

VI COMMISSIONE PERMANENTE

(Finanze)

S O M M A R I O

SEDE CONSULTIVA:

Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali. C. 3880 Governo (Parere alla III Commissione) (<i>Esame e conclusione – Parere favorevole</i>) ..	131
ALLEGATO 1 (<i>Proposta di parere del relatore</i>)	143
ALLEGATO 2 (<i>Parere approvato dalla Commissione</i>)	144

SEDE CONSULTIVA

Martedì 18 ottobre 2016. — Presidenza del presidente Maurizio BERNARDO. — Interviene il viceministro dell'economia e delle finanze Luigi Casero.

La seduta comincia alle 13.45.

Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali.

C. 3880 Governo.

(Parere alla III Commissione).

(*Esame e conclusione – Parere favorevole*).

La Commissione inizia l'esame del provvedimento.

Domenico MENORELLO (CI), *relatore*, rileva come la Commissione sia chiamata a esaminare, ai fini del parere alla III Commissione Affari esteri, il disegno di legge C. 3880, recante ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di

imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Riga il 25 aprile 2015.

Segnala preliminarmente come la Convenzione italo-rumena si inserisca nel contesto generale di ampliamento della rete di convenzioni stipulate dall'Italia, al fine di evitare le doppie imposizioni. In particolare, evidenzia come l'esigenza di dotarsi di una convenzione in materia con la Romania derivi dalla necessità di disciplinare gli aspetti fiscali relativi alle relazioni economiche e finanziarie poste in essere tra i soggetti residenti in una delle due Parti contraenti, mirando all'eliminazione dei fenomeni di doppia imposizione e a un'equilibrata ripartizione tra i due Paesi della materia imponibile.

La relazione illustrativa del disegno di legge evidenzia come la struttura della Convenzione – la quale corrisponde agli *standard* più recenti del modello elaborato dall'OCSE, discostandosene solo per taluni aspetti, in relazione ad aspetti particolari dei sistemi fiscali dei due Paesi – potrà costituire un quadro giuridico stabile, che consentirà alle imprese italiane di operare in Romania, nonché di avere rapporti economici e finanziari con soggetti di tale Paese, in condizioni pienamente concor-

renziali rispetto agli operatori economici di altri Paesi ad economia avanzata, garantendo contestualmente gli interessi generali tutelati dall'amministrazione finanziaria italiana.

In tale ambito, nel ricordare la forte presenza in Romania di imprese italiane e, in particolare, di imprenditori operanti in territorio rumeno provenienti dal Veneto, sottolinea come la Convenzione costituisca un accordo molto atteso dal tessuto produttivo del Paese.

Essa intende aggiornare la vigente Convenzione per evitare le doppie imposizioni conclusa tra Italia e Romania il 14 gennaio 1977, ratificata con la legge n. 680 del 1978 (e in vigore a livello internazionale dal 6 febbraio 1979), realizzando una più efficiente ed equilibrata ripartizione della materia imponibile ed intensificando la cooperazione amministrativa bilaterale.

In base all'analisi tecnico-normativa allegata al disegno di legge, la Convenzione è caratterizzata dalla presenza di clausole volte a contrastare l'abuso dei trattati, nonché a prevenire il fenomeno dell'evasione fiscale. In tale ambito, assumono particolare rilevanza le disposizioni di cui all'articolo 26 in materia di scambio di informazioni, redatte in conformità con i più recenti standard dell'OCSE in materia di scambi di informazioni e di trasparenza fiscale, ivi compreso il superamento del segreto bancario.

Con riferimento a tali disposizioni, rileva la loro rilevanza a fini di maggiore trasparenza, tenuto conto che molte imprese rumene operano in Italia, partecipando anche a procedure per l'affidamento di lavori pubblici.

Passando al contenuto della Convenzione, essa si compone di 31 articoli e di un Protocollo, che ne forma parte integrante.

Illustra gli articoli 1 e 2, i quali delimitano il campo d'applicazione della Convenzione: in particolare l'articolo 1 individua la sfera soggettiva di applicazione della Convenzione nelle persone fisiche e giuridiche residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti.

Per quanto attiene invece alla sfera oggettiva di applicazione, l'articolo 2, al comma 3, precisa che le imposte specificamente considerate per l'Italia sono:

l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF);

l'imposta sul reddito delle società (IRES);

l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

La disposizione specifica che tali imposte sono considerate dalla Convenzione qualunque sia il sistema di prelevamento.

Per quanto riguarda la Romania si tratta invece dell'imposta sul reddito e dell'imposta sugli utili.

La disposizione specifica, al comma 4, che la Convenzione si applicherà anche alle imposte di natura analoga o identica che saranno istituite successivamente alla firma della Convenzione stessa.

Gli articoli 3, 4 e 5 recano le definizioni delle espressioni utilizzate nella Convenzione.

In particolare, l'articolo 3 reca le definizioni generali. In tale ambito, il comma 1, lettera *h*), individua l'autorità competente in Italia nel Ministero dell'economia e delle finanze e l'autorità competente in Romania nel Ministero della finanza pubblica.

L'articolo 4 definisce il concetto di soggetti residenti di una Parte contraente, facendo in primo luogo riferimento, al comma 1, ai concetti di domicilio, di residenza o di sede della direzione.

In tale contesto il comma 2 affronta il tema delle persone fisiche residenti in entrambi gli Stati, prevedendo in tal caso una serie di criteri progressivi, applicabili man mano, prevedendo che:

si consideri lo Stato dove la persona ha abitazione permanente o ha il centro dei suoi interessi vitali;

si consideri lo Stato dove la persona soggiorna abitualmente;

si consideri lo Stato di nazionalità della persona;

si risolve la questione sulla base di un accordo tra gli Stati (il medesimo criterio si applica per persone diverse da quelle fisiche).

