

[Schede Paese](#) : Il Canada

Sebastiano Spoto e Fabio Bonfiglio



Capitale: Ottawa

Lingua ufficiale: inglese e francese

Moneta: dollaro canadese

Forma istituzionale: monarchia parlamentare

I principali trattati stipulati con l'Italia

Una convenzione contro la doppia imposizione firmata nel 1977, recepita nel nostro ordinamento con la legge n. 912 del 1978, è attualmente in vigore mentre non sono state stipulate convenzioni per la promozione e la protezione degli investimenti. Il 17 ottobre scorso, in sede referente, la terza Commissione permanente (Affari esteri e comunitari) della Camera dei Deputati ha iniziato l'esame preliminare del disegno di legge di iniziativa governativa relativo alla ratifica della Convenzione Italia-Canada in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, siglata a Ottawa con protocollo d'intesa il 2 giugno 2002 e ratificata dal Canada lo stesso anno. Quattro articoli che definiscono l'autorizzazione alla ratifica, l'ordine di esecuzione e l'entrata in vigore della legge di autorizzazione alla ratifica prevista per il giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale. L'accordo tra i due Stati non si discosta di molto da quello firmato nel 1977 e in vigore dal 24 dicembre 1980 (vedasi articolo pubblicato su Fisco nel mondo il 29 ottobre scorso).

I principi generali

Il vigente ordinamento tributario canadese si fonda sull'Income Tax Act (Ita) che regola la situazione tributaria delle persone fisiche e delle società. Inoltre, vi sono altre fonti normative, quali i regolamenti che specificano l'Ita e le leggi tributarie emanate dalle singole province che compongono il Canada. Il sistema è completato dal Canada Revenue Agency, Agenzia delle Entrate canadese (Cra). I principi basilari del sistema fiscale canadese sono due: il principio territoriale e quello della residenza. Il primo riguarda i diversi livelli impositivi previsti dalla legge federale, dalla legge provinciale e municipale. Il secondo distingue lo *status* dei soggetti residenti da quelli non residenti dinanzi alla legge tributaria dello Stato. Il governo federale del Canada impone tributi sui redditi e sui capitali, i dazi doganali, la tassa sul consumo (assimilabile alla nostra Iva) e le accise. Anche le singole province impongono tasse su redditi e capitali, oltre alle imposte sulle vendite, sulle buste paga e sullo sfruttamento delle risorse naturali, infine le imposte comunali riguardano principalmente la proprietà. Il criterio della residenza opera in questo modo: sono considerate residenti nel territorio dello Stato le società fondate in Canada e quelle il cui management risiede nel Paese. Le società non residenti vengono tassate soltanto per quella quota di reddito prodotta nello Stato (anche in base alla normativa disciplinante la proprietà canadese), a differenza delle società residenti, la cui tassazione riguarda tutti i redditi. La regola generale è quella della tassazione del reddito netto, mentre royalty, dividendi, interessi sul reddito e i capital gain vengono inclusi nel reddito tassabile pur essendo redditi non operativi in quanto non facenti parte della gestione caratteristica dell'impresa. Vi sono degli accorgimenti per evitare che i dividendi provenienti dalle società canadesi vengano tassati due volte, mentre le spese sostenute nello svolgimento delle attività sono detraibili, come la maggior parte delle spese per la ricerca e lo sviluppo che vengono dedotte immediatamente (su questo vedi infra.)

La liquidazione dell'imposta

I redditi prodotti localmente godono di una ulteriore deduzione (a titolo di riduzione provinciale) mentre i redditi scaturenti da fonte estera sono soggetti all'aliquota normale. Sull'importo così

ottenuto (vale a dire imposta federale meno abbattimento provinciale) si aggiunge una ulteriore sovrattassa federale. A titolo di agevolazione per le attività manifatturiere e di trasformazione è prevista una deduzione. Ai tributi così calcolati va aggiunta l'imposta provinciale. Nel seguito dell'articolo vedremo come operano le singole aliquote sul piano federale, territoriale ed in relazione alle varie tipologie di imprese.

