

SENATO DELLA REPUBBLICA

VI LEGISLATURA

(N. 380-A)

RELAZIONE DELLA 3^a COMMISSIONE PERMANENTE

(AFFARI ESTERI)

(RELATORE OLIVA)

SUL

DISEGNO DI LEGGE

presentato dal Ministro degli Affari Esteri

di concerto col Ministro delle Finanze

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 28 SETTEMBRE 1972

Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra l'Italia e il Giappone per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, con Protocollo e Scambio di Note, conclusa a Tokyo il 20 marzo 1969

Comunicata alla Presidenza il 20 ottobre 1972

ONOREVOLI SENATORI. — Il 20 marzo 1969 è stata conclusa a Tokyo tra l'Italia e il Giappone una Convenzione intesa ad evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

Di tale Convenzione, con annesso Protocollo e scambio di Note, il Governo propone la ratifica e la piena esecuzione con il disegno di legge in esame (380), presentato al Senato il 28 settembre scorso dal Ministro degli esteri di concerto con il Ministro delle finanze.

Il sottoscritto relatore rileva preliminarmente il consueto (ma non perciò meno spiacevole) ritardo con cui la materia viene portata all'esame del Parlamento: ed ancora una volta vuol farsi interprete del più volte ripetuto augurio che l'intervallo fra la conclusione degli accordi internazionali e la loro presentazione al Parlamento venga ridotto ad un lasso di tempo più ristretto e ragionevole. Maggiore sollecitudine sarebbe stata d'altronde possibile proprio nel caso della Convenzione in esame, la quale (come è rilevato dalla stessa relazione governativa) segue nelle sue linee essenziali il progetto elaborato per questo tipo di accordi dal Comitato fiscale dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE): il che fa pensare che non possa non esistere un sostanziale concerto tra il Ministero degli affari esteri e il Ministero delle finanze già prima che vengano discusse e concluse Convenzioni in materia di doppia imposizione.

Venendo comunque alla sostanza dell'accordo, e senza ripetere i chiarimenti sistematici già contenuti nella relazione governativa, il relatore ritiene opportuno fornire all'Assemblea — seguendo l'articolato della Convenzione — alcune ulteriori informazioni, anche in relazione a rilievi e riserve sollevati da alcuni settori politici in sede di esame referente del provvedimento in esame.

* * *

L'articolo 1 precisa che la Convenzione si applica alle « persone » residenti in uno od anche in entrambi gli Stati contraenti: ed il

successivo articolo 3 precisa, tra l'altro, che il termine « persona » comprende anche le società ed ogni altra associazione di persone, mentre a sua volta il termine « società » designa non solo gli enti con personalità giuridica, ma altresì gli enti considerati come persone giuridiche ai fini della tassazione.

L'articolo 2, dopo aver precisato le imposte (rispettivamente vigenti in Giappone e in Italia) alle quali si applica la Convenzione, precisa che essa si applicherà anche alle imposte, di natura identica o sostanzialmente analoga, che verranno in seguito istituite in aggiunta, o in sostituzione, di quelle attualmente vigenti.

L'articolo 4 precisa che qualora una persona risulti fiscalmente residente in entrambi gli Stati contraenti, i due Ministri delle finanze debbano determinare di comune accordo quale sia lo Stato in cui detta persona debba essere considerata residente ai fini della Convenzione in esame.

L'articolo 5, con evidente riferimento alle norme del successivo articolo 7, considera l'ipotesi che una impresa italiana (o viceversa giapponese) abbia nell'altro Paese contraente una « stabile organizzazione » consistente in una direzione, una succursale, una miniera, un cantiere di costruzione o di montaggio, eccetera; e precisa che non costituisce, di per sè, motivo sufficiente a realizzare l'ipotesi di una « stabile organizzazione » (come tale, tassabile nel Paese in cui è sita) il fatto che una società residente in uno degli Stati contraenti controlli o sia controllata da una società residente nell'altro Stato contraente, o che una società residente in uno dei Paesi contraenti svolga nell'altro (anche per mezzo di una stabile organizzazione) attività puramente commerciali.

L'articolo 6 afferma il principio che i redditi derivanti dai beni immobili sono tassabili nello Stato in cui detti beni sono situati.

L'articolo 7, premesso che gli utili delle imprese residenti in uno degli Stati contraenti sono esenti da imposte nell'altro Stato contraente (a meno che l'impresa non svolga attività nell'altro Stato contraente per mezzo di una « stabile organizzazione » ivi situata), stabilisce che le spese di gestione delle « stabili organizzazioni » sono ammesse in

deduzione anche per la parte relativa alle spese generali di amministrazione sostenute fuori dello Stato in cui è situata la « stabile organizzazione ». Nessun utile, inoltre, può essere tassato a carico della « stabile organizzazione » in conseguenza del semplice acquisto di merci effettuato per conto dell'impresa-madre.

L'articolo 8 prevede che gli utili realizzati con l'esercizio del traffico internazionale a mezzo di navi o aeromobili di una impresa di uno degli Stati contraenti, siano tassabili nello Stato in cui l'impresa risiede. Inoltre se l'impresa è italiana, essa va esente in Giappone anche dall'imposta sulle imprese (*enterprise tax*), mentre le imprese giapponesi sono esenti in Italia da tutte le imposte locali sul reddito.

