

XVI legislatura

A.S. 2516:

"Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Repubblica del Libano per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Beirut il 22 novembre 2000"

Marzo 2011
n. 101



servizio del bilancio
del Senato

nota di lettura

Servizio del Bilancio

Direttore dott. Clemente Forte

tel. 3461

Segreteria

tel. 5790

Uffici

Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi

dott.ssa Chiara Goretti

tel. 4487

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata

dott. Luca Rizzuto

tel. 3768

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa

dott. Renato Loiero

tel. 2424

Il presente dossier è destinato alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari.

Si declina ogni responsabilità per l'eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

INDICE

PREMESSA	1
<i>Articolo 3 del ddl di ratifica (Copertura finanziaria)</i>	<i>2</i>
<i>Articolo 7 (Utile delle imprese)</i>	<i>3</i>
<i>Articolo 8 (Navigazione marittima ed aerea)</i>	<i>4</i>
<i>Articolo 9 (Imprese associate)</i>	<i>4</i>
<i>Articolo 10 (Dividendi)</i>	<i>5</i>
<i>Articolo 11 (Interessi)</i>	<i>6</i>
<i>Articolo 12 (Canoni)</i>	<i>6</i>
<i>Articolo 13 (Utile di capitale)</i>	<i>7</i>
<i>Articolo 14 (Professioni indipendenti)</i>	<i>8</i>
<i>Articolo 15 (Lavoro subordinato)</i>	<i>10</i>
<i>Articolo 16 (Compensi e gettoni di presenza)</i>	<i>10</i>
<i>Articolo 17 (Artisti e sportivi)</i>	<i>11</i>
<i>Articolo 22 (Altri redditi)</i>	<i>11</i>

PREMESSA

Il presente disegno di legge autorizza la ratifica della convenzione stipulata a Beirut il 22 novembre 2000, tra l'Italia ed il Libano, per evitare le doppie imposizioni e prevenire le evasioni fiscali in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio; la Convenzione in esame amplia la rete di Convenzioni contro le doppie imposizioni firmate dall'Italia secondo lo schema-base degli accordi di specie riconosciuto internazionalmente a livello di Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE).

La sfera soggettiva di riferimento è relativa alle persone fisiche e giuridiche residenti in uno o entrambi gli Stati contraenti; per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione, la convenzione si rivolge alle imposte sul reddito e sul patrimonio in vigore nei due Paesi al momento della stipula dell'accordo. Nello specifico, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della Convenzione, le imposte coinvolte riguardano: per l'Italia l'IRPEF, l'IRES e l'IRAP, ancorché riscosse mediante ritenuta alla fonte; per il Libano l'imposta sugli utili delle professioni industriali, commerciali e non commerciali, l'imposta su stipendi, salari e pensioni, l'imposta sul reddito ricavato dal patrimonio mobiliare e l'imposta sulla proprietà immobiliare.

La presente Convenzione è corredata di una RT che utilizza in linea di massima¹, per le quantificazioni, i dati disponibili per l'anno 2008 provenienti dalle dichiarazioni annuali dei sostituti d'imposta Mod. 770/2009.

Si procede di seguito ad analizzare l'articolo 3 del disegno di legge di ratifica, contenente la copertura finanziaria e, a seguire, gli articoli della Convenzione oggetto di ratifica che risultano più rilevanti ai fini delle stime di variazione di gettito, così come trattati dalla citata RT.

Al riguardo, si sottolinea una considerazione di carattere generale relativa alla circostanza che la ratifica della Convenzione in esame interviene a notevole distanza di tempo dalla stipula della

¹ La RT relativa agli articoli 16 e 17 fa riferimento a dati riguardanti l'esercizio 2000.

Convenzione stessa, avvenuta – come indicato sopra – il 22 novembre 2000. Alla luce di tale notevole *lag* temporale occorrerebbe chiarire se a fronte di eventuali norme fiscali di favore derivanti dalla Convenzione i contribuenti interessati non possano far valere l'applicazione retroattiva delle disposizioni stesse, con ciò ingenerando maggiori oneri rispetto a quelli quantificati nella RT.