Il trattamento fiscale delle perdite e delle minusvalenze

Il sistema fiscale canadese prevede che le perdite scaturenti dalla gestione operativa dell'impresa, possono essere retrodatate ai tre esercizi precedenti e riportate nei sette anni successivi. Nel caso in cui vi sia il mutamento degli azionisti che controllano la società, vi è un limite normativo alla possibilità di operare il riporto delle minusvalenze. Infatti le minusvalenze che sono state prodotte negli anni precedenti non possono essere dedotte nell'esercizio e nemmeno retroattivamente. E' prevista la nullità delle ritenute alla fonte sui dividendi e sugli interessi quanto viene effettuata tra società nazionali. Nel caso in cui la ritenuta opera tra una società canadese ed una società appartenente a Stati che hanno ratificato un trattato contro le doppie imposizioni con il Canada, è prevista una ritenuta del 25 per cento.

La Lct

In Canada esiste un tributo denominato Large Corporations Tax (Lct) che si applica alle grandi imprese, infatti opera su capitali tassabili nello Stato, oltre la soglia di 50 milioni di dollari canadesi. L'aliquota corrisponde allo 0,175 per cento del capitale impiegato, vengono però previste alcune deduzioni per alcuni investimenti effettuati all'interno dell'azienda (su questo vedi infra). Le imprese non residenti sono esentate mentre vi è un analogo calcolo per l'applicazione della Lct su base provinciale.

I criteri per stabilire la residenza

Per stabilire quali soggetti o società siano sottoposti a tassazione nello Stato, il criterio è quello della residenza, come visto sopra, i residenti sono tassati su tutte le entrate, mentre i non residenti vengono tassati soltanto sui redditi prodotti in Canada. Le persone fisiche pagano le imposte nella provincia in cui risiedono alla data del 31 dicembre dell'esercizio in corso. Esistono alcune regole per quanto riguarda lo scambio dei beni qualora un soggetto diventa o cessa di essere residente.

I benefici fiscali

Vi sono alcune deduzione previste dall'Income Tax Act. Generalmente, i dividendi spettanti a persone fisiche sono soggetti a un trattamento maggiormente favorevole in considerazione del fatto che, comunque, sono già soggetti a tassazione in capo alla società che li produce, al contrario, i dividendi di fonte estera vengono aggiunti al reddito personale e tassati senza alcuna detrazione.

La Ltt

Nell'ordinamento tributario canadese vi è una tassa che svolge lo stesso ruolo che l'imposta di registro ha in Italia: vale a dire la land transfer tax (Ltt). La Ltt ha applicazione su tutto il territorio canadese, con due significative eccezioni: le province di Alberta e di Saskatchewan. A seconda della giurisdizione provinciale le aliquote variano da un minimo di 0,05 per cento a un massimo del 2 per cento.

Il sistema Paese

Il Canada è parte di numerose convenzioni bilaterali con altri stati, stipulate seguendo i canoni imposti dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo (Ocse). Queste convenzioni servono a disciplinare una serie di problematiche fiscali e hanno come scopo principale quello di evitare la doppia imposizione nei confronti dei soggetti operanti in entrambi i Paesi.

Il sistema doganale

I beni che entrano nel Paese sono sottoposti al vaglio di un apposito organo: il Canada Border Services Agency (Cbsa). Quest'ultimo verifica che vengano rispettate le leggi canadesi sulle importazioni e applica le imposte e i dazi; le decisioni del Cbsa sono appellabili. I gravami devono essere proposti presso il Canada International Trade Tribunal (Citt) e presso la Corte Federale. I rapporti bilaterali, per ciò che concerne le barriere tariffarie, sono disciplinate da apposite convenzioni di libero scambio, in particolare vigono delle convenzioni regionali con gli Usa, il Messico e il Cile, mentre l'Italia è menzionata fra le nazioni "maggiormente favorite" conformemente ai trattati internazionali. I dazi sono conformi alle norme internazionali stabilite nel trattato Gatt, ad eccezione dei Paesi che fanno parte del trattato Nafta. Tra questi Paesi le barriere doganali non sono più operative. Il governo federale impone un tributo del 7 per cento chiamato Good and Services Tax (Gst), applicabile alla gran parte dei beni importati in Canada, alcuni beni sono esentati data la loro particolare natura. Tra questi vi sono i farmaci, i prodotti dell'agricoltura, i beni alimentari essenziali. Vi è anche una tassa doganale provinciale: la Provincial Retail Sales Taxes. La commercializzazione dei prodotti alcolici è controllata da un ente di monopolio anche se in alcune province la commercializzazione al dettaglio è stata parzialmente liberalizzata. Esiste una sola zona franca dai diritti doganali, vale a dire il Sydport Industria Park in Nuova Scozia.

