Accordo con la Cina per eliminare le doppie imposizioni in materie di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni e le elusioni fiscali, con Protocollo, fatto a Roma il 23 marzo 2019
A.C. 2580

Dossier n° 366 - Schede di lettura
26 ottobre 2020

Informazioni sugli atti di riferimento

A.C.	2580
Titolo:	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica popolare cinese per eliminare le doppie imposizioni in materie di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni e le elusioni fiscali, con Protocollo, fatto a Roma il 23 marzo 2019
Iniziativa:	Governativa
Firma dell'Accordo:	Sì
Iter al Senato:	Sì
Numero di articoli:	4
Date:	
presentazione:	2 luglio 2019
trasmissione alla Camera:	9 luglio 2020
assegnazione:	14 luglio 2020
Commissione competente :	III Affari esteri
Sede:	consultiva
Pareri previsti:	I Affari Costituzionali, V Bilancio e Tesoro, VI Finanze e XIV Politiche UE
Oneri finanziari:	Sì

Contenuto dell'accordo

L'Accordo tra Italia e Cina per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, siglato a Roma il 23 marzo 2019, s'inserisce nel contesto generale di ampliamento della rete di convenzioni per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia, e si propone di realizzare una equilibrata ripartizione della materia imponibile fra i due Stati contraenti, nonché di costituire un quadro giuridico di riferimento per gli operatori economici italiani che intraprendono un interscambio commerciale e finanziario con la Cina.

Si ricorda che tra i due Stati è in vigore, dal 13 dicembre 1990, un Accordo per evitare le doppie imposizioni, ratificato ai sensi della legge 31 ottobre 1989, n. 376, mentre il nostro Paese ha stipulato nel gennaio del 2013 un Accordo con la Regione amministrativa speciale cinese di Hong Kong, ratificato ai sensi della legge 18 giugno 2015, n.96.

L'Accordo italo-cinese in oggetto si propone dunque un aggiornamento della materia pattizia tra Italia e Cina, alla luce dell'evoluzione degli standard internazionali: in particolare la relazione introduttiva al disegno di legge originario (A.S. 1385) menziona le raccomandazioni del progetto OCSE/G20 BEPS (erosione della base fiscale o spostamento artificioso di essa). La relazione illustrativa evidenzia altresì che la struttura dell'Accordo si conforma allo schema base elaborato dall'OCSE, ma con l'accoglimento di alcune disposizioni contenute nel modello ONU sulla materia.

L'Accordo si compone di **30 articoli** e di un Protocollo, che ne costituisce parte integrante, inteso a dettagliare la portata di alcune disposizioni contenute nell'Accordo,

L'**articolo 1, comma 1** individua la **sfera soggettiva** di applicazione dell'Accordo nelle persone fisiche o giuridiche residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti. Il **comma 3**, peraltro, stabilisce che l'Accordo non limita l'imposizione, da parte di uno Stato contraente, sui propri residenti, ad eccezione dei benefici accordati proprio in base all'Accordo in esame, e in particolare ad alcune disposizioni espressamente richiamate di esso.

Per quanto attiene alla **sfera oggettiva** di applicazione (**articolo 2**), le imposte sul reddito specificamente considerate sono quelle prelevate per conto di uno dei due Stati contraenti, ovvero di sue suddivisioni politiche o enti locali (**comma 1**). Per quanto concerne la Cina, le imposte cui si applica l'Accordo sono l'imposta sul reddito delle persone fisiche e l'imposta sul reddito delle imprese. Per quanto invece riguarda l'Italia si tratta dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), dell'imposta sul reddito delle società (IRES) e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), anche se riscosse mediante ritenuta alla fonte (**comma 3**). In base al **comma 4**, poi, l'Accordo si applicherà anche alle imposte identiche o analoghe che verranno istituite dopo la data della firma dell'Accordo medesimo, in aggiunta o in sostituzione delle imposte attuali.

Dopo l'**articolo 3**, che reca definizioni generali e l'**articolo 4,** dedicato alla definizione dei residenti (persone fisiche o giuridiche), con l'**articolo 5** si ha la **definizione di stabile organizzazione** ricalcante quella utilizzata in tutti gli accordi in materia stipulati dall'Italia. In dettaglio, si parla di stabile organizzazione in caso di una sede fissa di affari per mezzo della quale un'impresa esercita completamente o parzialmente la propria attività (**comma 1**). In base al **comma 2** una stabile organizzazione può includere una sede di direzione, ovvero una succursale, un ufficio, un'officina, un laboratorio, un cantiere di estrazione di risorse naturali - come una miniera o un pozzo petrolifero.

