



Accordo con il Governo di Giamaica per eliminare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni e le elusioni fiscali, con Protocolli, fatto a Kingston il 19 gennaio 2018

A.C. 1767

Dossier n° 166 - Schede di lettura
18 giugno 2019

Informazioni sugli atti di riferimento

A.C.	1767
Titolo:	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica Italiana e il Governo di Giamaica per eliminare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni e le elusioni fiscali, con Protocolli, fatto a Kingston il 19 gennaio 2018
Iniziativa:	Governativa
Firma dell'Accordo:	Sì
Iter al Senato:	No
Numero di articoli:	4
Date:	
presentazione:	10 aprile 2019
assegnazione:	28 maggio 2019
Commissione competente :	III Affari esteri
Sede:	referente
Pareri previsti:	I (Aff. costituzionali), II (Giustizia), V (Bilancio), VI (Finanze), XIV (Pol. Unione europea)
Oneri finanziari:	No

Contenuto dell'accordo

L'Accordo in esame s'inserisce nel **contesto generale di ampliamento della rete di convenzioni per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia**, volti a realizzare un'equilibrata ripartizione della materia imponibile fra i due Stati contraenti e di costituire un quadro giuridico di riferimento che consenta alle imprese italiane di operare in Giamaica in condizioni pienamente concorrenziali e di intrattenere rapporti economici e finanziari con soggetti di tale Paese in condizioni paritarie o concorrenziali rispetto agli altri investitori esteri, garantendo contestualmente gli interessi generali tutelati dall'amministrazione finanziaria italiana. La relazione illustrativa evidenzia, altresì, che la struttura dell'Accordo si conforma agli standard più recenti del **modello elaborato dall'OCSE**, pur accettando l'inserimento di alcune disposizioni ispirate al modello di convenzione predisposto dall'ONU, nel quadro di un necessario compromesso con le richieste della controparte, caratterizzata da un diverso grado di sviluppo. Il testo dell'Accordo accoglie inoltre gli elementi costituenti il livello minimo del progetto OCSE-G20 *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) inseriti nella Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e lo spostamento dei profitti, firmata dall'Italia il 9 giugno 2017, e sono state recepite talune altre raccomandazioni e migliori prassi mutate dallo stesso progetto.

L'Accordo si compone di **32 articoli** e di un **Protocollo** che ne forma parte integrante e che contiene alcune precisazioni relative a disposizioni recate da taluni articoli.

L'art. 1 delimita la sfera soggettiva di applicazione dell'Accordo, costituita dalle persone fisiche e giuridiche residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti.

L'art. 2 relativamente alle imposte considerate figurano per l'Italia, all'articolo 2, paragrafo 3, l'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF), l'imposta sul reddito delle società (IRES) e l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP).

La lettera A) del Protocollo, avente funzione interpretativa e integrativa, chiarisce che tra le imposte italiane è compresa anche l'imposta sul reddito di impresa (IRI), introdotta dall'articolo 55-*bis* del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al [decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986](#), applicabile per alcune categorie di contribuenti in luogo dell'IRPEF. Successivamente alla firma dell'Accordo, il citato articolo 55-*bis* è stato abrogato dall'articolo 1, comma 1055, lettera a), numero 2), della [legge 30 dicembre 2018, n. 145](#), a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017. La disposizione convenzionale non avrà di conseguenza alcun effetto. Tuttavia non è possibile modificare conseguentemente il testo di un atto internazionale già firmato, che richiederebbe una nuova firma, anche perché la controparte potrebbe avere già completato l'*iter* di ratifica secondo le procedure domestiche. Si provvederà comunque a informare la controparte della modifica intervenuta nell'ordinamento italiano in seguito alla firma dell'Accordo, ai sensi del paragrafo 4 dell'articolo 2 dell'Accordo stesso. È prassi costante non procedere alla modifica dei testi delle convenzioni fiscali al variare delle modalità dell'imposizione diretta sulle persone fisiche o giuridiche, atteso che, come rappresentato anche al paragrafo 6 del commentario sull'articolo 2 del modello di convenzione fiscale dell'OCSE, l'elencazione delle imposte da parte degli Stati contraenti non ha carattere esaustivo.