Articolo 3 del ddl di ratifica
(Copertura finanziaria)

Il comma 1 dell'articolo 3 dispone che all'onere derivante dalla ratifica della Convenzione in oggetto, valutato in 206.000 euro a decorrere dall'anno 2011, si provvede attraverso la corrispondente riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente a valere sull'accantonamento relativo al Ministero degli esteri.

Il comma 2 contiene la clausola di monitoraggio e di salvaguardia (basata sulla riduzione delle dotazioni finanziarie relative ad un programma di spesa del MEF).

Al riguardo, non vi sono osservazioni, per quanto di competenza. Per quanto concerne l'entità delle spese recate dalla Convenzione in esame, si riporta un prospetto riepilogativo degli importi indicati dalla RT.

Articolo	Argomento	Minor gettito in euro
7	Utili imprese	7.500
10	Dividendi	3.000
12	Canoni	26.000
13	Utili di capitale	50.000
14	Professioni indipendenti	7.500
16	Compensi e gettoni di presenza	68.000
23	Altri redditi	44.000
Totale		206.000

Articolo 7

(Utili delle imprese)

Per tale tipologia di reddito viene sancito il principio per il quale gli utili d'impresa sono imponibili soltanto nello Stato di residenza dell'impresa stessa, ad eccezione dei redditi prodotti per il tramite di una stabile organizzazione.

La Convenzione fa salvo il caso in cui in essa si disciplini un regime fiscale differente per alcune tipologie di reddito, considerate separatamente, per le quali si applicherà la disciplina specificamente accordata escludendole dal calcolo del reddito di impresa.

La disposizione assume comunque un connotato residuale nell'ambito della Convenzione, in quanto è espressamente previsto che se l'utile d'impresa comprende elementi di reddito considerati separatamente da altri articoli della Convenzione si applicano questi ultimi.

Tuttavia tale disciplina prevede che non si possa applicare la vigente normativa in tema di tassazione dei redditi per prestazioni artistiche e professionali, per le quali attualmente non rileva la localizzazione del soggetto che percepisce dette prestazioni; infatti, ad oggi viene operata una ritenuta del 30% sui compensi comunque percepiti nell'ambito di prestazioni artistiche e professionali (anche se qualificate dal soggetto non residente come redditi di impresa).

L'introduzione dell'articolo in esame implica pertanto la preclusione dell'applicazione della citata ritenuta nel caso di soggetti residenti in Libano privi di stabile organizzazione in Italia.

La RT, utilizzando i dati presenti presso l'Anagrafe Tributaria per l'anno di imposta 2008, desunti dal modello 770/2009, sezione Comunicazione dati certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, stima una perdita di gettito pari a circa 7.500 euro a titolo di ritenute applicate su prestazioni artistiche e professionali.

A causa della irreperibilità delle indicazioni in merito alla natura soggettiva dei percipienti libanesi, il dato è stato ottenuto ipotizzando che, dell'ammontare complessivo di reddito percepito da soggetti residenti in Libano da società operanti in Italia, pari a circa 57.000 euro, cui corrispondono ritenute applicate per complessivi 15.000 euro, solo il 50 per cento possa avvantaggiarsi della nuova disciplina convenzionale.

Al riguardo, si rileva che la correttezza della quantificazione della perdita di gettito riguardante le prestazioni artistiche o professionali dipende dall'esattezza dell'ipotesi formulata in relazione all'ammontare di reddito che rientrerebbe nel campo di applicazione della nuova disciplina (50 per cento del totale).

Articolo 8
(Navigazione marittima ed aerea)

L'articolo considera gli utili derivanti dallo svolgimento del traffico internazionale di navi o di aeromobili da parte di un'impresa di uno degli Stati contraenti, disponendo che tali utili siano tassati unicamente nel Paese in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione.

Il paragrafo 3 del protocollo aggiuntivo specifica poi che gli utili in oggetto comprendono sia quelli derivanti dal noleggio di navi o aeromobili, sia quelli ricavati dalla medesima impresa impiegando, ovvero noleggiando, *container* utilizzati per il trasporto di beni o merci.

