



**FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE**

Corso Diritto Tributario, Comunitario ed Internazionale

# **Dividendi esteri percepiti da soggetti residenti: il recupero della ritenuta alla fonte tra convenzioni contro le doppie imposizioni e credito d'imposta**

Marco Vignoli & Matteo Pecorai - Dottori Commercialisti



**FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE**

## **Dividendi esteri percepiti da persone fisiche non imprenditori**

La **tassazione dei dividendi di fonte estera** percepiti da soggetti residenti in Italia rappresenta uno dei temi più rilevanti e dibattuti della fiscalità internazionale applicata alle persone fisiche. Il fenomeno interessa una platea sempre più ampia di contribuenti italiani che detengono partecipazioni, conti titoli o fondi esteri, spesso senza piena consapevolezza delle implicazioni fiscali connesse: si pensi che, secondo l'esame delle Dichiarazioni 2024 anno 2023 circa 332.000 contribuenti italiani hanno dichiarato di detenere attività finanziarie all'estero per un valore di circa 178,1 miliardi di euro.

Il principio del *world wide taxation* sancito dall'art. 3 TUIR impone la tassazione in Italia di tutti i redditi ovunque prodotti dal soggetto residente, inclusi i dividendi esteri. Tuttavia, il soggetto percipiente si trova spesso assoggettato a una doppia imposizione: una ritenuta applicata dallo Stato estero alla fonte e un'imposta sostitutiva del 26% applicata in Italia, ai sensi dell'art. 27, co. 4, DPR 600/73 o dell'art. 18 TUIR.

Il nodo centrale della disciplina risiede nel coordinamento tra il **credito d'imposta ex art. 165 TUIR** — strumento interno per eliminare la doppia imposizione — e le **Convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni** stipulate dall'Italia con gli Stati esteri, le quali, in base al diritto internazionale, prevalgono sulle disposizioni interne più restrittive.

La presente trattazione si propone di analizzare le principali fattispecie: i dividendi percepiti tramite intermediario residente (regime del netto frontiera), quelli percepiti direttamente senza intermediario (regime del lordo frontiera), i dividendi da Paesi a fiscalità privilegiata e il recupero del credito per imposte estere alla luce della sentenza Cassazione n. 25698/2022, che ha aperto concrete possibilità di rimborso delle imposte versate all'estero, nonché la relativa indicazione nel Modello Redditi.



**FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE**

## **Evoluzione normativa**

In relazione ai dividendi di fonte estera, occorre distinguere il regime applicabile in funzione delle modalità di percezione e della natura della partecipazione detenuta.

Per i proventi riferibili a partecipazioni non qualificate, il sistema impositivo prevede, già da tempo, l'applicazione di una ritenuta a titolo definitivo ai sensi dell'art. 27, comma 4, del DPR 600/1973, qualora nella riscossione intervenga un intermediario residente. La misura del prelievo, originariamente stabilita al 12,50%, è stata poi progressivamente innalzata fino all'attuale aliquota del 26%.

Diversamente, nell'ipotesi in cui i dividendi siano incassati senza l'intervento di un sostituto residente, il prelievo avviene mediante applicazione dell'imposta sostitutiva prevista dall'art. 18, comma 1, del TUIR, da indicare nel quadro RM della dichiarazione, con aliquota allineata a quella della ritenuta.

A partire dal 1° gennaio 2018, il medesimo assetto è stato esteso anche ai dividendi relativi a partecipazioni qualificate, fermo restando il regime transitorio introdotto dall'art. 1, comma 1006, della legge 205/2017, con riguardo alle distribuzioni deliberate entro il 31 dicembre 2022.