L'art. 3 riguarda le **definizioni generali** relative alle espressioni utilizzate nel testo dell'Accordo, ai fini dello stesso, rinviando alla legge nazionale per quanto non espressamente definito e inserisce tra le definizioni quella relativa al **fondo pensione riconosciuto** di uno Stato. Nel Protocollo, alla lettera B) è inoltre specificato che i fondi rientranti nell'ambito soggettivo del trattato da parte italiana sono quelli sui quali esercita la sua vigilanza la Commissione di vigilanza sui fondi pensione (COVIP), mentre da parte giamaicana sono i fondi riconosciuti quali fondi pensione pubblici secondo la legislazione giamaicana.

L'art. 4 è relativo ai **residenti**, ovvero ogni persona che, in virtù della legislazione dello Stato di residenza è assoggettata a imposta, a cui si applicano, altresì, le disposizioni convenzionali, secondo le più recenti raccomandazioni dell'OCSE e individua poi i criteri dirimenti (cosiddette «*tie-breaker rules*»), finalizzati a risolvere i casi di doppia residenza delle persone fisiche, in conformità ai criteri previsti nel citato modello di convenzione dell'OCSE. Inoltre la disposizione relativa alla risoluzione dei casi di doppia residenza delle persone diverse dalle persone fisiche (paragrafo 3) conferisce alle autorità competenti la possibilità di consultarsi al fine di risolvere la questione attraverso una procedura amichevole, avendo riguardo in particolare al principio della sede di direzione effettiva, al luogo di costituzione e ad ogni altro fattore rilevante. In conformità alle indicazioni dell'OCSE in materia di contrasto degli abusi dei trattati, in mancanza di un accordo sulla determinazione della residenza le persone diverse dalle persone fisiche non sono ammesse ai benefici dell'Accordo se non entro i limiti e alle condizioni che le Parti possono concordare.

L'art. 5 definisce l'espressione "**stabile organizzazione**", enumerandone le diverse tipologie e prevedendo altresì che le operazioni svolte dagli agenti mandatarî – i quali concludano contratti per il trasferimento della proprietà o della concessione in uso di un bene, ovvero forniscano servizi in uno Stato in nome proprio ma per conto di un'impresa estera che ne detiene il relativo titolo giuridico – possano tecnicamente configurare una stabile organizzazione cui attribuire gli utili delle attività in questione, qualora i contratti siano stati conclusi in ragione del ruolo svolto dal mandatario nel corso della propria attività abituale e regolare, senza che l'impresa estera abbia portato modifiche sostanziali alle intese raggiunte dal mandatario nello Stato della fonte. Inoltre, anche la previsione relativa alla fattispecie dell'agente indipendente di cui al paragrafo 6, la quale non integra i presupposti della stabile organizzazione, è stata corredata di regole idonee a rappresentare il grado di effettiva indipendenza dall'impresa estera. Il paragrafo 7 definisce le fattispecie in cui una persona o impresa è da considerare strettamente collegata a un'altra impresa (*closely related to an enterprise*).

L'art. 6 è relativo ai **redditi immobiliari** e, conformemente alle disposizioni dell'OCSE, stabilisce che sono imponibili – anche se non in maniera esclusiva - nel Paese in cui sono situati i beni immobili da cui derivano tali redditi.

L'art. 7 riguarda gli **utili delle imprese** e, conformemente al modello OCSE, 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 mediante tale stabile organizzazione.

L'art. 8) prevede che 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.

L'art. 9 in materia di **imprese associate**, consente (paragrafo 2) – conformemente al modello OCSE -agli Stati contraenti di effettuare rettifiche in aumento o in diminuzione 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 previo esperimento della procedura amichevole prevista all'articolo 26 dell'Accordo in esame.

L'art.10 tratta della disciplina dei **dividendi** prevede la 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 il limite del 5 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi, nel caso in cui il beneficiario effettivo sia una società che detiene almeno il 25 per cento del capitale della società che paga i dividendi, oppure il 10 per cento dell'ammontare lordo dei dividendi in tutti gli altri casi. Al paragrafo 6 è inoltre prevista l'applicazione di una ritenuta convenzionale in misura non superiore al 5 per cento sugli utili della stabile organizzazione trasferiti alla casa madre.

Quanto alla disciplina degli interessi e canoni, di cui agli **articoli 11 e 12**, l'Accordo promuove il principio di tassazione esclusiva nel Paese di residenza.