La RT osserva che, limitatamente all'imposizione sui redditi derivanti dall'esercizio della navigazione marittima ed aerea, la Repubblica italiana e quella del Libano hanno approvato, il 9 giugno 1966, una specifica Convenzione - successivamente ratificata dall'Italia con la legge n. 301 del 1968 - che già prevede quanto contenuto nell'articolo 8 della Convenzione in esame. Per questo motivo, data la continuità della nuova formulazione con quella precedente, non dovrebbe verificarsi alcuna variazione di gettito.

Al riguardo, non vi sono osservazioni, nel presupposto che gli eventuali effetti sul gettito (che la RT stessa sembra non escludere del tutto) possano essere considerati quantitativamente non rilevanti.

Articolo 9
(Imprese associate)

L'articolo dispone che gli utili delle imprese associate direttamente o indirettamente alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa, vengano tassati, con la finalità di prevenire le evasioni fiscali.

A tale fine, il comma 2 dell'articolo in esame consente agli Stati contraenti di eseguire rettifiche in aumento o in diminuzione dei redditi accertati dalle rispettive Amministrazioni fiscali e di procedere agli aggiustamenti corrispondenti esclusivamente mediante una procedura amichevole, disciplinata dall'articolo 25 della Convenzione.

La RT sostiene che tale disposizione non comporta significative variazioni della base imponibile ai fini delle imposte dirette e comporta, di conseguenza, una variazione di gettito non rilevante.

Al riguardo, si ritiene verosimile che l'entità delle variazioni in oggetto non risulti rilevante.

Articolo 10 *(Dividendi)*

L'articolo considera i dividendi², pagati da una società italiana o del Libano ad un residente dell'altro Stato contraente, prevedendo che l'imposizione sia effettuata dallo Stato in cui ha la residenza il beneficiario di tali redditi.

Si specifica che tali dividendi possono comunque essere tassati anche nello Stato di residenza della società che paga i dividendi ed in conformità alla legge di tale Stato.

In ambedue i casi, sono previste due aliquote massime - relative a due diverse fattispecie - pari rispettivamente al 5 per cento e al 15 per cento.

L'aliquota del 5 per cento è accordata agli importi relativi ai dividendi se l'effettivo beneficiario è una società di capitali che detiene, da almeno 12 mesi, non meno del 10 per cento del capitale sociale della società che distribuisce i dividendi; per tutti gli altri casi deve essere applicata l'aliquota del 15 per cento. E' comunque previsto che le modalità di applicazione saranno stabilite di comune accordo tra gli Stati contraenti.

La RT utilizza i dati dell'Anagrafe tributaria per l'anno d'imposta 2008 (Mod. 770/2009, quadro SK), in base ai quali risulta la presenza di 17 soggetti percipienti residenti in Libano, per i quali il sostituto d'imposta ha dichiarato dividendi distribuiti per un ammontare complessivo di 15.000. La perdita di gettito derivante dall'applicazione della ritenuta più favorevole (5 per cento) in luogo di quella attualmente vigente (27 per cento) ammonterebbe a circa 3.000 euro.

² Ai fini dell'articolo, sono considerati dividendi "i redditi derivanti da azioni, da azioni o diritti di godimento, da quote minerarie, da quote di fondatore o da altre quote di partecipazione agli utili, ad eccezione dei crediti, nonché i redditi di altre quote sociali assoggettati al medesimo regime fiscale dei redditi delle azioni secondo la legislazione fiscale dello Stato in cui è residente la società distributrice".

Vedi l'articolo 10, comma 3, della presente Convenzione.

Al riguardo, non si formulano rilievi, anche considerando il fatto che la RT prudenzialmente quantifica la perdita di gettito sulla base di un calcolo che utilizza interamente l'aliquota più bassa, ovvero del 5 per cento, mentre la disposizione prevede anche alcune fattispecie in relazione alle quali l'aliquota sarà del 15 per cento.