Alla luce di tale evoluzione normativa, deve ritenersi che, per i dividendi esteri percepiti da persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa, il prelievo mediante ritenuta a titolo d'imposta ovvero tramite imposta sostitutiva rappresenti il regime ordinariamente applicabile, senza possibilità di ricorrere alla tassazione progressiva ordinaria.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Dividendi esteri percepiti tramite intermediario residente

Per i dividendi di fonte estera incassati dalle persone fisiche non imprenditori, l'**art. 27 co. 4 del DPR 600/73** prevede l'applicazione di una ritenuta a titolo di imposta nella misura del 26% sull'intero dividendo percepito, senza distinguere tra partecipazioni qualificate e non qualificate.

La ritenuta del 26% viene applicata sull'importo netto delle ritenute applicate dallo Stato Estero – «netto frontiera» – e viene direttamente scomputata dall'intermediario.

Il principio del «**netto frontiera**» impone di considerare quale base imponibile dell'imposta da applicare in Italia l'importo effettivamente corrisposto al beneficiario al netto delle imposte estere.

La ritenuta viene applicata al momento dell'effettivo incasso.

Qualora la ritenuta estera ecceda quella prevista dalla Convenzione può comunque essere richiesta a rimborso sulla base della differenza tra quella applicata e quella prevista da Convenzione.

	Ritenuta Convenz 15%	Ritenuta extra - Convenz 25%
Dividendo Lordo	€ 100.000	€ 100.000
Ritenute estera	€ 15.000	€ 25.000
<b>Base imponibile Italia (netto frontiera)</b>	<b>€ 85.000</b>	<b>€ 75.000</b>
Imposta Italia 26%	€ 22.100	€ 19.500
Recupero ritenuta estera		- € 10.000
Ritenuta 26% sul rimborso		€ 2.600
<b>Onere fiscale totale</b>	<b>€ 37.100</b>	<b>€ 37.100</b>
<b>Dividendo netto finale</b>	<b>€ 62.900</b>	<b>€ 62.900</b>



**FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE**

## Convenzioni contro le doppie imposizioni

Dato che la tassazione dei dividendi coinvolge due Paesi non si può non prescindere dall'analisi delle Convenzioni.

Il Modello Convenzionale OCSE, sul quale si basano la maggior parte della Convenzioni stipulate dall'Italia, tratta all'art. 10 la ripartizione della potestà impositiva dei dividendi.

### **Art. 10 par. 1 - Modello OCSE**

1. *Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.*
2. *However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed:
  - a) *5 per cent of the gross amount of the dividends if the beneficial owner is a company (other than a partnership) which holds directly at least 25 per cent of the capital of the company paying the dividends;*
  - b) *15 per cent of the gross amount of the dividends in all other cases.**The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of these limitations. This paragraph shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.**
3. ...

Come si evince dal paragrafo 1, allo Stato di Residenza del percipiente viene data la potestà impositiva generale con facoltà alla Stato della fonte di assoggettare tali somme ad imposizione, seppure con limitazioni (par. 2).



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Dividendi provenienti da Stati a fiscalità privilegiata

L'art. 47, c. 4 del TUIR prevede l'integrale concorso alla formazione del reddito imponibile.

**Stati a fiscalità privilegiata** → stabilito dal 47-bis, comma 1, T.U.I.R (introdotto con D.Lgs. n. 142/2018)

- Esclusione Stati UE** → sono esclusi dal regime gli Stati appartenenti all'Unione Europea
- Con partecipazione di controllo, da integrarsi sulla base dei criteri di cui all'art. 167 comma 2, TUIR** → livello di tassazione effettivo inferiore al 15%, da determinarsi in base *“al rapporto tra la somma delle imposte correnti dovute e delle imposte anticipate e differite iscritte nel proprio bilancio d'esercizio e l'utile ante imposte dell'esercizio risultante dal predetto bilancio”* ed a condizione che il bilancio d'esercizio della controllata non residente sia assoggettato a revisione legale.
- In assenza del requisito del controllo** → tassazione inferiore al 50% di quella applicabile in Italia. Non si tiene conto di particolari regimi speciali

Il contribuente può disapplicare il principio generale di totale imponibilità dei dividendi provenienti da Stati o territori a fiscalità privilegiata fornendo prova che dalla partecipazione non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Risulta facoltativa la presentazione di un interpello, essendo sufficiente la produzione e la conservazione di idonea documentazione.