La stabile organizzazione può altresì comprendere (**comma 3**) anche un progetto di costruzione, assemblaggio o installazione, ma solo se la durata di tali attività oltrepassa 12 mesi; nonché la prestazione di servizi da parte dei dipendenti di un'impresa, ma solo quando tali attività si protraggano per lo stesso progetto o un progetto correlato, nel territorio di uno dei due Stati contraenti, per un totale di 183 giorni in un qualsiasi periodo di 12 mesi. In riferimento alla nozione di stabile organizzazione, la relazione introduttiva specifica che essa costituisce il presupposto in presenza del quale un soggetto rientra sotto la potestà impositiva dello Stato contraente sul cui territorio viene svolta l'attività di impresa ("Stato della fonte"), pur non essendo residente di detto Stato.

Ai sensi dell'**articolo 6** la tassazione dei **redditi immobiliari** - compresi i redditi delle attività agricole o forestali, nonché i redditi derivanti da beni immobili di un'impresa o da beni immobili utilizzati per l'esercizio di una professione indipendente - è prevista a favore del Paese in cui sono situati gli immobili.

L'**articolo 7** attribuisce il diritto esclusivo di tassazione degli **utili delle imprese** allo Stato di residenza dell'impresa stessa, fatto salvo il caso in cui questa svolga attività nell'altro Stato per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata: in quest'ultima ipotesi, lo Stato in cui è localizzata la stabile organizzazione può tassare gli utili realizzati sul proprio territorio, ma solo nella misura imputabile a tale stabile organizzazione.

Gli utili derivanti dall'esercizio, in traffico internazionale, della **navigazione marittima ed aerea** sono tassati, in linea con le raccomandazioni OCSE, esclusivamente nel Paese dove è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione (**articolo 8**).

L'**articolo 9,** che dispone in tema di **utili di imprese associate**, consente agli Stati contraenti di effettuare rettifiche dei redditi accertati dalle rispettive amministrazioni fiscali e di procedere ai conseguenti aggiustamenti. La norma prevede che possano porsi in essere le eventuali rettifiche del reddito accertato soltanto conformemente alla procedura amichevole prevista al successivo articolo 26 dell'Accordo in esame.

La relazione introduttiva all'A.S. 1385 precisa peraltro che la vigente normativa italiana, in particolare il comma 7 dell'articolo 110 del Testo unico delle imposte sui redditi, nonché l'articolo 31-quater del DPR 600 del 1973 – recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi -, consente di effettuare rettifiche in diminuzione anche al di fuori dell'instaurazione di una procedura amichevole quale quella prevista nelle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

I successivi **articoli 10-13** contengono le **regole di tassazione dei redditi di capitale:** la

relazione introduttiva chiarisce come le liquote massime di prelievo che la Cina potrà applicare appaiano in linea con quelle concordate nelle convenzioni stipulate da Pechino con i maggiori Stati europei, conferendo perciò agli investitori italiani la possibilità di una operatività paritaria rispetto ai maggiori concorrenti europei.

In dettaglio, il trattamento convenzionale riservato ai **dividendi** (**articolo 10**) è caratterizzato dalla previsione della tassazione definitiva nel Paese di residenza del beneficiario e della concorrente facoltà, accordata allo Stato da cui essi provengono, di prelevare un'imposta alla fonte entro limiti espressamente previsti. In particolare, sono state stabilite aliquote differenziate di ritenuta nello Stato della fonte, da applicare all'ammontare lordo, rispettivamente del 5% (con un dimezzamento rispetto all'Accordo vigente), per partecipazioni di almeno il 25%, detenute per un periodo di almeno 365 giorni; negli altri casi l'aliquota prevista è del 10%.

Quanto alla disciplina degli **interessi** di cui all'**articolo 11**, anche in questo caso essi sono imponibili nello Stato di residenza del beneficiario, ma anche nello Stato contraente da cui provengono, purché nella misura massima dell'8% dell'ammontare lordo degli interessi - se pagati a un'istituzione finanziaria in relazione a un prestito concesso per non meno di tre anni per progetti di investimento -, ovvero del 10%.

La relazione introduttiva al provvedimento evidenzia come il disposto del **comma 3** - casi di esenzione da ritenuta sui pagamenti di interessi quando il soggetto pagatore è il Governo di una delle due Parti contraenti o un ente locale delle stesse - consenta di ripristinare l'esenzione sui pagamenti di interessi di provenienza cinese percepiti da alcune istituzioni finanziarie pubbliche italiane, che in base all'accordo tuttora vigente nel 1986 avevano perduto il diritto all'esenzione in quanto non più detenute al 100% da capitale pubblico.