Articolo 11

(Interessi)

L'articolo riguarda il trattamento degli interessi, stabilendo che essi vengano tassati dallo Stato di residenza del beneficiario effettivo, eccetto il caso in cui il soggetto percipiente svolga un'attività, industriale o commerciale, per mezzo di una stabile organizzazione o una professione indipendente con base fissa nell'altro paese contraente, nel quale detti interessi diverranno allora imponibili.

La RT prende in considerazione i dati desunti dal modello 770/2009 dell'anno di imposta 2008, quadro SF, dai quali risulta che gli interessi corrisposti a soggetti residenti in Libano ammontano a circa 100.000 euro e non sono assoggettati, come prevede la disciplina interna, ad alcuna ritenuta perché derivanti da interessi su conti correnti bancari o postali. Considera, quindi, che l'entrata in vigore del testo convenzionale non comporti alcuna variazione in termini di gettito.

Al riguardo, non vi sono osservazioni per quanto di competenza.

Articolo 12

(Canoni)

L'articolo considera i canoni³ pagati da una società italiana o del Libano ad un residente dell'altro Stato contraente, secondo il principio della residenza del

³ Ai fini dell'articolo, sono considerati canoni "i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso, di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi comprese le pellicole cinematografiche e pellicole o registrazioni per trasmissioni radiofoniche o televisive, di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti, nonché per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche o per

beneficiario dei redditi in esame, e fatto salvo il caso in cui l'effettivo beneficiario svolga un'attività nell'altro Stato per mezzo di una stabile organizzazione o una base fissa; in quest'ultimo caso è lo Stato di provenienza dei canoni ad avere il potere impositivo.

La RT afferma che sulla base dei dati dell'Anagrafe Tributaria per l'anno di imposta 2008 risultano *royalties* percepite da residenti in Libano da parte di sostituti italiani per un ammontare complessivo di circa 86.000 euro e circa 26.000 euro di ritenute; tale sarebbe la perdita di gettito derivante dalla disposizione in esame.

Al riguardo, si rileva che non appare del tutto prudentiale effettuare una quantificazione sulla base dei dati relativi ad un unico esercizio di imposta; si ritiene invece opportuno che il Governo fornisca i dati relativamente ad un numero maggiore di esercizi a sostegno della correttezza della stima effettuata.

Articolo 13 *(Utili di capitale)*

L'articolo afferma che gli utili derivanti dall'alienazione di beni immobili⁴ sono imponibili nello Stato contraente in cui detti beni sono situati, mentre gli utili derivanti dall'alienazione dei beni mobili appartenenti all'attivo di una stabile organizzazione sono tassabili nello Stato in cui è situata l'attività d'impresa.

In tale disposizione vengono anche considerati gli utili derivanti dall'alienazione di navi e di aeromobili impiegati nell'attività internazionale da parte di un'impresa, i quali, invece, sono imponibili nello Stato in cui è ubicata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione. Per tutti gli altri casi l'imposizione è esclusivamente nel paese di residenza del soggetto cedente i beni.

La RT afferma che il criterio di tassazione adottato per gli utili di capitale è quello raccomandato dall'OCSE.

Si evidenzia anche che con l'entrata in vigore delle norme convenzionali l'Italia non potrebbe più assoggettare a tassazione né le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società residenti non qualificate e non negoziate in mercati regolamentati

informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico." Cfr. articolo 12, comma 3, della presente Convenzione.

⁴ L'espressione "beni immobili" è definita in conformità della legislazione dello Stato contraente in cui i beni sono situati.

(soggette ad imposta sostitutiva del 12,5 per cento *ex* articolo 67, lettera *c-bis*, del TUIR), né le plusvalenze derivanti da cessioni onerose di titoli non rappresentativi di merci (soggette all'imposta sostitutiva del 12,50 per cento di cui all'art. 67, lettera *c-ter* del TUIR), nonché, infine, le plusvalenze su contratti a termine, concluse fuori dai mercati regolamentati (soggette ad imposta sostitutiva del 12,5 per cento di cui all'art. 67, lettera *c-quater*).

