

IMPOSTE DIRETTEdi **MARCO NESSI****Capital gain esteri: detraibile l'imposta pagata oltreconfine**

La C.G.T. di Brescia estende alle plusvalenze i principi della Cassazione nn. 25698/2022 e 10204/2024: se l'imposta sostitutiva del 26% è obbligatoria, il credito per le imposte estere spetta anche in deroga all'art. 165 del Tuir.

Con la sentenza 3.06.2026, n. 413 la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Brescia segna un punto di svolta nel **contenzioso sul credito per le imposte estere**, estendendo per la prima volta in sede di merito alle plusvalenze da cessione di partecipazioni i principi affermati dalla Cassazione in tema di dividendi (sentenze nn. 25698/2022 e 10204/2024).

La vicenda è stata originata dalla cessione, nel 2022, delle quote di una società brasiliana da parte di 4 persone fisiche residenti in Italia. Le plusvalenze scontavano in Brasile la ritenuta alla fonte del 15% (o il versamento diretto in autoliquidazione) e in Italia l'imposta sostitutiva del 26% (ex art. 5 D.Lgs. 461/1997) senza scomputo del tributo estero, stante la ritenuta assenza di un quadro CE dedicato. Respinta per silenzio-rifiuto l'istanza di rimborso, i contribuenti adivano il giudice tributario. Il nodo interpretativo ruota attorno all'art. 23, par. 3, della Convenzione Italia-Brasile, che nega la deduzione quando il reddito è assoggettato in Italia a ritenuta a titolo d'imposta *"su richiesta del beneficiario"*.

Il Collegio ha osservato che **l'esclusione del credito opera solo se il contribuente ha liberamente optato per l'imposizione sostitutiva potendo scegliere il regime ordinario**. Viceversa, se il prelievo sostitutivo è obbligatorio per legge (come accade per le plusvalenze delle persone fisiche non imprenditori dopo la L. 205/2017 che ha unificato al 26% l'imposizione anche sulle partecipazioni qualificate) la clausola non è applicabile e il credito deve ritenersi spettante, in deroga all'art. 165, c. 1 del Tuir, che subordina la detrazione al concorso del reddito estero alla formazione del reddito complessivo.

Nella motivazione è stato valorizzato l'argomento comparatistico: **quando gli Stati contraenti hanno inteso escludere il credito d'imposta in via assoluta, lo hanno previsto espressamente** mediante le locuzioni, ad esempio, *"anche su richiesta del beneficiario"* ovvero *"su richiesta o meno del beneficiario"* (come nelle convenzioni stipulate dall'Italia con Arabia Saudita, Cipro, Cile e Colombia). Viceversa, **l'assenza di queste formule nel Trattato con il Brasile del 1981 depone per la spettanza del credito d'imposta in caso di applicazione dell'imposta sostitutiva in via obbligatoria**.

Di particolare interesse sono anche i passaggi in tema di **prova**. Quanto alla definitività dell'imposta estera, il Collegio prende atto del fatto che il testo convenzionale si limita a richiedere che l'imposta sia stata *"pagata"* in Brasile; questo requisito risulta in ogni caso soddisfatto, sia per il versamento effettuato in autoliquidazione, sia per l'IRRF che, nei confronti dei non residenti, esaurisce ordinariamente l'obbligazione tributaria brasiliana. Neanche la mancata compilazione del quadro CE nella dichiarazione dei redditi preclude il rimborso, in quanto quest'ultimo è comunque esperibile ai sensi degli artt. 38 D.P.R. 602/1973 e 21, c. 2 D.Lgs. 546/1992.

Le ricadute operative derivanti dalla sentenza sono potenzialmente ampie: gli stessi principi valgono in tutte le ipotesi in cui l'art. 13 del Trattato legittima l'imposizione concorrente dello Stato della fonte, ossia cedente già residente nello Stato della società ceduta nel quinquennio precedente (Danimarca, Norvegia, Paesi Bassi, Svezia), partecipazioni di entità rilevante (Francia, Corea, Israele), società immobiliari. Restano 2 cautele: verificare l'esatta formulazione di ciascuna convenzione (perché dove il credito è escluso *"su richiesta o meno"* il diniego opera anche sul piano pattizio) e accertare il carattere definitivo del prelievo estero (questione più delicata per i capital gain che per i dividendi). Quanto alla **prevedibile eccezione erariale secondo cui i trattati menzionano le sole ritenute e non le imposte sostitutive**, può essere utile ricordare che l'equiparazione è già stata sancita dalla pronuncia della Cassazione n. 10204/2024: la strada per procedere con i rimborsi appare quindi ben tracciata.