Sempre in base alla relazione introduttiva, poi, il **comma 4** dell'articolo 11 consente l'esenzione da ritenuta in Italia sui pagamenti di interessi erogati da Banca d'Italia, Cassa depositi e prestiti, SACE e SIMEST a soggetti residenti in Cina, in relazione a titoli emessi nel quadro regolamentare vigente nei due Paesi.

Anche **l'articolo 12** prevede un criterio impositivo concorrente tra lo Stato di residenza del beneficiario delle ***royalties*** e lo Stato della fonte. In particolare, le aliquote massime a disposizione dello Stato della fonte sono del 10% dell'ammontare lordo dei canoni per quanto riguarda i diritti d'autore su opere della cultura, su *software*, su brevetti, su marchi di fabbrica di commercio, su disegni e modelli etc. Tale soglia scende al 5%, invece, per quanto riguarda i compensi corrisposti per l'uso o la concessione di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche - l'aliquota del 5%, più favorevole di quella recentemente accordata dalla Cina ad altri concorrenti europei dell'Italia, risulta dall'applicazione della soglia del 10% all'ammontare rettificato dei canoni, ovvero al 50% dell'ammontare lordo dei medesimi.

L'**articolo 13** dispone che la tassazione degli **utili da capitale** avvenga:

– nel Paese in cui sono situati i beni qualificati come "beni immobili" in relazione ai quali sono state ottenute le plusvalenze;

– nel Paese in cui è situata la stabile organizzazione o la base fissa qualora si tratti di plusvalenze relative a beni mobili appartenenti alla stabile organizzazione o alla base fissa;

– esclusivamente nel Paese in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione, nel caso di plusvalenze relative a navi o aeromobili utilizzati in traffico internazionale;

– esclusivamente nel Paese di residenza del cedente, in tutti gli altri casi.

Quanto ai redditi derivanti dall'esercizio di una **professione indipendente**, l'**articolo 14** prevede l'imposizione nel Paese di residenza; la tassabilità della stessa categoria di redditi nel Paese di prestazione dell'attività è legata al criterio della base fissa oppure al criterio dei 183 giorni, ma solo limitatamente ai redditi imputabili alla base fissa.

L'**articolo 15** regola il trattamento fiscale dei redditi derivanti da remunerazioni per **lavoro subordinato** (diverse dalle pensioni), che sono tassate nel Paese presso il quale viene prestata l'opera; ai fini della tassazione esclusiva nel Paese di residenza del lavoratore, si debbono infatti verificare tre condizioni concorrenti:

a) permanenza nell'altro Stato per un periodo non superiore ai 183 giorni nel corso dell'anno fiscale;

b) pagamento delle remunerazioni da, o per conto di, un datore di lavoro che non è residente dell'altro Stato;

c) onere delle remunerazioni non sostenuto da una stabile organizzazione o da una base fissa

che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.

L'articolo disciplina altresì le modalità di tassazione esclusiva da parte dello Stato di residenza del lavoratore nel caso questi presti servizio a bordo di navi o aeromobili nel traffico internazionale; nonché la previsione per la quale i pagamenti ricevuti a titolo di indennità di fine rapporto o altri pagamenti forfettari sono imponibili soltanto dallo Stato erogante.

L'**articolo 16** prevede la tassabilità dei **compensi degli amministratori** nel Paese di residenza della società che li corrisponde.

Ai sensi dell'**articolo 17** i **redditi di artisti e sportivi** residenti nell'altro Stato contraente sono imponibili nel Paese di prestazione dell'attività. Tuttavia i redditi di artisti e sportivi saranno tassabili esclusivamente nello Stato di loro residenza se le attività prestate nell'altro Stato contraente sono finanziate interamente o parzialmente con fondi pubblici dello Stato di residenza, ovvero se dette prestazioni sono svolte nell'altro Stato nell'ambito di un programma di scambio culturale tra i rispettivi Governi.

Le **pensioni** e le altre remunerazioni analoghe (**articolo 18)** corrisposte ad un residente di uno Stato contraente sono tassabili esclusivamente nel Paese di residenza del beneficiario (**comma 1**). Il **comma 2**, peraltro, stabilisce che le pensioni e le altre remunerazioni analoghe erogate da uno Stato contraente per mezzo di un suo sistema previdenziale pubblico, ovvero erogate da una sua suddivisione politica o da un suo ente locale, sono imponibili soltanto da detto Stato erogante.