La RT stima una possibile perdita di gettito pari a circa 50.000 euro. I dati utilizzati sono quelli disponibili per l'anno di imposta 2008 (Mod. 770/2009 SO), dai quali rilevano operazioni imponibili assoggettabili alla presente disciplina per circa 308.000 euro. Ipotizzando che le plusvalenze siano pari a circa il 20 per cento dell'ammontare complessivo delle operazioni segnalate, per un ammontare, quindi, di circa 60.000 euro, e un'aliquota di imposta del 12,5 per cento, la perdita di gettito corrisponderebbe a circa 10.000 euro. La RT tiene tuttavia conto, per motivi prudenziali, dell'elevata variabilità dei flussi in oggetto: per questo motivo l'importo viene stimato in 50.000 euro, considerando che in alcune precedenti annualità si sono rilevati flussi più consistenti.

Al riguardo, si rileva un elemento di incertezza derivante dalla circostanza che la correttezza della quantificazione della perdita di gettito dipende in gran parte dall'esattezza dell'ipotesi formulata in relazione all'entità delle plusvalenze (20 per cento).

Si evidenzia peraltro che la stima contiene anche un elemento di prudenzialità, in quanto l'indicato onere di 50.000 euro risulta di circa 5 volte superiore a quello che sarebbe derivato dal mero calcolo sulla base degli dati presi in considerazione; la RT specifica infatti che si è inteso tenere conto della variabilità dei flussi riguardanti gli utili di capitale nel corso degli anni.

Articolo 14

(Professioni indipendenti)

Per tale tipologia di redditi la Convenzione prevede l'imposizione nel Paese di residenza.

La tassazione nel paese di prestazione dell'attività stessa può avvenire solo con riferimento al criterio della base fissa ovvero il criterio del periodo di permanenza nello Stato da cui provengono i redditi, nel solo caso in cui il soggetto vi risieda per un periodo superiore a 183 giorni nell'anno fiscale considerato.

La RT specifica che la tipologia di redditi presa in considerazione dall'articolo in discorso è speculare a quella disciplinata in Italia dall'articolo 49 del TUIR in materia di redditi da lavoro autonomo.

Per essi, attualmente, si prevede la ritenuta alla fonte a titolo di imposta del 30 per cento da calcolarsi sui redditi erogati a non residenti⁵; per effetto della normativa convenzionale, che prevede la tassazione nel paese di residenza, tali ritenute verrebbero a mancare producendo pertanto una perdita di gettito, limitata, tuttavia dalla accettazione del principio della imputabilità alla base fissa dei compensi erogati ai residenti in Libano.

I dati considerati per il calcolo della diminuzione del gettito sono desunti dal Mod. 770/2009 (Sezione comunicazione dati certificazioni lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi), per un ammontare complessivo di tali redditi pari a 56.000 euro e ritenute complessive applicate per circa 15.000 euro.

La RT afferma che ipotizzando, prudenzialmente, che la metà circa dei soggetti percipienti ricada nella disciplina più favorevole, l'entità della perdita di gettito sarebbe pari a circa 7.500 euro.

Al riguardo, si rileva che la stima sarebbe più prudentiale se tenesse conto delle possibilità offerte dai nuovi canali commerciali e dalle nuove professioni che possono essere svolte in prevalenza mediante strumenti informatici, in relazione alla possibilità di eludere il criterio della base fissa e/o della permanenza del soggetto svolgente attività professionale indipendente, criterio basato sul numero di giorni di permanenza nello Stato erogatore del compenso.

⁵ Vige, pertanto, il criterio dell'imposizione da parte del soggetto erogatore.

Articolo 15
(Lavoro subordinato)

L'articolo sancisce il principio generale della tassazione per le remunerazioni in denaro e in natura del lavoro subordinato. I salari e gli stipendi sono imponibili dallo Stato contraente nel quale l'attività dipendente viene svolta.

Viene, tuttavia, prevista una deroga che è rivolta a disciplinare i casi in cui l'azienda invii personale all'estero. In tal caso il reddito prodotto nello Stato estero non viene tassato dallo Stato ospite a tre condizioni: che il beneficiario soggiorni per un periodo non superiore a 183 giorni; che le remunerazioni siano pagate da un datore di lavoro non residente nello Stato ospite; ed infine che l'onere delle remunerazioni non sia sostenuto da un datore di lavoro che abbia una stabile organizzazione nello Stato in discorso.