In tale ambito la relazione illustrativa sottolinea la disposizione, contenuta al comma 3, relativa alla risoluzione dei casi di doppia residenza delle persone diverse dalle persone fisiche, la quale prevede la possibilità per le autorità competenti di consultarsi al fine di risolvere la questione, nonché il diniego dei benefici derivanti dalla Convenzione nel caso di mancato accordo fra le due autorità.

Illustra quindi l'articolo 5, il quale definisce il concetto di stabile organizzazione, ricalcando quella utilizzata in tutti gli accordi di specie stipulati dall'Italia.

In particolare viene fatto riferimento al concetto di sede fissa di affari tramite cui l'impresa esercita la sua attività, concetto in cui si comprendono esplicitamente: le sedi di direzione; le succursali; gli uffici; le officine; i laboratori; le miniere; i pozzi di petrolio o di gas, le cave o altri luoghi di estrazione di risorse naturali; i cantieri o i progetti di costruzione o installazione se di durata superiore ai 12 mesi.

Il comma 4 specifica che non si considera sussistente una stabile organizzazione qualora:

si faccia uso di un'installazione a soli fini di deposito, di esposizione o consegna;

i beni o le merci siano immagazzinati ai soli fini di deposito, esposizione o consegna o trasformazione da parte di altra impresa;

una sede fissa sia utilizzata ai soli fini di acquisto di beni o di merci, di raccolta di informazioni, ovvero per qualsiasi altra attività di carattere preparatorio o ausiliario.

Si è invece in presenza di stabile organizzazione, in base al comma 5, qualora la persona che agisce in una Parte contraente per conto di un'impresa dell'altra Parte disponga abitualmente di poteri che le permettano di concludere contratti a

nome dell'impresa, salvo il caso in cui le attività di detta persona siano limitate a quelle indicate al comma 4 del medesimo articolo 5.

Viene precisato inoltre, al comma 6, che non sussiste stabile organizzazione per il solo fatto che un'impresa eserciti la propria attività in una Parte per mezzo di un mediatore, commissionario generale o altro intermediario indipendente; in base al comma 7 il fatto che una società residente di una Parte controlli o sia controllata da una società dell'altra Parte ovvero svolga la propria attività in questo altro Stato non costituisce di per sé motivo sufficiente per far considerare una qualsiasi delle predette società una stabile organizzazione dell'altra.

Passa quindi a illustrare gli articoli da 6 a 22, i quali trattano dell'imposizione sui redditi.

In particolare, l'articolo 6 stabilisce che la tassazione dei redditi immobiliari, comprese le attività agricole o forestali, nonché i redditi derivanti da beni immobili di un'impresa e quelli derivanti dai beni immobili utilizzati per l'esercizio di una professione indipendente, avviene nel 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 industriale o commerciale nell'altro Stato per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata; in quest'ultima ipotesi il comma 1 prevede che lo Stato in cui è localizzata la stabile organizzazione può tassare gli utili realizzati sul proprio territorio, ma solo nella misura realizzata mediante tale stabile organizzazione.

In base al comma 2, quando un'impresa di uno Stato contraente svolge un'attività industriale o commerciale nell'altro Stato contraente per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, in ciascuno Stato contraente vanno attribuiti a detta stabile organizzazione gli utili che si ritiene sarebbero stati da essa conseguiti se si fosse trattato di un'impresa distinta e separata che svolge attività identiche o analoghe in condizioni identiche o analo-

ghe e in piena indipendenza dall'impresa di cui essa costituisce una stabile organizzazione.

Il comma 3 stabilisce che, nella determinazione degli utili di una stabile organizzazione, sono ammesse in deduzione le spese sostenute per gli scopi perseguiti dalla stabile organizzazione stessa, comprese le spese di direzione e amministrazione.

Al riguardo fa presente come il numero 1) del Protocollo aggiuntivo allegato alla Convenzione specifichi che, con tale nozione, vengono intese le spese direttamente connesse con l'attività della stabile organizzazione.

Il comma 4, inoltre, stabilisce che, qualora uno degli Stati segua la prassi di determinare gli utili da attribuire a una stabile organizzazione in base al riparto degli utili complessivi dell'impresa tra le diverse parti di essa, viene consentito al predetto Stato di determinare gli utili imponibili secondo la ripartizione in uso; tuttavia, viene specificato che il metodo di riparto adottato deve essere tale che il risultato sia conforme ai principi contenuti nel medesimo articolo 7.

Il comma 6 specifica che gli utili da attribuire alla stabile organizzazione sono determinati con lo stesso metodo anno per anno.

In linea con quanto raccomandato in ambito OCSE, l'articolo 8 stabilisce che gli utili derivanti dall'esercizio di navi e aeromobili in traffico internazionale sono tassati esclusivamente nello Stato in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa.

In base al comma 2, se la sede della direzione effettiva di un'impresa di navigazione marittima è situata a bordo di una nave, detta sede si considera situata nello Stato contraente in cui si trova il porto di immatricolazione della nave, oppure, in mancanza di un porto di immatricolazione, nello Stato contraente in cui è residente l'esercente la nave.

In base al comma 3 tali disposizioni si applicano anche agli utili derivanti dalla

partecipazione a un fondo comune (*pool*), a un esercizio in comune o a un organismo internazionale di esercizio.