Per quanto concerne le remunerazioni pagate a fronte di **servizi resi allo Stato**, diverse dalle pensioni (**articolo 19**), queste sono imponibili soltanto nello Stato pagatore. Tali remunerazioni, tuttavia, sono imponibili nell'altro Stato qualora i servizi siano stati resi in detto Stato e la persona fisica sia ivi residente.. Analogo regime di tassazione è previsto per le pensioni collegate all'esercizio di pubblico servizio.

Le remunerazioni derivanti dall'attività di **insegnamento** e di **ricerca** (**articolo 21**) esercitate nello Stato di soggiorno da un professore o un insegnante o un ricercatore che effettua ricerche nel pubblico interesse, e che è residente dell'altro Stato, sono esenti da imposta nel primo Stato soltanto quando il periodo di soggiorno non supera i tre anni. Tale limitazione temporale è estesa a sei anni nel caso di somme ricevute da **studenti** o **apprendisti** (**articolo 20**) per spese di mantenimento ed istruzione, purché esse provengano da fonti situate fuori dal Paese di soggiorno.

L'**articolo 22** stabilisce che, in linea generale, i redditi diversi da quelli esplicitamente considerati nell'articolato della Accordo sono imponibili esclusivamente nello Stato di residenza del percipiente.

Quanto ai metodi per eliminare la **doppia imposizione** (**articolo 23**), anche nell'Accordo in esame, per quanto concerne l'Italia, è prevista la clausola della concessione di una detrazione d'imposta (in armonia con l'ordinamento nazionale nonché con la scelta adottata in tutte le convenzioni già concluse dal nostro Paese).

L'articolo 24 prevede che nessun beneficio ai sensi dell'Accordo sarà concesso in relazione a un elemento di reddito qualora vi sia la ragionevole presunzione che l'ottenimento di tale beneficio abbia motivato essenzialmente un'intesa o una transazione che ha prodotto quell'elemento di reddito. La relazione introduttiva all'A.S. 1385 individua nell'articolo 24 le disposizioni contro gli abusi in linea con gli standard internazionali. Si tratta in particolare di una disposizione volta a **prevenire abusi sull'Accordo**, consistenti nel porre in essere operazioni esclusivamente finalizzate ad ottenerne i benefici.

Le disposizioni convenzionali relative alla **non discriminazione** (**articolo 25**) (formulate in maniera sostanzialmente analoga alle corrispondenti disposizioni degli altri accordi in materia conclusi dall'Italia) prevedono che, in linea di massima, valga il principio che i residenti di uno Stato contraente non possano essere assoggettati nell'altro Stato ad imposizioni diverse rispetto a quelle previste per i residenti di quest'altro Stato.

Le disposizioni attinenti alla **procedura amichevole**, di cui all'**articolo 26**, prevedono che le Autorità competenti delle due Parti contraenti si consulteranno in via amichevole per comporre ogni difficoltà inerente all'interpretazione o all'applicazione dell'Accordo, come anche per giungere a una composizione di questioni sollevate da singole persone fisiche o giuridiche che ritengano essere oggetto di imposizione non conforme alle disposizioni dell'Accordo medesimo. Le Autorità competenti delle due Parti contraenti potranno anche consultarsi al fine di eliminare le doppie imposizioni nei casi non previsti dall'Accordo.

L'**articolo 27** detta norme in tema di **scambio d' informazioni** tra le Autorità competenti degli Stati contraenti: in particolare (**comma 2**) le informazioni ricevute da uno Stato contraente saranno comunicate soltanto alle persone o alle Autorità giudiziarie o amministrative incaricate dell'accertamento o della riscossione delle imposte, nonché dei procedimenti a ciò correlati e delle decisioni sui ricorsi. Le informazioni potranno comunque essere utilizzate nel corso di udienze pubbliche o giudiziarie. In nessun caso uno Stato contraente potrà essere obbligato ad adottare provvedimenti contrari alla propria legislazione o prassi amministrativa; a fornire informazioni che non potrebbero essere ottenute in base alla propria legislazione o prassi amministrativa; a fornire informazioni suscettibili di rivelare segreti commerciali, industriali, professionali, ovvero la cui comunicazione risulterebbe contraria all'ordine pubblico (**comma 3**). Tali limitazioni allo scambio di informazioni (**comma 4**) non possono in nessun caso essere interpretate nel senso di consentire ad uno Stato contraente il rifiuto di fornire informazioni solo perché non rilevanti ai propri fini fiscali. Infine, il **comma 5** prevede che nessuno dei due Stati contraenti possa rifiutare di fornire informazioni solo perché le stesse sono detenute da una banca o da altra istituzione finanziaria, ovvero da un mandatario o fiduciario - la relazione introduttiva inquadra il comma 5 nell'ambito del **superamento del segreto bancario.**

L'**articolo 28** stabilisce che le disposizioni della Accordo non pregiudicano i privilegi fiscali di cui beneficiano **diplomatici** o **funzionari consolari** in virtù delle regole del diritto internazionale o delle disposizioni di accordi particolari.