Sull'articolo 9, la relazione governativa non dice parola. Esso prevede il caso dell'impresa di uno degli Stati contraenti, che partecipi direttamente o indirettamente alla direzione, al controllo o al capitale di una impresa residente nell'altro Stato contraente, ed altresì il caso che medesime persone partecipino alla direzione, al controllo o al capitale di due imprese residenti rispettivamente nei due Stati contraenti. Nell'un caso come nell'altro, quella delle due imprese che, per effetto di particolari accordi, venga privata di utili che avrebbe invece realizzati se fosse stata indipendente, può essere tassata da parte dello Stato di residenza anche sugli utili di cui è stata privata.

Per gli articoli 10 e 11 (trattamento fiscale dei dividendi e degli interessi su prestiti pubblici o privati) il relatore rinvia a quanto detto in proposito dalla relazione governativa: ed altrettanto dicasi per l'articolo 12 riguardante la tassazione delle *royalties*, precisando peraltro che in detto termine vanno compresi anche i diritti d'autore sulle opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi comprese le pellicole cinematografiche, nonchè i compensi per l'uso o la concessione di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni, modelli, progetti, formule o processi segreti, ed ancora per l'uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche, o per informazioni concernenti esperimenti di carattere industriale, commerciale o scientifico.

Tutte tali *royalties* sono tassabili da parte dello Stato in cui risiede chi li percepisce, anche se provenienti dall'altro Stato contraente. Lo Stato di provenienza potrà tuttavia tassare esso pure, ma non oltre il 10 per cento del loro ammontare lordo, le *royalties* destinate ai residenti nell'altro Stato contraente.

Nulla da osservare per l'articolo 13 (utili provenienti dall'alienazione di beni immobili, nonchè di navi e aeromobili operanti in traffico internazionale), per l'articolo 14 (redditi delle libere professioni), nonchè per l'articolo 15 (riguardante stipendi, salari ed altre remunerazioni analoghe): utili e redditi che sono tassabili solo da parte dello Stato in cui gli immobili si trovano, o il libero professionista risiede, o il lavoro subordinato è prestato. Fa eccezione il caso del professionista che abbia nell'altro Stato contraente una « base fissa ». In tal caso l'altro Stato contraente può tassare i redditi realizzati a mezzo della base fissa.

Inoltre, qualora si tratti di lavoro subordinato prestato da un italiano in Giappone per un periodo inferiore a 183 giorni nel corso dell'anno solare, il diritto di imposta spetta solo all'Italia (e viceversa). Così pure se il lavoro prestato da un italiano in Giappone venga remunerato da un datore di lavoro non giapponese. In ogni caso le remunerazioni relative al lavoro svolto a bordo di navi e aeromobili in traffico internazionale sono sempre tassabili soltanto dallo Stato cui appartiene l'impresa gerente.

Per l'articolo 16 le remunerazioni che il residente di uno degli Stati contraenti riceve come amministratore di una società residente nell'altro Stato contraente sono tassabili solo da parte di quest'ultimo Stato.

L'articolo 17 stabilisce la regola che i redditi dei musicisti e degli artisti di teatro, cinema, radio e televisione, nonchè degli atleti sono tassabili nello Stato in cui le loro attività vengono svolte.

Per gli articoli 18 e 19, le pensioni sia pubbliche che private sono tassabili solo da parte dello Stato di residenza del pensionato.

Per gli articoli 20 e 21 sono esenti da imposte — nello Stato in cui dimorano — gli insegnanti provenienti dall'altro Stato che

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

soggiornino solo temporaneamente nel primo Stato per ragioni di studio. Essenti anche le borse di studio fruite da studenti provenienti dall'altro Stato contraente.

L'articolo 22 stabilisce il principio generale che gli elementi di reddito non espressamente indicati nella Convenzione sono tassabili soltanto da parte dello Stato in cui la persona risiede.

L'articolo 23 regola, in concreto, il modo per evitare la doppia imposizione, ricorrendo al metodo del cosiddetto « credito d'imposta ». In linea generale (e con gli opportuni adattamenti previsti in detto articolo), lo Stato in cui risiede il beneficiario di redditi tassati nell'altro Stato contraente ha bensì il diritto di applicare su tali redditi le proprie imposte, prededucendo però dalle stesse le imposte eventualmente già pagate allo Stato da cui provengono i redditi medesimi. Data peraltro la particolare struttura del sistema fiscale, l'Italia ha ottenuto una particolare limitazione del principio sopra esposto, nel senso che, qualora un reddito assoggettato ad imposta in Giappone e percepito da un residente in Italia non sia qui soggetto ad imposta di ricchezza mobile, la prededuzione (da operarsi sull'imposta complementare o sull'imposta sulle società) debba limitarsi a non più del 25 per cento del reddito tassato.

L'articolo 24 stabilisce il principio della reciproca « non discriminazione » nel trattamento fiscale tra cittadini o imprese dei rispettivi Stati contraenti.