È possibile fruire del credito d'imposta c.d. "indiretto" sulle imposte assolute nello Stato Estero. In questo caso si dovrà fornire prova che la società volga un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attività e locali

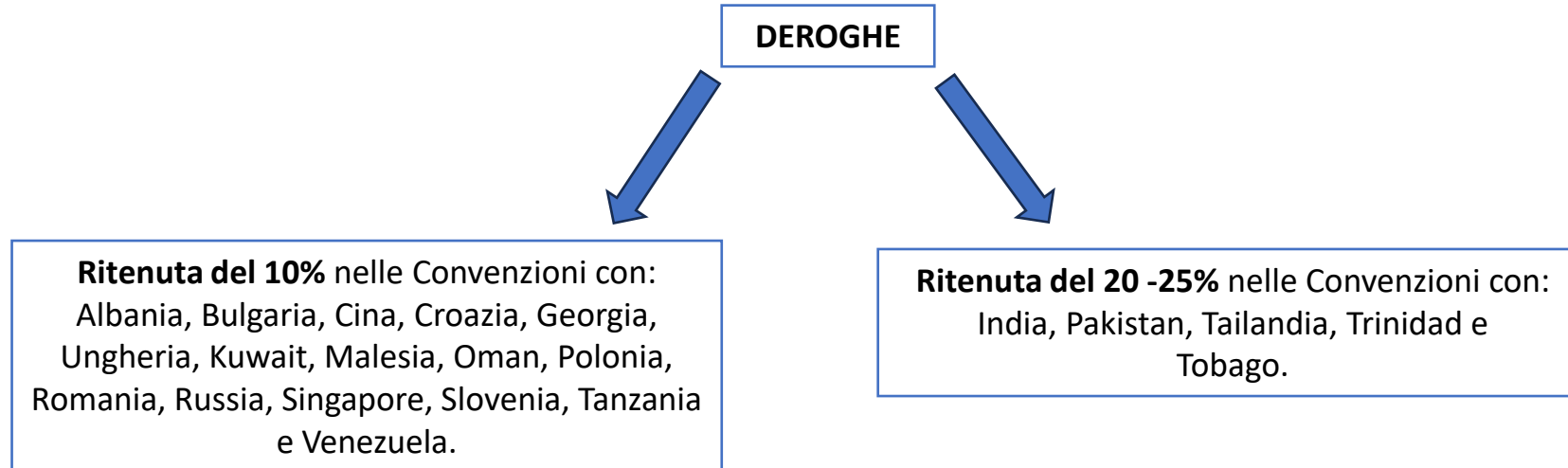


**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Convenzioni contro le doppie imposizioni

L'Italia nelle convenzioni stipulate con gli altri Paesi ha generalmente previsto una ritenuta alla fonte per il dividendo in uscita.

**REGOLA GENERALE** → sulla base del modello OCSE la ritenuta non eccede il 15% per le persone fisiche (senza considerare i gruppi di imprese)





## Dividendi esteri percepiti senza intermediario residente

Qualora i dividendi di fonte estera siano percepiti direttamente - senza l'ausilio di un intermediario residente - è necessario assolvere in dichiarazione dei redditi (quadro RM) l'imposta sostitutiva di cui all'**art. 18 del TUIR**, con la medesima aliquota prevista per la ritenuta a titolo d'imposta (26%).

Sebbene lo stesso art. 18 preveda la facoltà o meno di avvalersi dell'imposta sostitutiva, l'art. 4 c. 2 del D.Lgs. 239/1996 esclude tale facoltà al contribuente persona fisica, assoggettandolo di fatto alla ritenuta del 26%.

Dal 1° gennaio 2018 questo regime è valido sia in caso di partecipazioni qualificate che non.