Le società commerciali in Canada

Le corporations

Lo schema con cui costituire società in Canada è stabilito dal Canada Business Corporations Act (Cbca). Le società possono essere pubbliche (quelle le cui azioni sono liberamente trasferibili sul mercato) o private (le quali non possono avere più di cinquanta soci e hanno restrizioni nella trasferibilità delle azioni).

Le società a responsabilità illimitata

Sono previste nella provincia della Nuova Scozia, in analogia a forme societarie previste nel nostro ordinamento, i soci sono illimitatamente responsabili di fronte ai creditori, che si possono soddisfare sui loro beni mediante istanza al Tribunale.

Le sole proprietorships

Sono imprese individuali, nelle quali l'imprenditore è responsabile illimitatamente per i debiti dell'impresa, che non deve essere registrata se porta il nome dell'imprenditore. L'impresa individuale non necessita di revisione contabile.

Le partnership

La partnership non ha personalità giuridica al contrario delle corporations. Esistono due tipi di partnership: generale e limitata. Nelle partnership limitate i vari componenti hanno status ed obbligazioni diverse; mentre nelle partnership generali partecipano alla compagine economica con uguale ruolo e responsabilità.

Le joint venture

Il concetto di joint venture non è ben definito nel diritto canadese. Non vi sono particolari schemi legali e di solito i rapporti interni tra soggetti coinvolti è regolato dalle pattuizioni scritte fra essi. Fiscalmente si seguono le stesse regole previste per le corporations. I soggetti stranieri, che partecipano alla joint venture sono sottoposti a tassazione in Canada.

Trattamento fiscale dei costi di ricerca e sviluppo

Le diverse tipologie

Possono distinguersi in costi sostenuti: per la ricerca di base; per la ricerca applicata e finalizzata ad uno specifico prodotto o processo produttivo; per lo sviluppo. La ricerca di base è quell'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che non hanno una finalità definita con precisione, ma che è da considerarsi di utilità generica all'impresa. La ricerca applicata o finalizzata ad uno specifico prodotto o processo produttivo consiste, invece, nell'insieme di studi, esperimenti, indagini e ricerche che si riferiscono direttamente alla possibilità ed utilità di realizzare uno specifico progetto. Lo sviluppo è l'applicazione dei risultati della ricerca o di altre conoscenze possedute o acquisite in un progetto o programma per la produzione di materiali, strumenti, prodotti processi, sistemi o servizi nuovi o sostanzialmente migliorati, prima dell'inizio della produzione commerciale o dell'utilizzazione. I costi sostenuti per la ricerca di base, come sopra definita, sono costi di periodo, e quindi addebitati al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenuti. I costi di ricerca e sviluppo, invece, che attengono a specifici progetti possono essere capitalizzati, e come tali, iscritti all'attivo patrimoniale del bilancio dell'impresa. In tale caso i costi capitalizzabili sono costituiti dai costi direttamente sostenuti, ivi inclusi quelli inerenti l'utilizzazione di risorse interne all'azienda, nonché dagli oneri accessori eventualmente aggiuntisi ai costi originari. I costi di ricerca e sviluppo capitalizzabili debbono innanzitutto riferirsi ad un progetto per la realizzazione di un prodotto o di un processo chiaramente definito. Inoltre, essi debbono essere identificabili e misurabili. Ciò equivale a dire che l'azienda deve essere in grado di dimostrare la loro diretta inerenza al prodotto o processo per la cui realizzazione essi sono stati sostenuti. Le eventuali stime effettuate dall'impresa per distinguere costi capitalizzabili da costi imputabili al conto economico dell'esercizio dovranno tenere conto della diretta inerenza dei costi in oggetto con il progetto da realizzare. Nei casi in cui risulti dubbio se un costo di natura generica possa essere attribuito ad un progetto specifico ovvero alla gestione quotidiana e ricorrente, il costo non dovrà essere capitalizzato, ma speso al conto economico. Avendo recepito che cosa si intende per attività di ricerca e sviluppo, possiamo introdurre il discorso del trattamento fiscale in Canada dei costi generati dalla suddetta attività. In questo Stato si prevede un pacchetto di incentivi fiscali che si sdoppia in due fasi, ossia: detrazione delle spese correnti ed in conto capitale riguardanti i macchinari-attrezzature; credito d'imposta. Secondo dati statistici dell'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (Ocse), il Canada è lo Stato che più di ogni altro favorisce con validi incentivi fiscali per le imprese l'attività di ricerca e sviluppo.