Con riferimento a tali disposizioni, il numero 2) del Protocollo allegato alla Convenzione precisa che gli utili in questione comprendono sia quelli derivanti dal noleggio di navi o aeromobili utilizzati in traffico internazionale, sia gli utili ricavati dalla medesima impresa tramite l'impiego o il noleggio di *container*, qualora essi costituiscano utili occasionali rispetto agli altri utili derivanti dall'esercizio in traffico internazionale di navi o aeromobili.

Con riferimento alle disposizioni dell'articolo 9, rileva come esse riflettano in massima parte le disposizioni presenti nel modello dell'OCSE in materia di imprese associate (cioè nel caso di un'impresa di uno Stato che partecipa alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa dell'altro Stato, ovvero nel caso di medesime persone che partecipano alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa di uno Stato e di un'impresa dell'altro Stato, qualora le imprese predette siano vincolate nelle loro relazioni da condizioni diverse da quelle che sarebbero state convenute tra imprese indipendenti). Tali disposizioni sono finalizzate a consentire (nel caso in cui uno Stato sottoponga a tassazione utili di un'impresa sottoposta a tassazione presso l'altro Stato) le rettifiche degli utili derivanti da transazioni tra imprese associate quando i termini di tali transazioni differiscono da quelli che sarebbero stati conclusi tra imprese indipendenti.

Al riguardo il comma 2 consente di effettuare tali rettifiche in aumento o in diminuzione dei redditi accertati dalle rispettive amministrazioni fiscali e di procedere ai conseguenti aggiustamenti. La norma prevede altresì che possano porsi in essere le eventuali rettifiche del reddito accertato soltanto previo esperimento della procedura amichevole prevista all'articolo 25 della Convenzione (conforme, secondo quanto sottolineato dalla

relazione illustrativa, alla normativa italiana dettata dall'articolo 110, comma 7, del TUIR).

Il trattamento convenzionale riservato ai dividendi, disciplinato dall'articolo 10, prevede, ai commi 1 e 2, che esso sia caratterizzato dalla tassazione definitiva nel Paese di residenza del beneficiario e dalla 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 dello 0 per cento se il beneficiario è una società (diversa da una società di persone) che detiene direttamente almeno il 10 per cento del capitale della società che ha pagato i dividendi nel momento in cui tali dividendi siano stati distribuiti, per un periodo di almeno due anni; negli altri casi l'aliquota prevista è del 5 per cento.

In merito il numero 3) del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione fa salvi gli effetti dell'applicazione della direttiva 2011/96/UE del Consiglio, del 30 novembre 2011, sul sistema comune di tassazione applicabile alle società madri e figlie degli Stati membri dell'Unione europea.

Il comma 3 dell'articolo 10 reca la definizione del termine « dividendi », mentre, il comma 4 specifica che le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 non si applicano nel caso in cui il beneficiario effettivo dei dividendi, residente di uno Stato contraente, eserciti nell'altro Stato contraente, di cui è residente la società che paga i dividendi, un'attività industriale o commerciale per mezzo di una stabile organizzazione ivi situata, oppure svolga in detto altro Stato contraente una professione indipendente mediante una base fissa ivi situata, e la partecipazione generatrice dei dividendi si ricolleggi effettivamente a tale stabile organizzazione o base fissa.

Inoltre, ai sensi del comma 5, qualora una società residente di uno Stato contraente ricavi utili o redditi dall'altro Stato contraente, detto altro Stato non può applicare alcuna imposta sui dividendi pagati

dalla società, a meno che tali dividendi siano pagati ad un residente di detto altro Stato ovvero a meno che la partecipazione generatrice dei dividendi si ricolleggi effettivamente a una stabile organizzazione o a una base fissa situate in detto altro Stato, né prelevare alcuna imposta, a titolo di imposizione degli utili non distribuiti, sugli utili non distribuiti della società, anche se i dividendi pagati o gli utili non distribuiti costituiscono in tutto o in parte utili o redditi realizzati in detto altro Stato.

Il comma 6 prevede che le disposizioni dell'articolo 10 non si applicano qualora lo scopo principale o uno degli scopi principali della persona interessata alla creazione o alla cessione delle azioni o di altre quote rispetto alle quali sono pagati i dividendi sia stato quello di ottenere i benefici previsti dall'articolo 10 stesso.

In base alla relazione tecnica che accompagna il disegno di legge, all'applicazione del disposto dell'articolo 10 non si ascrivono effetti finanziari.

Per quanto riguarda la tassazione sugli interessi, ai sensi dell'articolo 11, commi 1 e 2, viene applicato il principio generale della loro definitiva tassazione nello Stato di residenza del percipiente; detti cespiti sono peraltro imponibili anche nello Stato dal quale essi provengono: in tale ultimo caso, se il beneficiario è residente nell'altro Stato, l'imposta applicata non può eccedere il 5 per cento dell'ammontare lordo degli interessi.

In base al comma 3 gli interessi provenienti da uno Stato contraente sono comunque esenti da imposta in detto Stato se:

a) il debitore degli interessi è il Governo di detto Stato o un suo ente locale;

b) gli interessi sono pagati al Governo dell'altro Stato contraente o a un suo ente locale o ad ente o organismo (compresi gli istituti finanziari) interamente di proprietà di questo Stato contraente o di un suo ente locale;

c) gli interessi sono pagati ad altri enti o organismi (compresi gli istituti fi-

nanziari) che per i loro finanziamenti dipendono dagli enti sopra menzionati nel quadro di accordi conclusi tra i Governi degli Stati contraenti.

