

Il chiarimento delle Entrate sulle applicazioni del rimedio contro la doppia imposizione

Credito d'imposta estero esteso

Il foreign tax credit è riconosciuto ai redditi dell'interposta

DI GIANCARLO MARZO E
LILIANA PERUZZU*

Anche la società interposta può beneficiare del foreign tax credit. Stiamo parlando cioè del credito d'imposta di cui usufruiscono le imprese in relazione alle imposte pagate all'estero direttamente dal soggetto che dichiara i redditi in Italia, per evitare la cosiddetta doppia imposizione. Nel caso specifico, invece, anche per la società estera, residente nel Regno Unito, usata dal socio per svolgere la propria attività oltre confine, in quanto fiscalmente inesistente, i redditi che formalmente le competono sono attribuiti direttamente al socio persona fisica residente in Italia, con conseguente riconoscimento del tax credit.

È quanto ribadito dall'Agenzia delle entrate nella risposta a interpello n. 282 del 20 maggio 2022. In occasione della medesima risposta, l'Agenzia ha poi prospettato alcuni chiarimenti in ordine alle corrette modalità di tassazione dei proventi derivanti da polizze linked (le polizze vita), stipulate con imprese estere, individuando gli adempimenti posti a carico del contribuente in assenza di un sostituto d'imposta.

Il quesito dell'interpello. Nell'interpello presentato all'Agenzia delle entrate, l'istante (soggetto fiscalmente residente in Italia a decorrere dal 2020) ha rappresentato di aver costituito, nel 2010, una società con sede nel Regno Unito, amministrata dapprima dallo stesso e, successivamente, dalla madre. Tale società, secondo quanto riportato, detiene i diritti di sfruttamento economico dell'immagine e di sponsorizzazione dell'istante, nonché una partecipazione del 50% in un'altra società con sede nel Regno Unito e taluni crediti derivanti da finanziamenti erogati nei confronti di diversi soggetti giuridici. Viste le caratteristiche della società, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto che la stessa non possa considerarsi esistente ai fini fiscali ma, piuttosto, alla stregua di un soggetto meramente interposto ai sensi dell'art. 37, comma 3, del dpr n. 600/1973. A tal riguardo, l'Agenzia ha osservato che la società, seppur formalmente dotata di un'autonoma gestione, può essere facilmente ricondotta all'istante in quanto è da quest'ultimo interamente partecipata, nonché gestita da un soggetto appartenente alla sua sfera familiare. La stessa, inoltre, sebbene formalmente costituita per svol-

Gli effetti dell'interposizione

La valutazione circa la possibile interposizione di una società rispetto al socio persona fisica residente non può prescindere dall'analisi di elementi fattuali che tengano conto della specifica attività svolta dal soggetto economico, dei rapporti contrattuali intercorrenti tra quest'ultimo e la persona fisica, nonché dei rapporti con i terzi

gere diverse attività non risulta aver operato alcun investimento rilevante, né risultano documentati contratti in divenire, attività o proposte di business rilevanti. Pertanto, non risultando definita con chiarezza l'attività d'investimento e vista l'assenza di una struttura organizzativa-gestionale, nella risposta si conclude che tutti i proventi incassati dalla società debbano concorrere alla formazione del reddito complessivo del socio residente in Italia.

La soluzione prospettata si pone, sostanzialmente, in linea con le posizioni già espresse nella recente risposta a interpello n. 274/2022 (che, di contro, ha riconosciuto le ragioni dell'istante contribuente), nonché con diverse pronunce della Corte di cassazione (tra cui l'ord. n. 27625/2018) che, chiamata a pronunciarsi sul tema, ha più volte affermato l'applicabilità del citato art. 37 nelle ipotesi di interposizione (sia fittizia che reale), per mezzo delle

quali la tassazione avviene in capo a un soggetto differente rispetto al reale percettore del reddito.

Si ribadisce, quindi, anche in questa occasione, che il fenomeno di interposizione non può essere escluso sulla base di elementi solo formali laddove la società risulti appositamente costituita al fine di assolvere alla mera funzione di centro di imputazione dei proventi derivanti da un'attività sostanzialmente riconducibile alla persona fisica.

Utilizzabilità del foreign tax credit. Nell'ambito della risposta in esame, l'Agenzia delle entrate non si è limitata a pronunciarsi sul solo fenomeno dell'interposizione ma è andata oltre, offrendo precisazioni in ordine alle modalità di tassazione dei redditi formalmente percepiti dalla società estera. Tali redditi, proprio in ragione dell'interposizione, vengono attribuiti direttamente alla persona fisica che viene, dun-

que, a trovarsi nella medesima posizione del residente in Italia che consegua proventi derivanti dallo sfruttamento dei propri diritti all'immagine supportandone, così, i relativi oneri, fra cui la tassazione subita all'estero.