La **situazione tipica**  Utili accreditati sui conti esteri della persona fisica residente.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, in questo caso, l'imposta sostitutiva del 26% deve essere applicata sul **dividendo lordo** determinando così un'imposizione maggiore rispetto ad un dividendo percepito per il tramite di un intermediario.

### **Art. 18 - Imposizione sostitutiva dei redditi di capitale di fonte estera**

**1** I redditi di capitale corrisposti da soggetti non residenti a soggetti residenti nei cui confronti in Italia si applica la ritenuta a titolo di imposta o l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 2, comma 1-bis (2), del decreto legislativo 1° aprile 1996, n. 239, sono soggetti ad imposizione sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota della ritenuta a titolo d'imposta. Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva ed in tal caso compete il credito d'imposta per i redditi prodotti all'estero. La disposizione di cui al periodo precedente non si applica alle distribuzioni di utili di cui all'articolo 27, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

**2** Si considerano corrisposti da soggetti non residenti anche gli interessi ed altri proventi delle obbligazioni e degli altri titoli di cui all'articolo 31 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, nonché di quelli con regime fiscale equiparato, emessi all'estero a decorrere dal 10 settembre 1992.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Netto Frontiera vs Lordo Frontiera

	Netto Frontiera	Lordo Frontiera
Dividendo Lordo	€ 100.000	€ 100.000
Ritenute estera 15%	€ 15.000	€ 15.000
<b>Base imponibile Italia</b>	<b>€ 85.000</b>	<b>€ 100.000</b>
Imposta Italia 26%	€ 22.100	€ 26.000
<b>Onere fiscale totale</b>	<b>€ 37.100</b>	<b>€ 41.000</b>
<b>Dividendo netto finale</b>	<b>€ 62.900</b>	<b>€ 59.000</b>
<b>Tassazione effettiva</b>	<b>37,10%</b>	<b>41,00%</b>

Il **paradosso** che si crea in questo caso, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (Ris. 80/E/2017), è che il medesimo flusso reddituale subisce 2 imposizioni diverse a seconda che le azioni siano detenute o meno per il tramite di intermediari delegati.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## **Credito d'Imposta – Art. 165 del TUIR**

Come si evince dall'articolo 165, comma 1, il credito d'imposta per redditi prodotti all'estero è riconosciuto solo nel caso in cui venga rispettata la condizione di concorso di tali redditi alla formazione del reddito complessivo ai fini IRPEF dichiarato in Italia.

I dividendi esteri, detenuti per il tramite di un intermediario residente, sono invece assoggettati ad una ritenuta alla fonte a titolo di imposta del 26%, non concorrendo di fatto al reddito complessivo.

Dalla combinata lettura della norma interna e delle disposizioni convenzionali, si desume come il credito d'imposta ex art. 165 TUIR non spetti nelle ipotesi in cui il dividendo di fonte estera non concorra alla formazione del reddito complessivo del percipiente residente, ossia in tutti quei casi, in cui la percezione del dividendo sia soggetta a ritenuta a titolo d'imposta ai sensi dell'art. 27, comma 4, D.P.R. n. 600/1973 il quale non consente la tassazione ordinaria dei redditi di capitale di cui all'art. 44, comma 2, lett. a), TUIR rinvenienti da partecipazioni, qualificate e non, detenute in soggetti esteri.

Su tale aspetto è intervenuta tuttavia la **Cassazione**



**Sentenza n. 25698/2022**



FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Credito d'Imposta – Sentenza Cassazione n. 25698/2022

### La Fattispecie

La sentenza fa riferimento ad un caso che coinvolgeva dividendi di fonte estera (USA) percepito da una persona fisica «privata» residente in Italia. Nel dettaglio, il contribuente nel rigo RM 12 del Modello Unico 2012-2013-2014 aveva dichiarato redditi di fonte estera derivanti da:

- partecipazioni in una società di persone residente negli USA
- dividendi da partecipazioni non qualificate in società di capitali statunitensi

Il contribuente aveva quindi presentato un'istanza di rimborso in virtù della necessaria applicazione **dell'art. 23, § 3** della Convenzione Italia - USA, chiedendo di beneficiare del credito d'imposta per le imposte versate in America.

