

Regole internazionali. Ratificata la convenzione contro le doppie imposizioni

Fra Italia e Usa accordo con clausola anti-abuso

Credito d'imposta per l'Irap pagata dalle società statunitensi

Roberto Rocchi

Con la legge 20 del 3 marzo 2009 (in «Gazzetta Ufficiale» del 18 marzo 2009) è stata ratificata la Convenzione siglata il 25 agosto 1999 tra l'Italia e gli Usa per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le frodi o le evasioni fiscali. La Convenzione in esame sostituisce la precedente firmata a Roma il 17 aprile 1984 (ratificata con Legge 11/12/1985, n. 763) che, peraltro, continuerà a trovare applicazione fino a quando non sarà attuato lo scambio dei documenti di ratifica, ai sensi dell'articolo 28 della Convenzione stessa. Da ricordare, inoltre, che nel testo approvato è prevista una clausola di "salvaguardia" (articolo 28, paragrafo 3) che prevede l'applicazione delle previgenti disposizioni qualora più favorevoli. Negli Stati Uniti la procedura di ratifica si è conclusa in termini molto più rapidi rispetto al nostro Paese. Il Senato americano, competente in via esclusiva sulla materia, ha da tempo provveduto all'approvazione con la Resolution 145 Cong. Rec. S 14225 del 5 novembre 1999, apportando peraltro alcuni cambiamenti al testo originariamente siglato, che hanno richiesto ulteriori scambi di note tra i paesi avvenuti il 10 aprile 2006 ed il 27 febbraio 2007.

Vediamo, in sintesi, quali sono le principali novità:

■ è concesso un credito d'imposta estero (*foreign tax credit*)

parziale per l'Irap corrisposta dalle società statunitensi che operano in Italia (articolo 2). Viene eliminato, in questo modo, l'effetto distorsivo dell'indeducibilità degli interessi passivi e del costo del lavoro dalla base imponibile Irap (strumento peraltro già operativo in virtù di specifico accordo intervenuto tra le amministrazioni fiscali dei due paesi);

■ è stata espressamente riconosciuta la natura trasparente delle società di persone americane sul reddito realizzato in Italia (articolo 3);

■ è stato ampliato, ricomprendendo anche i beni, il novero delle operazioni che non danno luogo in via presuntiva all'attribuzione di utili a una stabile organizzazione-PE (articolo 7, paragrafo 4);

■ viene assicurata la tassazione nello Stato della fonte, dei redditi attribuiti alla stabile organizzazione o base fissa, anche se i pagamenti degli stessi sono stati differiti fino a dopo la cessazione della stessa PE o base fissa (articolo 7, paragrafo 6);

■ nel caso di rettifiche dell'utile da parte di uno dei due Stati contraenti in base al principio del valore normale (*arm's length*), dovranno essere tenuti in considerazione anche gli effetti delle altre norme previste dalla Convenzione (articolo 9);

■ per quanto concerne i dividendi, è prevista una riduzione dell'aliquota di tassazione in uscita dal 10 al 5% in relazione alle partecipazioni comprese tra il 25 e il 50%, un incremento dal 10 al 15% per le partecipazioni comprese tra il 10 e il 25%. Per tutti gli altri casi l'aliquota è rimasta invariata (articolo 10);

■ per quanto riguarda gli interessi, una prima modifica ha interessato la riduzione dell'aliquota massima dal 15 al 10% e l'intro-



La struttura

La convenzione

■ La convenzione, del 25 agosto 1999 è composta da 29 articoli e da un protocollo a integrazione di 8 articoli

I contenuti

■ La convenzione nei primi due articoli indica i soggetti interessati e le imposte considerate

■ Nell'articolo 3 viene indicata la corretta interpretazione di alcuni termini quali "persona", "società", "traffico internazionale". Un articolo a parte (il 4) specifica il significato dell'espressione "residenti" e di "stabile organizzazione" (articolo 5)

■ Dall'articolo 6 all'articolo 13 si entra nel merito delle tipologie di redditi: immobiliare, utili delle imprese, utili da navigazione marittima e aerea, imprese associate, dividendi, interessi, canoni e utili da capitale

■ Dall'articolo 14 all'articolo 21 si considerano le diverse tipologie di lavoro: professioni indipendenti, lavoro subordinato, compensi e gettoni di presenza, artisti e sportivi, pensioni, funzioni pubbliche, professori e insegnanti, studenti e apprendisti

■ L'articolo 22 include gli altri redditi «qualunque sia la provenienza che non sono stati considerati negli articoli precedenti»

■ Gli ultimi articoli (dal 23 al 27) entrano nel merito di come evitare la doppia tassazione, il 28 e il 29 trattano dell'entrata in vigore e dell'eventuale denuncia della convenzione

duzione di talune fattispecie per le quali gli interessi possono essere soggetti a imposizione unicamente nello Stato di residenza del beneficiario, senza applicazione delle ritenute nello Stato della fonte (articolo 11);

■ per le royalties sono state introdotte due sole aliquote d'imposizione (precedentemente erano tre), quella al 5% sui canoni relativi all'uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche e su quelli relativi ai software e quella dell'8% per i restanti casi (articolo 12);

■ con la nuova Convenzione, i compensi per le prestazioni professionali saranno imponibili nello Stato della fonte soltanto se la persona li dispone abitualmente di una base fissa per l'esercizio della sua attività (articolo 14);

■ è stata innalzata a 20.000 dollari Usa la soglia di imponibilità dei redditi che un artista o sportivo residente di uno Stato ritrae dalle sue prestazioni personali svolte nell'altro Stato contraente (articolo 17).

Si fa presente, inoltre, che la nuova Convenzione, al fine di risolvere il problema della concreta applicabilità della procedura amichevole (articolo 25), fortemente condizionata dalla mancanza di un obbligo per gli Stati di giungere a una soluzione condivisa e dalla pressoché assenza di una prassi amministrativa, ha introdotto lo strumento della procedura arbitrale auspicato e consigliato a livello Ocse (paragrafo 45 del commentario all'articolo 25 del modello). Da segnalare, infine, l'importante previsione della clausola generale anti abuso (*limitation on benefits*) preordinata a negare i benefici convenzionali a soggetti che pongano in essere comportamenti diretti al «*treaty shopping*».