

La nuova Convenzione Italia-Canada

Alessandro-Adelchi Rossi

Funaro & Co., P.C. - New York

adelchi.rossi@funaro.com

New York 8 novembre 2010

Sembra finalmente in dirittura di arrivo la ratifica della convenzione tra Italia e Canada siglata a Ottawa con protocollo d'intesa il 2 giugno 2002 e ratificata dal Canada il 12 dicembre di quello stesso anno.

Come già per la Convenzione tra Italia e Stati Uniti, quindi, anche nel caso del trattato con il Canada il processo di ratifica da parte dell'Italia sta richiedendo tempi molto più lunghi di quelli impiegati dall'altro stato contraente. In base agli atti di ufficio del Ministero degli Affari Esteri, l'iter di ratifica della Convenzione è stato sospeso dall'Ufficio Legislativo Tesoro del Ministero dell'Economia e delle Finanze che segnalava nel settembre 2008 l'impossibilità di affrontare con le scarse risorse disponibili tutti gli impegni internazionali esistenti.

Una volta entrata in vigore, la convenzione del 2002 sostituirà quella firmata a Toronto il 17 novembre 1977 ed entrata in vigore il 24 dicembre 1980 con L. 21 dicembre 1978, n. 912 (S.O. alla Gazz. Uff. n. 23 del 24 gennaio 1979). La convenzione del 1977, peraltro, continuerà a trovare applicazione fino a quando non sarà attuato lo scambio dei documenti di ratifica della nuova Convenzione ai sensi dell'articolo 28 (Entrata in vigore) della stessa Convenzione. Inoltre, l'articolo 28 contiene anche una clausola di salvaguardia che prevede – fino alla fine dell'anno (solare o fiscale) successivo a quello di entrata in vigore della nuova Convenzione - l'applicazione delle previgenti disposizioni qualora più favorevoli.

L'accordo tra i due Stati non si discosta di molto da quello del 1977, il cui impianto sostanziale non è stato modificato. Si è ovviamente resa necessaria un'integrazione per consentire a Italia e Canada di disporre di uno strumento normativo adeguato ai tempi e che tenesse conto delle novità fiscali approvate in un momento successivo alla stipula della Convenzione. In particolare, per quanto concerne l'Italia, l'articolo 2 (Imposte considerate) è stato modificato per includere l'IRAP, introdotta dalla riforma del 1997 con contemporanea abolizione dell'Ilor.

Dal punto di vista di un'impresa italiana, le novità di più immediato impatto e rilevanza sono rappresentate dall'adeguamento, in linea con i trattati di più recente conclusione, delle aliquote delle ritenute effettuate alla fonte sui redditi di cui agli articoli 10 (Dividendi), 11 (Interessi) e 12 (Canoni).

L'articolo 10 permette finalmente a una società controllante italiana di beneficiare di un'aliquota del 5% - anziché del 15% previsto dalla convenzione del 1977 - sui dividendi distribuiti da una "figlia" canadese. L'aliquota ridotta è invocabile a condizione che l'effettivo beneficiario dei dividendi detenga, direttamente o indirettamente, almeno il 10% del diritto di voto della società che distribuisce i dividendi, e che quest'ultima società non sia una *non-resident owned investment corporation*. Tale limitazione sembra peraltro ormai superflua giacché il regime agevolativo previsto dalla normativa interna canadese per questo tipo di società - e consistente sostanzialmente nella possibilità di pagare sugli interessi attivi un'imposta del 25% rimborsabile al momento del pagamento di dividendi in misura uguale a quella degli interessi percepiti - è stato eliminato nel 2003.

Della riduzione al 5% possono invece beneficiare anche le imprese italiane operanti in Canada per mezzo di una stabile organizzazione soggetta alla *branch profits tax* canadese. Tale imposta, che si sostanzia nell'applicazione di una ritenuta alla fonte del 25% (dalla nuova Convenzione appunto ridotta al 5%), è volta a eliminare la disparità di trattamento tra l'investimento in Canada mediante una *corporation* canadese e quello mediante una stabile organizzazione (i redditi della quale, in assenza di tale imposta, non incorrerebbero al momento del rimpatrio in alcun ulteriore prelievo fiscale) colmando la conseguente perdita di entrate fiscali per l'erario canadese.