#### Articolo 23 comma 3 – Convenzione contro le doppie imposizioni Italia - USA

1 ...

2 ...

3 Se un residente dell'Italia possiede elementi di reddito che sono imponibili negli Stati Uniti ai sensi della Convenzione (senza tenere conto del paragrafo 2 (b) dell'articolo 1 (Soggetti) ), l'Italia, nel calcolare le proprie imposte sul reddito specifiche contemplate nell'articolo 2 della presente Convenzione, può includere nella base imponibile di tali imposte detti elementi di reddito (a meno che espresse disposizioni della presente Convenzione non stabiliscano diversamente). In tal caso, l'Italia deve dedurre dalle imposte così calcolate l'imposta sul reddito pagata negli Stati Uniti, ma l'ammontare della deduzione 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. Tuttavia, nessuna deduzione sarà accordata ove l'elemento di reddito sia assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta su richiesta del beneficiario di detto reddito in base alla legislazione italiana. ...

L'Agenzia contestava la spettanza del rimborso in quanto i dividendi erano soggetti ad imposizione sostitutiva e pertanto esclusi dal credito d'imposta come indicato nelle righe finali dello stesso art. 23, §.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Credito d'Imposta – Sentenza Cassazione n. 25698/2022

### Punti chiave della sentenza

1. Prevalenza del diritto convenzionale sul diritto interno;
2. L'obbligatorietà della ritenuta alla fonte del 26% per inderogabile disposizione tributaria domestica non fa venir meno la possibilità di scomputare le imposte estere;
3. Il contribuente deve provare in modo rigoroso che le imposte estere siano state *definitivamente pagate*, e quindi conservare idonea documentazione

In Italia infatti non è possibile scegliere se assoggettare o meno un dividendo di fonte estera a ritenuta d'imposta oppure ad IRPEF progressiva facendo quindi concorrere il dividendo alla formazione del reddito complessivo del contribuente.

Il contribuente si trova quindi "obbligato" ad assoggettare il dividendo all'imposta sostitutiva del 26%, non facendolo di fatto concorrere al reddito complessivo.

I giudici sono quindi giunti alla conclusione che nel caso in cui gli utili siano soggetti a imposizione sostitutiva non «su richiesta del beneficiario», ma obbligatoriamente, allora debba essere reso operativo il meccanismo del credito per le imposte pagate all'estero.

Successivamente anche la **Corte di Giustizia Tributaria di Siena**, con la sentenza 68/1/2024, ha confermato che e persone fisiche residenti possono scomputare l'imposta assolta all'estero sui dividendi dall'imposta sostitutiva italiana del 26%.

Sono poi intervenute altre sentenze come quella del **C.G.T. I Milano 19.7.2024 n. 3184/13/24** e **C.G.T. I Verona 29.7.2024 n. 321/2024**.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Credito d'Imposta – Sentenza Cassazione n. 25698/2022

Diversamente, deve pervenirsi a un differente esito nelle ipotesi in cui la clausola convenzionale diretta a eliminare la doppia imposizione escluda il riconoscimento della detrazione qualora il reddito estero sia assoggettato a ritenuta «**anche su richiesta del contribuente**».

In base all'orientamento espresso dalla Corte, tale formulazione convenzionale manifesta l'intento dello Stato italiano di precludere il credito d'imposta in via generale, e dunque indipendentemente dalle concrete modalità con cui il prelievo venga applicato.

L'esistenza di diverse formulazioni presenti nell'art. 23 del Trattati stipulati dall'Italia sarebbe una conferma di tale interpretazione.

### Articolo 23 comma 3 – Convenzione Italia - USA

1 ...

2 ...