Il comma 4 chiarisce che, ai fini dell'articolo 11, il termine « interessi » designa i redditi dei crediti di qualsiasi natura, garantiti o non da ipoteca e recanti o meno una clausola di partecipazione agli utili e, in particolare, i redditi dei titoli del debito pubblico e i redditi delle obbligazioni di prestiti.

In tale quadro il comma 6 stabilisce che gli interessi si considerano provenienti da uno Stato contraente quando il debitore è lo Stato stesso, una sua suddivisione politica o amministrativa, un suo ente locale, un'unità territoriale amministrativa o un residente di detto Stato. Tuttavia, quando il debitore degli interessi ha in uno Stato contraente una stabile organizzazione o base fissa per le cui necessità viene contratto il debito sul quale sono pagati gli interessi, e tali interessi sono a carico della stabile organizzazione, gli interessi si considerano provenienti dallo Stato in cui è situata la stabile organizzazione o base fissa stessa.

Inoltre, ai sensi del comma 5, qualora il beneficiario dei predetti interessi sia residente di una Parte contraente ed eserciti attività industriali, commerciali o professionali mediante una stabile organizzazione o una base fissa situata nell'altra Parte dalla quale provengono gli interessi, e il credito generatore degli interessi sia connesso a tale organizzazione o base, essi saranno tassabili da parte di detta Parte, secondo gli articoli 7 o 14 della Convenzione.

Nel caso in cui l'ammontare degli interessi effettivamente pagati ecceda, in forza di particolari relazioni tra il debitore, il beneficiario effettivo e terzi, quanto sarebbe stato convenuto tra debitore e beneficiario in assenza di tali particolari relazioni, il comma 7 specifica che le previsioni dell'articolo 11 si applicano solo alla parte corrispondente a quanto sarebbe stato stabilito in assenza delle predette particolari condizioni, mentre la

quota eccedente è imponibile in conformità alla legislazione di ciascuna Parte, tenuto conto delle altre disposizioni della Convenzione.

Il comma 8 prevede che le disposizioni dell'articolo 11 non si applicano qualora lo scopo principale o uno degli scopi principali della persona interessata alla creazione o alla cessione del credito rispetto al quale sono pagati gli interessi sia stato quello di ottenere i benefici previsti dall'articolo 11 stesso.

In base alla relazione tecnica che accompagna il disegno di legge il disposto dell'articolo 11 non comporta alcuna variazione di gettito.

Illustra quindi, in materia di canoni, l'articolo 12, il quale stabilisce, ai commi 1 e 2, il principio di tassazione definitiva nella Parte di residenza del beneficiario effettivo, salva la possibilità, per la Parte della fonte, di applicare un'imposizione; qualora il beneficiario effettivo sia residente della Parte diversa dalla fonte tale imposizione non può comunque essere superiore al 5 per cento dell'ammontare lordo dei canoni.

Il comma 3 specifica che, ai fini dell'articolo 12, il termine « canoni » designa 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 compresi il *software*, le pellicole, le registrazioni e altri mezzi di riproduzione dell'immagine o del suono, 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 informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico.

In base al comma 4, qualora il beneficiario effettivo dei canoni sia residente di una Parte contraente ed eserciti attività industriali, commerciali o professionali mediante una stabile organizzazione o una base fissa situate nell'altra Parte da cui provengono i canoni, e il diritto o bene generatore dei canoni sia connesso a tale organizzazione o base, essi potranno es-

sere tassati da tale ultima Parte, secondo gli articoli 7 o 14 della Convenzione.

In tale quadro il comma 5 stabilisce che gli interessi si considerano provenienti da uno Stato contraente quando il debitore è lo Stato stesso, una sua suddivisione politica o amministrativa, un suo ente locale, un'unità territoriale amministrativa o un residente di detto Stato. Tuttavia, quando il debitore dei canoni ha in uno Stato contraente una stabile organizzazione o base fissa per le cui necessità è stato contratto l'obbligo al pagamento dei canoni, e tali canoni sono a carico della stabile organizzazione o base fissa, i canoni stessi si considerano provenienti dallo Stato in cui è situata la stabile organizzazione o base fissa stessa.

Nel caso in cui l'ammontare dei canoni effettivamente pagati ecceda, in forza di particolari relazioni tra il debitore, il beneficiario effettivo e terzi, quanto sarebbe stato convenuto tra debitore e beneficiario, il comma 6 specifica le previsioni dell'articolo si applicano solo alla parte corrispondente a quanto sarebbe stato stabilito in assenza delle predette particolari condizioni, mentre la quota eccedente è imponibile in conformità alla legislazione di ciascuna Parte, tenuto conto delle altre disposizioni della Convenzione.

Il comma 7 prevede che le disposizioni dell'articolo 12 non si applicano qualora lo scopo principale o uno degli scopi principali della persona interessata alla creazione o alla cessione dei diritti rispetto ai quali sono pagati i canoni sia stato quello di ottenere i benefici previsti dall'articolo 12 stesso.

La relazione tecnica allegata al disegno di legge quantifica in 18.000 euro annui la perdita di gettito per l'erario italiano che l'articolo 12 comporta. Sempre in base alla predetta relazione tecnica, per quanto riguarda i flussi di crediti di imposta accordabili per imposte assolute a fronte di erogazioni di *royalties*, è opportuno ritenere possa verificarsi un minore aggravio per l'erario quanto a volume richiesto di crediti di imposta per i redditi prodotti all'estero, che tuttavia la relazione tecnica

ritiene prudentiale non quantificare oltre l'indicazione di un generico effetto positivo.