Le disposizioni del Fisco canadese

L'Agenzia canadese delle Entrate, Canada Revenue Agency, elenca in modo dettagliato quali sono le attività che possono beneficiare degli incentivi fiscali previsti: sviluppo di nuovi prodotti; sviluppo di nuovi materiali e perfezionamento di quelli esistenti; miglioramento dei processi produttivi; sviluppo di software; Test clinici di nuovi prodotti farmaceutici e dispositivi medici. Al contrario le Entrate canadesi elencano le attività che non vi rientrano e che quindi non costituiscono oggetto su cui applicare i suddetti sgravi fiscali: ricerche di mercato o promozione vendite; controllo di qualità o test di routine su materiali, strumentazione, prodotti e processi; ricerche condotte in campo delle scienze sociali o umanistiche; perlustrazioni, sondaggi o perforazioni ai fini dell'estrazione o trasformazione di minerali, petrolio e gas naturale; La produzione a scopo commerciale di materiali, strumenti o prodotti nuovi o perfezionati, oppure l'uso sempre per fini commerciali di un processo nuovo o perfezionato; raccolta di dati di routine.

I costi ammessi per l'applicazione degli incentivi fiscali

Rientrano in questa categoria i salari e gli stipendi; gli impianti e i macchinari in conto capitale; i materiali; le spese generali; la ricerca appaltata. Non sono invece ammessi: le spese per l'acquisto di terreni o fabbricati in conto capitale; l'acquisto di attrezzature usate; le spese correnti per affitto o canoni di leasing; le spese per l'acquisto di diritti legati alla ricerca scientifica e sviluppo sperimentale.

L'impresa canadese: casi particolari

Vi rientrano le imprese canadesi i cui costi per l'attività di ricerca e sviluppo sostenuti da aziende straniere; le filiali canadesi di un'azienda straniera che svolge l'attività di ricerca e sviluppo per conto della casa madre; le aziende straniere che affidano l'attività di ricerca e sviluppo a un'azienda canadese e nella quale non detiene partecipazioni.

La tassazione delle imprese canadesi

Il sistema fiscale canadese prevede tre livelli di tassazione o gettito aziendale in relazione alle dimensioni dell'impresa e all'ubicazione territoriale della stessa, ossia: federale che prevede lo stesso gettito fiscale per ogni impresa situata nel territorio canadese; provinciale che prevede un gettito fiscale con lievi differenze in base alle province; locale che non prevede gettito fiscale alcuno. Per le grandi imprese, ad esclusione di quelle manifatturiere, si prevede un tasso d'imposta federale pari al 22,12 per cento (21 per cento + 1,12 per cento di sovrattassa che verrà eliminata a partire dal gennaio 2008). Invece per le piccole imprese a capitale di maggioranza canadese si prevede un tasso di d'imposta federale sul reddito complessivo del 13,12 per cento fermo considerando talune caratteristiche: la proprietà dev'essere canadese almeno per il 50 per cento; in relazione alle province, gli introiti non devono superare i 300.000-475mila dollari; il capitale imponibile non deve superare i 10 milioni di dollari.

La detrazione delle spese correnti e in conto capitale

Se nel corso dell'esercizio l'impresa sostiene oneri riguardanti i macchinari e le attrezzature che il legislatore fiscale classifica come costi per la ricerca e lo sviluppo, si prospettano tre possibili ipotesi di deducibilità: ripartizione dei costi negli esercizi precedenti ma non oltre il terzo (quindi vengono ripartiti in quote costanti nei tre periodi precedenti a quello in cui si sono verificati); differimento per un massimo di dieci anni, se la deduzione da luogo a una perdita d'esercizio, da non confondere con quella di capitale; portati a nuovo per un periodo di tempo indeterminato, in pratica fino al loro totale utilizzo. Promuovendo una certa flessibilità, nel senso di un sistema fiscale di differimento dei costi, si offre alle imprese di nuova costituzione la possibilità di avvalersi della deduzione degli stessi soltanto nel momento in cui si realizzeranno i profitti.