L'art.13 disciplina i **compensi per servizi** – disposizione questa considerata irrinunciabile da parte giamaicana - prevedendo la tassazione concorrente di tali remunerazioni nello Stato della fonte, con un'aliquota massima del 10 per cento, indipendentemente da una presenza minima temporale dell'operatore non residente nel suo territorio, con l'esclusione (richieste dalla Parte italiana) di alcune significative tipologie di servizi amministrativi e di supporto «di *routine*» connessi al normale svolgimento dell'attività d'impresa (par. 5). A ulteriore garanzia dell'interesse italiano in ordine alle suddette tipologie di reddito (dividendi, interessi, canoni e remunerazioni da servizi) è stato inoltre ottenuto l'inserimento nel Protocollo, lettera E), di una clausola cosiddetta della «nazione più favorita», in base alla quale è previsto che, qualora dopo l'entrata in vigore dell'Accordo la controparte firmi un accordo della medesima specie con un altro Stato membro dell'Unione europea con aliquote di tassazione alla fonte inferiori (comprese eventuali aliquote pari a 0) a quelle concordate con l'Italia, a partire dalla data di entrata in vigore di tale accordo dette aliquote di maggior favore sostituiranno automaticamente quelle vigenti per l'Italia.

L'art. 14) **dispone che la tassazione degli utili da capitale** avvenga: – nel Paese in cui sono situati i beni qualificati come "beni immobili" ai sensi dell'Accordo ove si tratti di plusvalenze relative a detti beni; – 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 ovvero a beni mobili relativi alla gestione di tali navi o aeromobili; – esclusivamente nel Paese di residenza del cedente, in tutti gli altri casi.

L'art. 15) prevede che i **redditi derivanti dall'esercizio di una professione indipendente** sono imponibili nel Paese di residenza; per aversi la tassabilità degli stessi redditi nel Paese di prestazione dell'attività, viene considerato il criterio della base fissa oppure il criterio dei 183 giorni.

L'art. 16) **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 debbano 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'art. 17) stabilisce che i **compensi degli amministratori e retribuzioni analoghe** che un residente di uno Stato contraente percepisce in qualità di membro del Consiglio di

amministrazione di una società residente dell'altro Stato contraente sono imponibili in detto altro Stato.

L'art. 18) prevede, in via generale, che l'imposizione concorrente dei redditi di **artisti e sportivi** i redditi di artisti e sportivi residenti nell'altro Stato contraente sono imponibili nel Paese di prestazione dell'attività. Al fine di evitare possibili manovre elusive, anche qualora il reddito per la prestazione resa da un artista o da uno sportivo sia attribuito ad altre persone, tale reddito può essere tassato nella Parte contraente dove si sono svolte le prestazioni.

L'articolo 19 in materia di **pensioni, annualità e altre remunerazioni analoghe**, stabilisce il criterio della tassazione esclusiva nel Paese di residenza del soggetto al quale dette remunerazioni sono corrisposte. Le remunerazioni analoghe comprendono i pagamenti erogati nel quadro della previdenza integrativa dai fondi pensione riconosciuti dagli Stati contraenti anche ai fini fiscali.

L'art. 20) in materia di redditi derivanti da **funzioni pubbliche** stabilisce che esse sono imponibili soltanto nello Stato pagatore. Tali remunerazioni, tuttavia, sono imponibili nell'altro Stato qualora i servizi siano resi in detto Stato, la persona fisica sia ivi residente e ne abbia la nazionalità senza avere quella dello Stato pagatore, ovvero – senza avere la nazionalità dello Stato pagatore – sia divenuta residente dell'altro Stato al solo scopo di rendervi i servizi. Analogo regime di tassazione è previsto per le pensioni.

L'art. 21 prevede, nel caso di somme ricevute da **studenti** per le spese relative al proprio mantenimento, istruzione e formazione professionale, a condizione che esse provengano da fonti situate fuori della Parte contraente di soggiorno, è prevista l'esenzione da imposta in quest'ultima Parte contraente. Tuttavia tale beneficio non può applicarsi per un periodo superiore a sei anni consecutivi a partire dalla data di arrivo nella Parte di soggiorno.

L'art. 22) stabilisce per gli **insegnanti e i ricercatori** residenti di uno Stato contraente, che soggiornino nell'altro Stato contraente per un periodo non superiore a due anni a partire dalla data del loro primo arrivo nella Parte di soggiorno, le remunerazioni derivanti dalle relative attività di insegnamento e di ricerca esercitate nell'altro Stato contraente sono ivi esenti da imposta.

L'art. 23) in ordine alla categoria residuale degli **altri redditi**, cioè dei redditi non trattati esplicitamente negli articoli precedenti, è stata stabilita, quale regola generale, l'imposizione esclusiva nello Stato di residenza del percipiente, salvo il caso di sussistenza di una stabile organizzazione o base fissa nell'altro Stato.