Al riguardo, l'Agenzia ha spiegato che la disciplina del credito di imposta estero, di cui all'art. 165 del Tuir, trova, in linea di principio applicazione, solo in relazione alle imposte pagate all'estero direttamente dalla persona fisica, vale a dire il soggetto che dichiara i redditi nel nostro paese.

Tuttavia, vista la singolarità della fattispecie di interposizione, in cui il contribuente viene tassato sui redditi prodotti dalla società estera, l'ufficio ha convenuto, onde evitare fenomeni di doppia tassazione, sulla possibilità di attribuire rilevanza ai fini del foreign tax credit anche ai pagamenti effettuati della società interposta.

Ciò, con la precisazione che il rimedio contro la doppia imposizione può essere riconosciuto dal nostro ordinamento per le imposte assolte all'estero limitatamente ai redditi di fonte estera e non anche per eventuali redditi di fonte italiana.

Modalità di tassazione della polizza estera. Nell'ambito della medesima risposta, l'Agenzia delle entrate ha, poi, offerto (in soluzione a un secondo quesito posto dall'istante) alcuni chiarimenti in relazione alla corretta qualificazione fiscale dei

proventi derivanti da una polizza assicurativa sulla vita, stipulata con un intermediario assicurativo estero che non abbia esercitato l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 26-ter del dpr n. 600/1973. L'amministrazione ha riconosciuto che trattasi di redditi di capitale di cui all'art. 44, comma 1, lett. g-quater, del Tuir, soggetti a imposta sostitutiva nella misura del 26%, da liquidarsi a opera dell'istante. Trattandosi, infatti, di polizza linked (riconducibile al ramo III) attraverso cui possono essere conseguiti redditi di fonte estera imponibili in Italia, senza l'intervento di un sostituto d'imposta residente, il contribuente è tenuto a riportare i proventi correlati nel quadro RM della dichiarazione dei redditi e ad assoggettarli a tassazione con aliquota del 26%, ai sensi dell'art. 18 del Tuir. L'imposta sostitutiva si applica a una base imponibile determinata dalla differenza fra i premi pagati e l'ammontare percepito.

Lo stesso contribuente è, inoltre, tenuto a indicare la polizza nel quadro RW della dichiarazione, oltre che per assolvere agli obblighi di monitoraggio di cui all'articolo 4 del d. n. 167/1990, anche ai fini del pagamento dell'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (Ivafe).

* **Marzo Associati**
Studio legale e tributario

© Riproduzione riservata

FISCO FLASH A cura dello Studio F. Chiglione e A. Ghio

Fisco

■ SPLIT PAYMENT

Split payment: applicazione a federazione sportiva nazionale iscritta nell'indice dei domicilia digitali della pubblica amministrazione (Agenzia delle entrate risposta interpello n. 320 del 1° giugno 2022)

■ REDDITI DA FONTI FOTOVOLTAICHE

Reddito derivante dalla produzione di energia elettrica da fonte fotovoltaica prodotta da una società agricola tramite due impianti situati su terreni agricoli (Agenzia delle entrate risposta interpello n. 319 del 1° giugno 2022)

■ SUPER AMMORTAMENTO

Super ammortamento nel caso di eliminazione del

bene agevolato dal processo produttivo (Agenzia delle entrate risposta interpello n. 317 del 1° giugno 2022)

■ IMPATRIATI

Tassazione agevolata per lavoratori impatriati da parte di agente sportivo (Agenzia delle entrate risposta interpello n. 315 del 1° giugno 2022)

■ CODICI TRIBUTI/DOCENTI E RICERCATORI

Istituiti i codici tributo per i versamenti da parte di docenti e ricercatori impatriati (Agenzia delle entrate risoluzione ministeriale n. 24/E del 31 maggio 2022)

■ CODICI TRIBUTI/ACQUISTO CARBURANTI

Istituito il codice tributo per l'utilizzo dei crediti

d'imposta per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (Agenzia delle entrate risoluzione ministeriale n. 23/E del 31 maggio 2022)

■ RICERCA & SVILUPPO

Riversamento spontaneo dei crediti di imposta per attività di ricerca e sviluppo (Agenzia delle entrate provv. n. 188987 del 1° giugno 2022)

■ DICHIARAZIONI DEI REDDITI/INCOERENZE

Criteri per l'individuazione degli elementi di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2022 con esito a rimborso finalizzati ai controlli preventivi (Agenzia delle entrate provv. n. 184653 del 30 maggio 2022)

■ STABILI ORGANIZZAZIONI

Trasferimento di funzioni e di personale intercorrenti tra casa madre e stabile organizzazione, nonché tra due stabili organizzazioni trattamento Iva (Agenzia delle entrate risposta interpello n. 318 del 1° giugno 2022)

Inps

■ PENSIONATI IN UCRAINA

Pensionati in Ucraina: deferimento accertamento esistenza in vita (messaggio Inps n. 2302 del 1° giugno 2022)

La versione integrale è disponibile su www.italiaoggi.it/docio7