Il credito d'imposta a livello federale

Per quanto riguarda il credito d'imposta a livello federale, bisogna sottolineare che viene calcolato mediante aliquote in relazione alle dimensioni aziendali e in base a diversi fattori, quali: l'ammontare dei costi che si ritengono idonei; il reddito imponibile dell'impresa; l'ammontare del capitale. Occorre evidenziare che si prevede pure un credito d'imposta a livello provinciale, diverso per regione, tipologia e dimensione d'impresa. Le aliquote federali sono due: 20 per cento (grandi imprese); 35 per cento (piccole e medie imprese).

Il caso di Prince Edward Island

In questa provincia è previsto un credito d'imposta per innovazione e sviluppo del 150 per cento che si calcola per soli due anni sugli stipendi dei ricercatori.

Il sistema di tassazione delle imprese in Ontario

A differenza delle altre province canadesi, l'Ontario prevede un proprio sistema di incentivi fiscali che riguardano i costi di ricerca e sviluppo. Per quanto riguarda invece la tassazione delle

imprese, bisogna sottolineare che pure le aliquote sono diverse. Il sistema di tassazione delle imprese in Ontario prevede una aliquota del 14 per cento tutte le imprese eccetto alcune come quelle manifatturiere (12 per cento) e piccole imprese a capitale privato di maggioranza canadese (5,5 per cento). L'ordinamento fiscale dell'Ontario riconosce poi imprese due tipi di credito d'imposta: per innovazione e per i progetti congiunti con gli istituti di ricerca.

Il credito d'imposta per l'innovazione

Se i costi di ricerca e sviluppo sono inferiori a 2milioni di dollari, le imprese possono vantare un credito d'imposta per l'innovazione del 10 per cento. Questo però è possibile nel momento in cui si rispettano certi parametri di bilancio come il reddito imponibile non superiore a 500mila dollari e il capitale imponibile inferiore a 50 milioni di dollari.

Il credito d'imposta per i progetti congiunti con gli istituti di ricerca

Le imprese che stipulano contratti con gli istituti di ricerca dell'Ontario possono richiedere un credito d'imposta del 20 per cento dell'ammontare delle spese di ricerca e sviluppo sostenute annualmente; il valore del credito d'imposta, che è interamente rimborsabile, non deve essere però superiore a 20 milioni di dollari

Il caso del Québec

In questa provincia si prevedono particolari sgravi fiscali per l'attività di ricerca e sviluppo come il credito d'imposta per contratti d'appalto, detrazioni per ricercatori e specialisti stranieri.

Il credito d'imposta

Questo credito d'imposta, che è interamente rimborsabile, si calcola applicando ai costi sostenuti per l'attività di ricerca e sviluppo aliquote che variano in relazione al valore dei beni posseduti dalle imprese a capitale pubblico o privato di maggioranza canadese, ossia: 37 per cento se il valore dei beni non supera i 50 milioni di dollari (tale aliquota si applica su un tetto massimo di 2 milioni di dollari di spese annue per gli stipendi); 17,5 per cento se il valore dei beni è compreso tra i 50 e i 75 milioni di dollari. I contratti d'appalto Le imprese che stipulano contratti d'appalto per l'attività di ricerca e sviluppo con istituti di ricerca del Québec possono richiedere un credito d'imposta rimborsabile del 35 per cento. Per beneficiare di queste ultime due agevolazioni si deve però ottenere il beneplacito del ministero delle Imposte.

L'impiego di ricercatori e specialisti stranieri

Al singolo individuo straniero che si stabilisce in Québec per svolgere la professione di ricercatore specializzato è riconosciuta una "*vacanza fiscale*" annua in forma di detrazione sull'ammontare dei redditi. Tale sgravio fiscale si calcola applicando, per i primi cinque anni di esercizio dell'attività di ricerca e sviluppo, specifiche percentuali sullo stipendio annuo percepito e precisamente: 100 per cento per il primo e il secondo anno; 75 per cento per il terzo anno; 50 per cento per il quarto anno; 25 per cento per il quinto anno.

Fonti

- sito dell'Amministrazione fiscale canadese
- infoexport.gc.ca
- Ipsoa scuola d'impresa N° 6/2006