La RT afferma che il principio contenuto nella Convenzione è quello della tassazione concorrente, ferma restando la tassazione definitiva nello Stato di residenza del prestatore di lavoro. In particolare, per i soggetti residenti in Italia si continuerà ad operare secondo il principio di tassazione mondiale e non si dovrebbero verificare significative variazioni di gettito.

Al riguardo, non vi sono osservazioni.

Articolo 16
(Compensi e gettoni di presenza)

A norma dell'articolo in esame i compensi, i gettoni di presenza e le retribuzioni analoghe percepiti da un amministratore o da membro di qualsiasi altro organismo simile, che risiede in Italia o in Libano, sono tassabili nello Stato di residenza della società che eroga questi compensi.

La RT sottolinea che la Convenzione in esame non stabilisce l'esclusività del potere impositivo dello Stato di residenza della società erogante. Ciò significa che i compensi ricevuti potranno essere tassati sia dallo Stato di residenza della società, sia dallo Stato di residenza del percettore dei compensi. Per quanto riguarda l'Italia, dai più recenti dati disponibili (Mod. 770/2001, quadro SC), le somme corrisposte a soggetti residenti in Libano per redditi di tale natura

sono pari a circa 231.000 euro, con ritenute di 68.000 euro, che corrispondono quindi alla perdita di gettito prevista.

Al riguardo, si osserva che i dati utilizzati, relativi all'anno 2000, sono molto meno aggiornati di quelli utilizzati ai fini della quantificazione degli effetti associabili alla maggior parte degli altri articoli della convenzione. Non risulta chiaro per quali motivi il Governo abbia attinto per la quantificazione della norma in esame a dati risalenti così all'indietro nel tempo (circa un decennio).

Articolo 17 *(Artisti e sportivi)*

L'articolo 17 prevede che i redditi conseguiti da artisti dello spettacolo, di teatro, del cinema ed atleti siano imponibili nel Paese in cui le attività sono esercitate.

Il criterio si applica anche qualora i compensi non vengano erogati direttamente all'artista o allo sportivo, ma ad altro soggetto cui lo sportivo o l'artista sia legato.

La RT afferma che dal modello 770/2001 quadro SC, Sezione comunicazione dati certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, non risultano somme assoggettate a ritenuta corrisposte ad artisti e sportivi residenti in Libano; conseguentemente, non viene individuata alcuna variazione di gettito.

Al riguardo, si osserva che, come con riferimento al precedente articolo 16, sono stati utilizzati dati fiscali relativi all'anno 2000.

Articolo 22 *(Altri redditi)*

Per gli elementi di reddito non trattati negli altri articoli della Convenzione si dispone in via generale la tassazione sulla base della residenza del percipiente. Tuttavia a tale principio generale, previsto dal paragrafo 1 dell'articolo in

questione, si contrappongono le disposizioni contenute nei successivi paragrafi 2 e 3.

Nello specifico, il paragrafo 2 stabilisce che il principio generale di tassazione sulla base della residenza non si applica ai redditi diversi derivanti da beni non immobili o diritti nei casi in cui il beneficiario eserciti nel paese estero una attività produttiva, mediante una stabile organizzazione oppure un'attività indipendente per mezzo di una base fissa; in tal caso il reddito riveniente da detti beni o diritti viene tassato nel paese estero a condizione che detto flusso di reddito si ricollegli effettivamente alla stabile organizzazione o base fissa.

Inoltre il paragrafo 3 disciplina la tassazione dei redditi derivanti da "particolari relazioni" economiche tra soggetti per i quali sorge l'obbligo di pagamento di compensi diversi. La tassazione avviene in base alla residenza del soggetto percipiente, e tenendo conto delle altre disposizioni contenute nella convenzione, esclusivamente per la parte che eccede l'ammontare che si sarebbe convenuto qualora le relazioni di natura economica avessero interessato soggetti tra loro indipendenti.