3... Tuttavia, nessuna deduzione sarà accordata ove l'elemento di reddito sia assoggettato in Italia ad imposizione mediante ritenuta a titolo d'imposta **su richiesta del beneficiario** di detto reddito in base alla legislazione italiana.

...

### Articolo 22 comma 2 – Convenzione Italia – Romania

1 ...

2 ...

3... Tuttavia, nessuna deduzione sarà accordata ove l'elemento di reddito venga assoggettato in Italia ad imposizione mediante imposta sostitutiva o ritenuta a titolo di imposta, ovvero ad imposizione sostitutiva con la stessa aliquota della ritenuta a titolo di imposta, **anche su richiesta del contribuente**, ai sensi della legislazione italiana. ...



**FONDAZIONE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE**

## **Credito d’Imposta – Onere documentale**

La **Corte di giustizia tributaria di primo grado** di Catania ha respinto il ricorso di un contribuente che in un primo momento aveva tassato una serie di dividendi di fonte estera percepiti dal 2019 al 2022 indicandoli nel quadro RM della propria dichiarazione dei redditi, per poi procedere con la presentazione di un’istanza di rimborso per richiedere lo scomputo delle ritenute fiscali estere dall’imposta pagata.

Il **diniego** è derivato dalla mancata specificazione della composizione degli importi ma su tale aspetto i Giudici (sulla stessa linea della sent. 25698/2022) hanno chiarito che oltre alla corretta individuazione dell’ammontare dei dividendi per i quali si chiede il rimborso, un ruolo cruciale è svolto dalla documentazione necessaria a dimostrare il versamento delle imposte estere.

Secondo la Cassazione i documenti necessari per dimostrare l’avvenuto pagamento delle imposte possono essere:

- Dichiarazione presentata nel Paese da cui provengono i dividendi;
- Certificazione rilasciata dall’autorità fiscale estera che ne attesti il pagamento
- Certificazione rilasciata dal soggetto che ha corrisposto i redditi di fonte estera, accompagnata o dalla ricevuta di versamento delle imposte pagate all’estero da tale soggetto o
- Indicazione e prova del fatto che, in base alla normativa straniera, lo stesso soggetto è obbligato al medesimo versamento.

Viene inoltre indicata come «opportuna» la traduzione asseverata della documentazione al fine di evitare eccezioni in sede contenziosa.

Risulta pertanto vincolante ai fini del diritto di scomputare la ritenuta subita nel Paese della fonte la conservazione dei documenti idonei a dimostrare il versamento delle somme stesse.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Modello Redditi PF 2026

Nel Modello Redditi PF 2026 anno 2025 i redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva devono essere indicati nel rigo **RM31**

Le istruzioni del Modello riportano quanto segue:

*Nel rigo RM31 vanno indicati i redditi di capitale di fonte estera, diversi da quelli che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente (che vanno dichiarati nel quadro RL, sez. I), percepiti direttamente dal contribuente senza l'intervento di intermediari residenti. Tali redditi sono soggetti ad imposizione sostitutiva nella stessa misura della ritenuta alla fonte a titolo di imposta applicata in Italia sui redditi della stessa natura (art. 18 del TUIR).*

*Il contribuente ha la facoltà di non avvalersi del regime di imposizione sostitutiva e in tal caso compete il credito d'imposta per le imposte pagate all'estero. Gli utili di fonte estera (compresi quelli derivanti da strumenti finanziari e da contratti di associazione in partecipazione), se derivanti da partecipazioni non qualificate non possono essere assoggettati a tassazione ordinaria. Inoltre, dal 1° gennaio 2018, anche gli utili e gli altri proventi di fonte estera derivanti da partecipazioni di natura qualificata, formati con utili prodotti dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, non devono più essere assoggettati a tassazione ordinaria. Gli utili e gli altri proventi di natura qualificata, derivanti dalla partecipazione al capitale di società ed enti esteri di ogni tipo, formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberate dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2023, continuano ad essere indicati nel quadro RL, Sezione I.*