Segnala come, ai sensi del numero 4) del Protocollo aggiuntivo alla Convenzione, con riferimento agli articoli 11 e 12 sono in ogni caso fatte salve le disposizioni della direttiva 2003/49/CE del Consiglio, del 3 giugno 2003, concernente il regime fiscale comune applicabile ai pagamenti di interessi e di canoni fra società consociate di Stati membri diversi.

Per quanto concerne gli utili di capitale, l'articolo 13 prevede anzitutto, al comma 1, che quelli derivanti dall'alienazione di beni immobili situati nell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

Ai sensi del comma 2 gli utili derivanti dall'alienazione di beni mobili facenti parte della stabile organizzazione che un'impresa di uno Stato contraente possiede nell'altro Stato contraente, nonché gli utili derivanti dall'alienazione dell'intera stabile organizzazione, ovvero ancora gli utili derivanti da alienazione di beni mobili appartenenti alla base fissa di cui dispone un residente dello Stato contraente nell'altro Stato contraente, risultano imponibili solo nello stato di ubicazione della stabile organizzazione o della base fissa.

Il comma 3 stabilisce che gli utili prodotti dall'alienazione di navi o aeromobili utilizzati nel traffico internazionale o di beni mobili a questi correlati sono invece imponibili solo nello Stato contraente in cui è situata la sede della direzione effettiva dell'impresa.

Il comma 4 reca previsioni sulla tassabilità degli utili che un residente di uno Stato contraente ritrae dall'alienazione di azioni, prevedendo che se tali azioni derivano per più del 50 per cento del loro valore da beni immobili situati nell'altro Stato contraente, essi sono imponibili in detto altro Stato.

Il comma 5 reca una clausola residuale, in base alla quale gli utili derivanti dall'alienazione di beni non menzionati nell'articolo sono tassabili solo nello Stato contraente di residenza dell'alienante.

Quanto ai redditi derivanti dall'esercizio di una libera professione o da altre attività di carattere indipendente, l'articolo 14 prevede l'imposizione nel Paese di residenza del professionista.

Tuttavia, tali redditi sono imponibili anche nell'altro Stato contraente se il professionista dispone abitualmente nell'altro Stato contraente di una base fissa per l'esercizio delle sue attività: in tal caso, sono imponibili in detto altro Stato contraente unicamente i redditi imputabili a detta base fissa.

In tale ambito il comma 2 definisce l'espressione « libera professione », comprendendo le attività indipendenti di carattere scientifico, letterario, artistico, educativo o pedagogico, nonché le attività indipendenti di medici, avvocati, ingegneri, architetti, dentisti, contabili e revisori.

Passa quindi a illustrare l'articolo 15, che disciplina il trattamento fiscale delle remunerazioni per lavoro subordinato (diverse dai compensi e gettoni di presenza, dalle pensioni e dai salari ricevuti come corrispettivo per l'esercizio di funzioni pubbliche), prevedendo, al comma 1, il principio generale della tassazione esclusiva nel Paese di residenza del lavoratore, a meno che l'attività non sia svolta nell'altro Stato, che in questo caso è legittimato a tassare tali redditi.

Tuttavia, anche in questo caso, in base al comma 2, la tassazione avverrà esclusivamente nel Paese di residenza del percipiente, qualora ricorrano i seguenti usuali criteri concorrenti: *a)* permanenza nell'altro Stato per un periodo non superiore a 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 base fissa che il datore di lavoro ha nell'altro Stato.

Per la tassazione delle remunerazioni relative a lavoro subordinato svolto su navi o aeromobili in traffico internazionale il comma 3 prevede che tali remunerazioni sono imponibili solo nello Stato contraente nel quale è situata la sede della direzione effettiva dell'impresa.

Il comma 4 contiene una disposizione di natura antielusiva che mira a preservare la potestà impositiva degli Stati contraenti sulle indennità di fine rapporto o sulle remunerazioni forfetarie di natura analoga, anche a fronte di cambi di residenza, consentendo che lo Stato di prima residenza del soggetto possa tassare tali redditi, se sono in relazione ad attività dipendente svolta nel proprio territorio.

L'articolo 16 prevede che i compensi e gettoni di presenza che un residente di uno Stato contraente riceve in qualità di amministratore di una società dell'altro Stato contraente, siano tassabili nel Paese di residenza della società che li corrisponde.

L'articolo 17 stabilisce, al comma 1, per i redditi di artisti dello spettacolo, musicisti e sportivi, la loro imponibilità nella Parte contraente di prestazione dell'attività.

Il comma 2 specifica che tale criterio di tassabilità può sussistere anche nel caso in cui i redditi siano attribuiti a persona diversa dall'artista o dallo sportivo, mentre il comma 3 prevede che i predetti redditi, qualora siano percepiti da soggetti residenti in uno Stato contraente per attività svolte nell'altro Stato nell'ambito di programmi di scambio culturale o sportivo, non sono imponibili in detto altro Stato contraente.

L'articolo 18 prevede che le pensioni e le altre remunerazioni analoghe corrisposte ad un residente di uno Stato contraente sono tassabili esclusivamente nel Paese di residenza del beneficiario, salve le previsioni dell'articolo 19, comma 2.

In base all'articolo 19, comma 1, le remunerazioni, i salari e gli stipendi, pagati da una Parte contraente o da una sua suddivisione politica o amministrativa in corrispettivo di servizi resi a detta Parte o suddivisione a una persona fisica, sono imponibili soltanto nella Parte da cui provengono i redditi, salvo il caso in cui i servizi siano resi nell'altra Parte e la persona che li percepisce sia residente in quest'ultima Parte, ne abbia la nazionalità o non sia divenuto residente di detta Parte solo per rendervi i servizi.