L'art. 24) al fine di eliminare la doppia imposizione entrambi gli Stati adottano il metodo della dell' imputazione ordinaria (metodo del credito d'imposta).

Per quanto concerne l'Italia, come di consueto per i trattati della medesima specie, il metodo adottato limita l'ammontare del credito relativo all'imposta estera alla quota di imposta italiana attribuibile agli elementi di reddito imponibili in Giamaica, 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 attualmente previste in Italia, la stessa disposizione chiarisce che il credito per le imposte pagate all'estero non spetta nei casi 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.

L'art. 25 stabilisce il principio di non discriminazione, in sostanziale conformità con il modello di convenzione fiscale dell'OCSE e con la prassi diplomatica italiana.

L'art. 26 tratta delle **procedure amichevoli in materia di risoluzione delle controversie** e recepisce gli elementi costituenti il livello minimo ai sensi delle raccomandazioni del BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting* (erosione della base imponibile e trasferimento degli utili)).

L'art. 27 detta norme in tema di scambio d'informazioni tra le autorità competenti degli Stati contraenti (con clausole nella sostanza corrispondenti alle disposizioni degli altri accordi di specie conclusi dal nostro paese); viene specificato inoltre che lo scambio di informazioni è altresì finalizzato alla prevenzione dell'evasione fiscale.

L'art. 28 conforme al modello dell'OCSE e ai trattati vigenti in Italia, regola i rapporti con altre fonti del diritto al fine di non intaccare lo speciale trattamento previsto per i **membri delle missioni diplomatiche e consolari**.

L'art. 29 disciplina l'applicazione dell'Accordo attraverso la richiesta di **rimborsi** della maggiore imposta trattenuta in eccedenza rispetto a quella stabilita dallo stesso Accordo, laddove il sostituto d'imposta non eserciti la propria facoltà di operare direttamente le ritenute convenzionali.

L'art. 30 incluso come sottolinea la relazione su richiesta italiana , in materia di disposizioni

antiabuso, stabilisce che il diritto ai benefici previsti dall'Accordo non sarà concesso in relazione a un elemento di reddito se è ragionevole valutare che l'ottenimento di tale beneficio costituisce uno degli scopi principali della transazione o dell'accordo.

L'art. 31 dispone l'entrata in vigore dell'Accordo decorsi trenta giorni dalla data dell'ultima delle notifiche con le quali ciascuna delle due Parti notificherà all'altra il completamento delle procedure interne di ratifica. Si precisa, inoltre, che le disposizioni dell'Accordo saranno efficaci a partire dal 1° gennaio dell'anno solare successivo a quello dell'entrata in vigore.

L'art. 32 stabilisce che **l'Accordo** resterà **in vigore** fino alla denuncia di una delle Parti che avverrà per via diplomatica, comunicando la cessazione sei mesi prima della fine di ogni anno solare successivo al periodo di cinque anni dalla data di entrata in vigore dello stesso.

L'Accordo è stato infine corredato di due protocolli: uno avente funzione interpretativa e integrativa e uno aggiuntivo che prevede apposite procedure in materia di arbitrato obbligatorio e vincolante in caso di mancata risoluzione delle controversie. Entrambi i Protocolli sono parti integranti dell'accordo.

Contenuto del disegno di legge di ratifica

Il disegno di legge in commento, si compone di quattro articoli: gli articoli 1 e 2 contengono, rispettivamente, l'autorizzazione alla ratifica e l'ordine di esecuzione dell'Accordo. L'articolo 3 contiene una clausola di invarianza finanziaria, in forza della quale dall'attuazione della legge non devono pervenire oneri per la finanza pubblica, mentre l'articolo 4 stabilisce che l'Accordo entra in vigore il giorno successivo alla pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.

Il disegno di legge è corredato da una **relazione illustrativa** e da una **relazione tecnica** nella quale si precisa che l'attuazione dell'accordo non produce effetti finanziari sul gettito fiscale.

Il provvedimento è altresì corredato di **Analisi tecnico-normativa** e da una Dichiarazione di esclusione dall'AIR, in quanto rientrante nella categoria dei disegni di legge di autorizzazione alla ratifica di trattati internazionali.

Rispetto delle competenze legislative costituzionalmente definite

Il provvedimento si inquadra nell'ambito delle materie "politica estera e rapporti internazionali dello Stato" (art. 117, secondo comma, lettera a) Cost.) riservate alla competenza legislativa esclusiva dello Stato.