*Per gli utili e gli altri proventi assimilati di natura qualificata e non qualificata, provenienti da società residenti in Paesi o territori a **fiscalità privilegiata** i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati, vedere istruzioni **quadro RL**.*



## Modello Redditi PF 2026

SEZIONE II-A									
Redditi ad imposta sostitutiva									
	1	2	3	4	5	6	7	8	
	Tipo	Codice Stato estero	Ammontare reddito	Aliquota	Credito IVCA	Proventi particolari	Opzione per la tassazione ordinaria	Imposta sostitutiva dovuta	
Redditi di Capitale soggetti ad imposizione sostitutiva	RM31			26,000 %					,00
Proventi delle obbligazioni non assoggettabili all'imposta sostitutiva di cui al D.lgs. 239/96	RM32								
Proventi derivanti da depositi in garanzia	RM33								

Nei riquadri si dovrà indicare:

- nella colonna 1, la lettera corrispondente al tipo di reddito secondo l'elencazione riportata in APPENDICE alla voce "Redditi di capitale di fonte estera soggetti ad imposta sostitutiva";
- nella colonna 2, il codice dello Stato estero in cui il reddito è stato prodotto;
- nella colonna 3, l'ammontare del reddito;
- nella colonna 4, l'aliquota applicabile
- nella colonna 5, il credito IVCA;
- nella colonna 6 va barrata se trattasi dei proventi di cui al comma 1 dell'art. 26-quinquies del d.P.R. n. 600 del 1973
- nella colonna 7, deve essere barrata in caso di opzione per la tassazione ordinaria («vedere le istruzioni di rigo RM22») → non ammessa nel nostro caso
- nella colonna 8, l'imposta dovuta. Da tale importo va scomputato l'importo di colonna 5

La persona fisica dovrà quindi assolvere in Dichiarazione l'imposta sostitutiva del 26%.



**FONDAZIONE**  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI  
DI FIRENZE

## Rimborso delle imposte assolte all'estero

I Modelli dichiarativi non consentono l'esposizione, e quindi lo scomputo, delle imposte assolte all'estero. Per ottenere il riconoscimento del credito è necessario presentare un'apposita **istanza** all'Agenzia delle Entrate (Centro Operativo di Pescara) ai sensi dell'**art. 38 del DPR 602/73**, **entro 48 mesi dalla data del versamento**, o dalla data in cui la ritenuta è stata operata.

Il **rimborso da chiedere** sarà pari alla differenza tra:

**l'imposta effettivamente pagata**, anche tenendo conto dell'eventuale «netto frontiera»;

**l'imposta teorica** che avrebbe dovuto essere pagata applicando in modo puro il metodo del credito.

In presenza di intermediario residente la tassazione effettiva del dividendo estero sarebbe stata del **37,10%** (ipotizzando una ritenuta allo stato della fonte del **15%**), in luogo di quella del **26%**, pertanto la richiesta di rimborso ammonterebbe a **11,10% del dividendo lordo**.

In assenza di intermediario invece richiesta di rimborso ammonterebbe a **15% del dividendo lordo**

L'onere risulta essere a carico dell'Italia e non si può chiedere a rimborso all'altro Stato per la ritenuta applicata del 15% poiché viene prevista dalla Convenzione.

L'istanza di rimborso deve contenere alcuni elementi:

1. Origine dei dividendi, con descrizione della partecipazione posseduta;
2. Imposte assolte all'estero (Tassazione Stato della fonte, Convenzione contro le doppie imposizioni, versamenti esteri)
3. Imposte pagate in Italia (allegando le imposte ivi versate)
4. Motivazione della richiesta di rimborso sulla base della doppia imposizione e della Convenzione (illegittimità doppia imposizione)
5. Quantificazione definitiva delle somme richieste a rimborso

È importante, anche in questo caso, allegare la documentazione di supporto unitamente all'istanza.