Il comma 2 stabilisce che le pensioni corrisposte da uno Stato contraente in corrispettivo di servizi resi a detto Stato sono imponibili soltanto nello Stato da cui provengono i redditi, a meno che la persona fisica sia un residente dell'altro Stato e ne abbia la nazionalità: in quest'ultimo caso le pensioni saranno imponibili soltanto nell'altro Stato.

Ai sensi del numero 5) del Protocollo aggiuntivo sono comprese nell'ambito di applicazione dell'articolo le remunerazioni pagate a persone fisiche in corrispettivo di servizi resi alla Banca d'Italia, alla Banca nazionale di Romania, all'Istituto per il commercio estero e altri analoghi enti romeni.

L'articolo 20 prevede che le somme corrisposte a studenti e apprendisti per il mantenimento e le spese di istruzione o formazione a studenti, i quali soggiornino per motivi di studio o formazione professionale in una Parte diversa da quello di residenza, siano esenti dalla tassazione nella Parte presso cui viene svolta l'attività di studio, comunque per non più di 6 anni consecutivi, a condizione che tali somme provengano da fonti situate al di fuori di tale ultima Parte.

In base all'articolo 21, le remunerazioni derivanti dalle attività di insegnamento e di ricerca esercitate nello Stato di soggiorno da un professore o da un insegnante o ricercatore che è residente dell'altro Stato, sono imponibili solo nello Stato di residenza, quando il periodo di soggiorno non supera i due anni.

Ai sensi dell'articolo 22, comma 1, gli elementi di reddito diversi da quelli trattati esplicitamente negli articoli della Convenzione sono imponibili solo nella Parte di residenza del percipiente.

Il comma 2 specifica che i redditi non immobiliari derivanti dall'esercizio di attività industriale, commerciale o professionale mediante una stabile organizzazione o una base fissa situata nella Parte diversa da quella di residenza del beneficiario, sono tassabili dalla Parte ove è situata tale stabile organizzazione o base fissa, secondo gli articoli 7 o 14 della Convenzione.

Con riferimento alle disposizioni finalizzate a evitare le doppie imposizioni, l'articolo 23, al comma 2 prevede che l'Italia possa includere nella base imponibile delle sue imposte sul reddito anche i redditi imponibili in Romania da suoi residenti, deducendo dalle imposte calcolate l'imposta pagata in Romania. Si applica in tal caso il metodo di imputazione ordinaria, che limita l'ammontare della deduzione relativa all'imposta estera pagata alla quota di imposta italiana attribuibile agli elementi di reddito imponibili in Romania, nella proporzione in cui gli stessi concorrono alla formazione del reddito complessivo.

Al fine di tener conto delle modalità di imposizione dei redditi di natura finanziaria di fonte estera previste in Italia, la stessa disposizione chiarisce che non spetta il credito per imposte pagate all'estero nel caso in cui i redditi siano sottoposti in Italia a imposta sostitutiva o a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, anche su scelta del contribuente.

Per quel che riguarda la Romania, il comma 3 prevede che, se un residente riceve redditi che, in conformità con le disposizioni della Convenzione, sono imponibili in Italia, la Romania accorda una deduzione dell'imposta pagata per un ammontare pari all'imposta pagata in Italia su tali redditi. Il medesimo comma 3 stabilisce inoltre che tale deduzione non può eccedere la quota parte di imposta sul reddito calcolata prima della deduzione che è attribuibile al reddito imponibile in Italia.

Le disposizioni convenzionali relative alla non discriminazione, contenute nell'articolo 24, formulate in maniera sostanzialmente analoga alle corrispondenti disposizioni degli altri accordi di specie conclusi dall'Italia, prevedono che, in linea di massima, valga il principio, stabilito dal comma 1, secondo cui i nazionali di uno Stato contraente non possono essere assoggettati nell'altro Stato a imposizioni diverse rispetto a quelle previste per i residenti di quest'altro Stato, qualora si trovino nella stessa situazione.

In tale contesto i commi 2, 3 e 4 declinano tale principio con particolare riferimento alla tassazione delle stabili organizzazioni, alla deducibilità di interessi e canoni pagati da un'impresa residente in uno Stato a un beneficiario residente dell'altro Stato e alla tassazione delle imprese.

Il comma 5 stabilisce che le disposizioni recate dall'articolo 24 si applicano, nonostante quanto previsto dall'articolo 2, che ha definito la sfera oggettiva di applicazione della Convenzione, alle imposte di ogni genere o denominazione, mentre al comma 6 viene chiarito che il principio di non discriminazione non pregiudica l'applicazione delle disposizioni interne finalizzate alla prevenzione dell'evasione e dell'elusione fiscale.

Illustra quindi le disposizioni attinenti alla procedura amichevole, di cui all'articolo 25: esse contemplano la possibilità che un soggetto, il quale ritenga che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti nei suoi confronti comportino un'imposizione non conforme a quanto disposto dalla Convenzione, possa sottoporre il proprio caso alle competenti autorità del suo Stato di residenza o di nazionalità – purché entro tre anni dalla prima notifica della misura contestata –, prevedendo in tal caso, ai commi 2, 3 e 4, che le competenti autorità delle due Parti contraenti facciano del loro meglio per risolvere in via amichevole la controversia, comunicando direttamente tra loro a tal fine.

In base al comma 3, le autorità competenti fanno del loro meglio per risolvere le difficoltà o dubbi inerenti all'applicazione della Convenzione e potranno consultarsi per eliminare la doppia imposizione anche in relazione a casi non previsti dalla Convenzione.