L'articolo 25 riconosce ai residenti di ciascuno degli Stati contraenti il diritto di sottoporre al Ministero delle finanze del proprio Paese le doglianze che essi ritengano di sollevare per la cattiva applicazione della Convenzione da parte dell'altro Stato contraente: e ciò indipendentemente dai gravami formalmente ammessi dalle rispettive legislazioni. I Ministeri delle finanze dei due Paesi dovranno fare del loro meglio per risolvere ogni controversia ed ogni dubbio interpretativo.

L'articolo 26 prevede un reciproco impegno informativo, nei limiti peraltro delle rispettive legislazioni e della doverosa riser-

vatezza in materia di segreti commerciali, industriali, professionali, eccetera.

L'articolo 27 fa salvi i privilegi fiscali dei funzionari diplomatici e consolari.

L'articolo 28 regola la procedura di ratifica.

L'articolo 29 (ed ultimo) stabilisce per la Convenzione un periodo indefinito di vigore, salva la facoltà di ciascuno Stato contraente di denunciarla di anno in anno, con un preavviso di sei mesi, dopo i primi cinque anni di validità.

* * *

Un Protocollo apposito stabilisce che le norme fiscali previste dalla Convenzione per quanto riguarda (vedi articolo 8) gli utili delle imprese di traffico internazionale marittimo o aereo vengano applicate retroattivamente ai redditi realizzati dal 1° gennaio 1962 in poi, con l'evidente scopo di chiudere un annoso e tormentato contenzioso in argomento.

Infine, con apposito Scambio di Note, l'Italia e il Giappone si impegnano a modificare la Convenzione in favore dell'Italia qualora il Giappone, nei confronti di qualsiasi altro Stato membro dell'OCSE, ritenga di limitare la propria tassazione sulle *royalties* ad aliquota inferiore a quella del 10 per cento prevista dall'articolo 12 sopra illustrato.

* * *

Con queste informazioni e precisazioni il relatore ritiene di avere sufficientemente delineate le caratteristiche degli accordi raggiunti tra l'Italia e il Giappone.

La reciproca utilità di tali accordi è intuitiva, non solo per l'equità del principio che porta a considerare irrazionale e persecutoria la doppia tassazione di uno stesso reddito, ma anche per la chiarezza e la certezza che gli accordi raggiunti potranno introdurre nell'ambito dei già intensi rapporti economici e commerciali tra l'Italia e il Giappone: rapporti che, particolarmente nella prospettiva di un sempre più rapido aprirsi delle relazioni tra gli Stati di tutto il mondo,

LEGISLATURA VI — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

è essenziale interesse dell'Italia favorire e incrementare con lungimirante e tempestiva considerazione.

A tale intuitiva utilità non contraddicono le argomentazioni svolte in Commissione da alcuni onorevoli Colleghi contro l'opportunità della ratifica degli accordi in parola. Si è rilevata, ad esempio, la novità — ritenuta pericolosa e controproducente — della nozione di « stabile organizzazione » introdotta per correggere il principio generale della tassabilità dei redditi delle imprese da parte del solo Stato in cui le stesse hanno residenza fiscale. Si tratta di nozione indubbiamente estranea (almeno finora) al nostro linguaggio legislativo, e da ritenersi perciò sperimentale: ma ciò non basta a contestarne la validità sostanziale agli effetti reciproci voluti dai due Stati contraenti, nella realtà evolutiva dell'attuale variegato assetto delle relazioni economiche tra tutti i Paesi del mondo, dai più ai meno sviluppati.

È stato altresì sollevato, in Commissione, il dubbio che al Giappone, più che all'Italia, possano giovare le norme fiscali intese a favorire gli investimenti di capitale dell'uno

nell'altro Paese, essendo notoria l'attuale fase di prorompente iniziativa da parte della economia giapponese. Essendo peraltro reciproci vantaggi e svantaggi della Convenzione, può validamente risponderci che le facilitazioni fiscali ivi previste potranno e dovranno favorire anche una ripresa della iniziativa italiana, resa oggi più debole anche in funzione del pericolo di dover soggiacere alla doppia tassazione degli sperati redditi: pericolo certamente più temibile per una economia debole che per una economia forte. Nulla d'altra parte impedirà di denunciare o modificare la Convenzione, alla scadenza del primo quinquennio o successivamente, qualora — nel progresso dei tempi — risultino danni evidenti ed unilaterali al nostro Paese dall'applicazione della Convenzione stessa.

In conclusione, il relatore — sulla scorta del voto favorevole espresso dalla maggioranza della Commissione affari esteri — raccomanda all'Assemblea di voler concedere la sua approvazione al disegno di legge in parola.

OLIVA, *relatore*

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

Il Presidente della Repubblica è autorizzato a ratificare la Convenzione tra l'Italia e il Giappone per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, con Protocollo e Scambio di Note, conclusa a Tokyo il 20 marzo 1969.

Art. 2.

Piena ed intera esecuzione è data alla Convenzione di cui all'articolo precedente, con Protocollo e Scambio di Note, a decorrere dalla sua entrata in vigore in conformità all'articolo 28 della Convenzione stessa.