L'articolo 29, comma 1 riguarda le clausole per l'entrata in vigore dell'Accordo, nonché l'applicabilità temporale delle varie disposizioni di esso. Il **comma 2** prevede che dalla data di applicabilità delle disposizioni dell'Accordo in esame cesserà di avere effetto l'Accordo italo-cinese sulle doppie imposizioni del 1986.

L'**articolo 30**, infine, prevede la durata indeterminata dell'Accordo: tuttavia ciascuno Stato contraente, non prima di cinque anni dalla data della sua entrata in vigore, potrà denunciare l'Accordo per iscritto e attraverso i canali di diplomatici.

Contenuto del disegno di legge di ratifica

Il disegno di legge **A.C. 2580**, approvato dal Senato l'8 luglio scorso, si compone di **quattro articoli**: l'articolo 1 e l'articolo 2 contengono rispettivamente l'autorizzazione alla ratifica e l'ordine di esecuzione dell'Accordo.

L'articolo 3, comma 1, reca la norma di copertura finanziaria degli oneri previsti dall'Accordo, valutati in 10.353.000 euro annui a decorrere dal 2021: la copertura di tali oneri si rinviene mediante corrispondente riduzione del fondo speciale di parte corrente iscritto ai fini del bilancio triennale 2020-2022 nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, con parziale utilizzazione dell'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri.

La **relazione tecnica** che accompagna il disegno di legge A.S. 1385 individua puntualmente gli articoli dell'Accordo suscettibili di oneri per la finanza pubblica italiana: si tratta anzitutto dell'articolo 10, rispetto al quale la perdita di introito fiscale derivante per l'Italia dall'applicazione dell'aliquota del 5% è valutata all'incirca in 10,2 milioni di euro. In relazione poi all'articolo 11 la stima della perdita di gettito derivante dall'applicazione dell'aliquota dell'8% è pari a circa 140.000 euro. Per quanto infine riguarda l'articolo 12, l'applicazione dell'aliquota del 10% sulla metà dell'ammontare dei canoni dovrebbe comportare una perdita di gettito di circa 13.000 euro.

Nel corso dell'esame al Senato, oltre all'aggiornamento del riferimento temporale della copertura finanziaria con decorrenza dal 2021, si è provveduto a inserire un nuovo all'articolo 3 che, in relazione alle attività previste dall'articolo 27 dell'Accordo, riguardanti lo scambio d'informazioni fiscali, ne sancisce la neutralità finanziaria, dovendo le amministrazioni interessate provvedere con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

L'**articolo 4**, infine, prevede l'entrata in vigore della legge di autorizzazione alla ratifica il giorno successivo a quello della sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Il provvedimento è corredato anche dall'**Analisi tecnico-normativa (ATN),** dalla quale emerge il quadro normativo nazionale su cui la ratifica ed esecuzione dell'Accordo italo-cinese si inserisce. Si precisa peraltro non essere necessaria la predisposizione di ulteriori norme di adeguamento dell'ordinamento interno. Per quanto concerne la necessità dell'autorizzazione parlamentare alla ratifica dell'Accordo, viene ricordato che ai sensi dell'articolo 23 Cost. la norma tributaria ha come

fonte primaria la legge dello Stato. Peraltro si ricorda come le Regioni italiane, incluse quelle a Statuto speciale, non abbiano competenza a stipulare autonomamente accordi per evitare le doppie imposizioni con altri Stati - escludendo in tal modo il conflitto con le competenze e le funzioni delle Regioni e degli enti locali. Infine l'ATN non rileva incompatibilità con l'ordinamento comunitario - inclusa la giurisprudenza della Corte di giustizia -, né tantomeno con gli obblighi internazionali assunti dall'Italia.

Rispetto delle competenze legislative costituzionalmente definite

Il provvedimento si inquadra nell'ambito delle materie (politica estera e rapporti internazionali dello Stato) di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *a)* della Costituzione, demandate alla competenza legislativa esclusiva dello Stato.

La documentazione dei servizi e degli uffici della Camera è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. La Camera dei deputati declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.