In tale ambito richiama il numero 7) del Protocollo aggiuntivo, il quale fa salve le disposizioni della Convenzione 90/436/CEE del 1990, relativa all'eliminazione della doppie imposizioni in caso di rettifica agli utili delle imprese associate.

L'articolo 26 dispone in tema di scambio di informazioni tra le autorità com-

petenti degli Stati contraenti, prevedendo clausole sostanzialmente corrispondenti alle disposizioni degli altri accordi di specie conclusi dal nostro Paese, le quali riflettono interamente i più recenti modelli dell'OCSE, compreso il superamento del segreto bancario.

In particolare, al comma 1 è previsto lo scambio di informazioni presumibilmente rilevanti per l'applicazione della Convenzione o per l'applicazione di leggi interne relative alle imposte di qualsiasi genere.

Ai sensi del comma 2 sono previste garanzie per la riservatezza delle informazioni ricevute da ciascuna delle Parti contraenti, che potranno essere comunicate solo a organi giudiziari o amministrativi incaricate dell'accertamento o della riscossione delle imposte considerate dalla Convenzione e delle procedure o procedimenti pertinenti, e potranno essere utilizzate solo per i fini per cui sono state comunicate.

In base al comma 3, inoltre, nessuno dei due Stati contraenti avrà comunque l'obbligo di adottare provvedimenti amministrativi in deroga a proprie norme legislative o prassi amministrative, né di fornire informazioni non ottenibili in base alla propria legislazione o normale prassi amministrativa, e neanche di fornire informazioni suscettibili di rivelare segreti commerciali, industriali, professionali, ovvero informazioni la cui divulgazione sarebbe contraria all'ordine pubblico.

Il comma 4 prevede che tali limitazioni non possono essere intese nel senso di permettere a uno Stato contraente di rifiutarsi di fornire informazioni solo perché lo stesso non ne ha interesse ai propri fini fiscali.

In tale contesto sottolinea la particolare importanza del comma 5, in base al quale, in linea con i nuovi orientamenti internazionali per la sostanziale eliminazione del segreto bancario, nessuna delle due Parti contraenti potrà rifiutare di fornire informazioni sulla mera base del fatto che esse siano detenute da una banca, da un'istituzione finanziaria, da un mandatario o

da un agente o fiduciario, ovvero perché le informazioni richieste si riferiscono a partecipazioni in una persona giuridica.

L'articolo 27 stabilisce che le disposizioni della Convenzione 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 28, recependo la prassi italiana in materia, regola le modalità dei rimborsi dell'eventuale maggiore imposta trattenuta in eccedenza rispetto a quanto previsto dalla Convenzione, qualora il sostituto d'imposta che riscuote le imposte mediante ritenuta alla fonte non operi direttamente sulla base delle minori ritenute previste dalla Convenzione stessa.

L'articolo 29 disciplina l'entrata in vigore della Convenzione, fissandola alla data di ricezione dell'ultima delle due notifiche con le quali gli Stati contraenti si comunicheranno il completamento delle rispettive procedure di ratifica; all'atto di entrata in vigore e di applicazione della nuova Convenzione verrà denunciata e cesserà di avere effetto la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali firmata a Bucarest il 14 gennaio 1977.

Gli articoli 30 e 31 dispongono in materia di modifiche e denuncia della Convenzione.

In particolare l'articolo 30 stabilisce che la Convenzione possa essere modificata di comune accordo dagli Stati contraenti per le vie diplomatiche, mentre l'articolo 31, in materia di denuncia della Convenzione, la quale ha altrimenti durata illimitata, dispone che essa possa intervenire, per via diplomatica, non prima di cinque anni dalla sua entrata in vigore, con notifica da effettuare in anticipo di almeno sei mesi sulla fine di ciascun anno solare.

Alla Convenzione è allegato il citato Protocollo aggiuntivo, il quale contiene alcune disposizioni supplementari convenute tra le Parti contraenti, in larga parte

già illustrate in precedenza, le quali specificano alcune norme della Convenzione e fanno parte integrante della stessa.

Richiama inoltre i numeri 8) e 9) del Protocollo.

Il numero 8) del Protocollo specifica che, qualora un reddito sia in tutto o in parte esente, ai sensi della Convenzione, in uno Stato e in relazione allo stesso reddito una persona fisica sia soggetta a tassazione nell'altro Stato con riferimento all'ammontare di reddito ivi trasferito o ricevuto, l'esenzione concessa nel primo Stato si applica solo alla parte di reddito trasferita o ricevuta nell'altro Stato.

Il numero 9) del Protocollo precisa che le disposizioni della Convenzione non pregiudicano l'applicazione delle norme nazionali per la prevenzione dell'evasione e dell'elusione fiscale.

Con riferimento al contenuto del disegno di legge, esso riprende il contenuto tipico dei disegni di legge di autorizzazione alla ratifica: l'articolo 1 reca la clausola di autorizzazione alla ratifica della Convenzione e del Protocollo e l'articolo 2 il relativo ordine di esecuzione.

L'articolo 3 reca la copertura finanziaria degli oneri derivanti dalla Convenzione, indicati in 18.000 euro annui a decorrere dal 2017, ai quali si fa fronte mediante corrispondente riduzione delle proiezioni, per gli anni 2017 e 2018, dello stanziamento del Fondo speciale di parte corrente iscritto nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello Stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2016, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale.

