera prevista dall'art. 165, comma 1, del TUIR è recessiva rispetto alla normativa convenzionale e deve, quindi, ritenersi superata da quest'ultima ai sensi dell'art. 75 del DPR 600/73, secondo cui nell'applicazione delle disposizioni concernenti le imposte sui redditi sono fatti salvi gli accordi internazionali resi esecutivi in Italia.

4. Illegittimità della doppia imposizione

REDAZIONE DELLE ISTANZE

IMPOSTE RICHIESTE A RIMBORSO

Le imposte richieste a rimborso sono quantificate mettendo a confronto, per ciascuna annualità:

- le somme effettivamente pagate;
- le somme che avrebbero dovuto essere pagate se, in ossequio alle disposizioni convenzionali, fosse stato consentito dai modelli di dichiarazione lo scomputo delle imposte pagate negli Stati Uniti.

Le maggiori imposte richieste a rimborso sono di seguito indicate.

Il paragrafo «Imposte richieste a rimborso» **quantifica le somme** per le quali viene azionata la procedura.

Opportuno una quantificazione anno per anno e un riepilogo del totale.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Anno 2020 (imposte pagate nel 2021)

Sul dividendo lordo pari ad un controvalore di 100.000,00 euro (assoggettato a ritenuta statunitense per un controvalore di 15.000,00 euro), è stata pagata in Italia un'imposta sostitutiva di 22.100,00 euro, calcolata sul c.d. "netto frontiera" (si rammenta che la sottoscritta ha così operato nelle dichiarazioni italiane anche in presenza di interventi interpretativi dell'Agenzia delle Entrate che affermano tesi differenti).

Le somme che avrebbero dovuto essere pagate in ossequio all'art. 23, paragrafo 3, della Convenzione Italia-Stati Uniti sono, invece, così quantificate:

- imposta sostitutiva lorda: 26.000,00 euro (calcolata sul dividendo lordo);
- credito per le imposte pagate all'estero: (15.000,00 euro);
- imposta sostitutiva netta: 11.000,00 euro.

Si richiede, conseguentemente, a rimborso la differenza di $(22.100,00 - 11.000,00) = 11.100,00$ euro.

Per il 2021, ad esempio, a fronte di un dividendo lordo di 100.000 euro, si contrappone il prelievo effettivamente subito in Italia di 22.100 euro a quello teorico di 11.000 euro, per una differenza a rimborso di 11.100 euro.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

Somme complessive da rimborsare

Il prospetto che segue evidenzia le somme complessive richieste a rimborso, pari a complessivi 88.800,00 euro oltre a interessi nella misura di legge.

Imposta	2020	2021	2022	Totale
Imposta sostitutiva pagata	22.100	66.300	88.400	176.800
Imposta sostitutiva corretta in base a Convenzione	11.000	33.000	44.000	88.000
Differenza a rimborso	11.100	33.300	44.400	88.800

Modalità di accredito delle somme

La sottoscritta prega di accreditare le somme in questione sul conto n., intestato ad Angelina Martino, intrattenuto presso la banca, IBAN

RECAPITI TELEMATICI

La sottoscritta Angelina MARTINO prega di inviare eventuali comunicazioni in merito al procedimento al dott., nato a il, con Studio in, iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di al n., pec

Al termine si riepiloga il **totale delle somme richieste a rimborso**, in precedenza computate anno per anno.

REDAZIONE DELLE ISTANZE

ALLEGATI

Allegato 1: Bilanci 2019, 2020 e 2021 della Macrosoft LLC

Allegato 2: Delibere di distribuzione dei dividendi adottate dalla Macrosoft LLC nel 2020, 2021 e 2022

Allegato 3: Modello W-8BEN presentato alla Macrosoft LLC per la ritenuta ridotta del 15%

Allegato 4: Modelli di versamento delle ritenute sui dividendi da parte della Macrosoft LLC

Allegato 5: Certificazioni delle ritenute operate rilasciate dalla Macrosoft LLC

Allegato 6: Estratti conto riportanti l'accredito dei dividendi netti negli Stati Uniti

Allegato 7: Modelli REDDITI 2021, REDDITI 2022 e REDDITI 2023 Angelina MARTINO

Allegato 8: Modelli F24 per il versamento dell'imposta sostitutiva ex art. 18 del TUIR

Allegato 9: Copia pdf delle sentenze di Cassazione n. 25698/2022 e 10204/2024

Allegato 10: Documento di identità Angelina MARTINO

Attenzione ad **allegare la documentazione rilevante**, in particolare quella che consente l'esatto riscontro della richiesta avanzata agli Uffici dell'Agenzia delle Entrate.

Il futuro è digitale. Con PROFIS® arriva prima.

Vi portiamo nel futuro della gestione dei servizi contabili e fiscali con **PROFIS®**, il software innovativo integrato da servizi digitali e piattaforme condivise su **SPORTELLO CLOUD®**. Gli aggiornamenti sono veloci, la rete di assistenza tempestiva. Concentratevi sul vostro business, risparmiate tempo: con **PROFIS®** il futuro arriva prima.



sistemi.com

 **sistemi**
PROFESSIONE INFORMATICA