La RT quantifica gli effetti di gettito utilizzando dati relativi all'anno di imposta 2008 (Mod. 770/2009), che sono gli ultimi disponibili. Per quanto riguarda i redditi generici, diversi da quelli considerati nei precedenti articoli, si tratta di 41.000 euro con corrispondenti trattenute di 12.000 euro di perdita di gettito, mentre per i redditi di lavoro autonomo non esercitato abitualmente ed importi relativi ad altri redditi diversi i dati disponibili attestano redditi pari a circa 12.000 euro, con una ulteriore perdita di gettito a titolo di ritenute per 3.000 euro. La variazione di gettito complessiva sarebbe quindi di circa 44.000 euro.

Al riguardo, si rileva che l'indicato onere di 44.000 euro non corrisponde alla somma dei minori gettiti indicati (12.000 e 3.000 euro), ma sembrerebbe sommare incongruamente gettiti e basi imponibili; nello stesso tempo, si evidenzia che la disposizione relativa ai redditi di natura diversa considera fattispecie e tipologie reddituali tra loro molto differenti, non trattate in modo esauriente dalla RT.

In particolare, si sottolinea che il vigente TUIR riconduce a tale categoria residuale molteplici voci, quali i redditi di lavoro autonomo occasionale, i redditi di beni immobili situati all'estero, i redditi derivanti dalle opere d'ingegno, di brevetti e di processi, formule ed informazioni relative ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto di beni immobili, dall'affitto, locazione noleggio o concessione in uso di veicoli, macchinari e dall'affitto dell'unica azienda, plusvalenze e redditi derivanti da cessioni di partecipazioni e

strumenti finanziari aventi particolari requisiti temporali e soggettivi, ecc⁶.

Si sottolinea poi che la RT sembra non considerare i possibili effetti di gettito derivanti dalla disciplina contenuta nel paragrafo 2, il quale prevede un'eccezione alla disciplina generale della tassazione in base alla residenza per quanto attiene ciò che si ricollega effettivamente alla stabile organizzazione ovvero base fissa. In particolare, i redditi diversi (e non diversamente disciplinati dalla convenzione all'esame) derivanti dall'uso di beni o diritti produttivi che si ricolleghino effettivamente a tali stabili organizzazioni o basi fisse, vengono tassati in base al criterio del territorio. Si potrebbero verificare, in tal caso, trasferimenti di beni da uno Stato all'altro, passando attraverso una stabile organizzazione o base fissa, al solo fine di pagare le imposte nello Stato con aliquote fiscali più convenienti; ci si domanda pertanto se tali passaggi di beni e diritti possano di fatto modificare, ed in quale misura, l'attuale gettito derivante dai redditi diversi.

Inoltre, la RT non prende in considerazione il paragrafo 3, il cui argomento attiene alle problematiche connesse ai trasferimenti di reddito derivanti da "particolari relazioni" che possono intraprendersi tra le c.d. parti correlate⁷. Nello specifico, si rammenta che la letteratura e la prassi fiscale pongono attenzione alla valutazione di tali scambi economico-finanziari, in considerazione del fatto che essi sono talvolta riconducibili alle c.d. "triangolazioni" ed ai fenomeni di "*transfer pricing*", con fini di elusione ed evasione delle imposte. Sotto questo profilo, la previsione del pagamento nello Stato di residenza con riferimento alla sola parte che eccede il valore che si determinerebbe in assenza di "particolari relazioni" appare suscettibile di dar luogo ad un minor gettito rispetto alla legislazione vigente.

Si evidenzia infine che le disposizioni in esame sembrano richiedere una serie di attività di tipo amministrativo, finalizzate all'individuazione delle eventuali eccedenze di compenso, al fine della loro tassazione diversificata, foriere di maggiori oneri.

In merito a quanto esposto, appare necessario acquisire chiarimenti.

⁶ Cfr. articolo 67 del TUIR (DPR 917/1986).

⁷ Per parti correlate si intendono quelle collegate da legami familiari, societari, di controllo, ecc..

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico sulla url
<http://www.senato.it/documentazione/bilancio>