La relazione tecnica allegata al disegno di legge indica che i predetti oneri di 18.000 euro annui a decorrere dal 2017 sono imputabili alle disposizioni dell'articolo 12, le quali comportano una variazione di gettito di segno negativo di tale ammontare. Il predetto articolo 12 della Convenzione, che riguarda la tassazione di canoni o *royalties*, stabilisce infatti un'aliquota massima di ritenuta nello Stato

della fonte pari al 5 per cento, laddove la vigente Convenzione italo-romena la pone al 10 per cento. Sulla base dei dati e delle informazioni disponibili (riferiti al 2013 e agli anni immediatamente precedenti) la relazione tecnica indica quindi come il passaggio dall'aliquota 10 per cento all'aliquota al 5 per cento porterà il gettito relativo da euro 36.000 annui a euro 18.000 annui, con una riduzione pari a 18.000 euro annui dal 2017.

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

Formula quindi una proposta di parere favorevole (*allegato 1*) con alcune premesse, nelle quali si evidenziano gli aspetti di maggiore rilevanza contenuti nella Convenzione.

Alessio Mattia VILLAROSA (M5S) chiede che la proposta di parere del relatore sia integrata sottolineando, nell'ambito delle premesse, l'esigenza che, in sede

di attuazione della Convenzione, si adotti ogni iniziativa utile al fine di contrastare ogni forma di pianificazione fiscale programmata a fini evasivi ed elusivi, ossia il cosiddetto *treaty shopping*.

Dichiara quindi la disponibilità del gruppo M5S a esprimere un voto favorevole sulla proposta di parere del relatore, qualora essa venisse modificata nei predetti termini.

Domenico MENORELLO (CI), *relatore*, accoglie il suggerimento avanzato dal deputato Villarosa e riformula conseguentemente la sua proposta di parere (*allegato 2*).

Il Viceministro Luigi CASERO esprime una valutazione positiva sulla proposta di parere, come riformulata dal relatore.

La Commissione approva la proposta di parere del relatore, come riformulata.

La seduta termina alle 14.

ALLEGATO 1

Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali (C. 3880 Governo).**PROPOSTA DI PARERE DEL RELATORE**

La VI Commissione,

esaminato il disegno di legge C. 3880, recante ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Riga il 25 aprile 2015;

evidenziato come l'aggiornamento del quadro pattizio bilaterale in materia tra Italia e Romania sia attesa da tutti gli operatori economici italiani che intrattengono rapporti economici e commerciali con la Romania;

sottolineato in particolare come la Convenzione di cui si propone la ratifica, la quale si pone sulla falsariga di analoghe convenzioni stipulate da altri Paesi occidentali, permetterà di definire un quadro giuridico stabile, che consentirà alle imprese italiane di operare in Romania, nonché di avere rapporti economici e finanziari con soggetti di tale Paese, in condizioni pienamente concorrenziali rispetto agli operatori economici di altri Paesi ad economia avanzata, garantendo

contestualmente gli interessi generali tutelati dall'amministrazione finanziaria italiana;

segnalato quindi come la Convenzione possa costituire un contributo al sostegno di molte imprese italiane che devono confrontarsi con la concorrenza internazionale nell'attuale, delicata congiuntura economica nazionale e globale;

rilevato come la struttura della Convenzione corrisponda agli *standard* più recenti del modello di Convenzione elaborato dall'OCSE in materia;

segnalato inoltre come la Convenzione assuma specifica rilevanza anche ai fini della lotta all'evasione e all'elusione fiscale e della trasparenza fiscale, segnatamente per quanto riguarda le previsioni dell'articolo 26 della Convenzione, in materia di scambio di informazioni, che consentono, tra l'altro, il superamento del segreto bancario, in linea con le raccomandazioni degli organismi internazionali e con l'orientamento costantemente seguito dal Governo in occasione della stipula degli atti pattizi bilaterali in materia, esprime

PARERE FAVOREVOLE.

ALLEGATO 2

Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali (C. 3880 Governo).**PARERE APPROVATO DALLA COMMISSIONE**

La VI Commissione,

esaminato il disegno di legge C. 3880, recante ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e la Romania per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Riga il 25 aprile 2015;

evidenziato come l'aggiornamento del quadro pattizio bilaterale in materia tra Italia e Romania sia attesa da tutti gli operatori economici italiani che intrattengono rapporti economici e commerciali con la Romania;

sottolineato in particolare come la Convenzione di cui si propone la ratifica, la quale si pone sulla falsariga di analoghe convenzioni stipulate da altri Paesi occidentali, permetterà di definire un quadro giuridico stabile, che consentirà alle imprese italiane di operare in Romania, nonché di avere rapporti economici e finanziari con soggetti di tale Paese, in condizioni pienamente concorrenziali rispetto agli operatori economici di altri Paesi ad economia avanzata, garantendo contestualmente gli interessi generali tutelati dall'amministrazione finanziaria italiana;

segnalato quindi come la Convenzione possa costituire un contributo al sostegno di molte imprese italiane che devono confrontarsi con la concorrenza internazionale nell'attuale, delicata congiuntura economica nazionale e globale;

rilevato come la struttura della Convenzione corrisponda agli *standard* più recenti del modello di Convenzione elaborato dall'OCSE in materia;

segnalato inoltre come la Convenzione assuma specifica rilevanza anche ai fini della lotta all'evasione e all'elusione fiscale e della trasparenza fiscale, segnatamente per quanto riguarda le previsioni dell'articolo 26 della Convenzione, in materia di scambio di informazioni, che consentono, tra l'altro, il superamento del segreto bancario, in linea con le raccomandazioni degli organismi internazionali e con l'orientamento costantemente seguito dal Governo in occasione della stipula degli atti pattizi bilaterali in materia;

auspicata l'assunzione di ogni utile iniziativa al fine di evitare il fenomeno del cosiddetto *treaty shopping*,

esprime

PARERE FAVOREVOLE.