Analogamente ai dividendi, l'articolo 11 ha ridotto l'aliquota massima di ritenuta sugli interessi dal 15% al 10%.

Per le royalties, invece, è stata introdotta un'aliquota d'imposizione al 5% per i diritti su software e brevetti industriali (in precedenza al 10%). La tabella che segue evidenzia le differenze di aliquote in tema di royalties tra la nuova e la vecchia convenzione:

	Altri diritti	Dir.cinem. radio, TV	Attrezz. re industriali commer.li scientific.	Diritti su <i>software</i>	Diritti d'autore
Vecchia %	10%	10%	10%	10%	0%
Nuova %	10%	10%	5% (esclusi canoni analoghi forniti in relazione ad accordi di noleggio o concessione)	5%	0%

Nell'articolo 13 (Utili di capitale) è stata introdotta una disposizione relativamente alle riorganizzazioni di gruppo, fusioni, scissioni e operazioni analoghe, per permettere al contribuente di realizzare le eventuali plusvalenze su queste operazioni in sospensione d'imposta, previo accordo tra l'autorità competente del paese nel quale i beni che danno vita alla plusvalenza sono situati e il soggetto che acquisisce la proprietà degli stessi beni.

Lo stesso articolo 13, inoltre, permette adesso – nel caso di trasferimento di residenza da parte di una persona fisica da uno all'altro degli stati contraenti - di indirettamente incrementare (nel Paese di nuova residenza) al valore di mercato il costo fiscale dei beni presuntivamente alienati - con conseguente realizzo di plusvalenza - nell'altro Paese al momento del trasferimento di residenza.

Sempre in tema di persone fisiche, il nuovo articolo 18 (Pensioni) semplifica la disciplina vigente in relazione alle diverse tipologie di pensioni. La nuova Convenzione ha inoltre definito, all'articolo 19 (Funzioni pubbliche) la problematica dei contrattisti in servizio presso enti pubblici italiani, fra cui Ambasciate e Consolati e viceversa. In sostanza, la nuova Convenzione attribuisce la potestà impositiva allo Stato che eroga i compensi a tale personale. In base al disposto dell'articolo 28, paragrafo 3, quest'ultima disciplina produce effetto retroattivo nei tre anni precedenti alla data di entrata in vigore della nuova Convenzione.

L'articolo 24 (Procedura amichevole) della nuova Convenzione disciplina il regime relativo alla procedura amichevole da seguirsi nel caso in cui un contribuente voglia sottoporre alle autorità competenti dubbi riguardanti l'interpretazione ed applicazione delle norme convenzionali, ma anche – e soprattutto - i casi di doppia imposizione, la cui eliminazione è peraltro il fine ultimo della Convenzione.

Tradizionalmente, tuttavia, il limite maggiore della procedura amichevole è rappresentato dal fatto che le amministrazioni finanziarie dei due paesi non sono obbligate a risolvere le istanze ad esse presentate, riducendo quindi sensibilmente la probabilità di raggiungere accordi e di eliminare i casi di doppia imposizione fiscale.

In tal senso, un'importante novità prevista dalla Convenzione del 2002 è quella riguardante la potenziale introduzione di una procedura arbitrale che, se attuata, prevederebbe la possibilità di rimettere il caso ad un'apposita commissione arbitrale, alle cui decisioni il contribuente si impegna per iscritto ad ottemperare. La clausola arbitraria, auspicata e consigliata a livello Ocse, risponde ormai ad una necessità economica mondiale. I trattati fiscali non possono agevolare gli scambi commerciali e gli investimenti internazionali se le relative disposizioni non possano efficacemente farsi valere.

Peraltro, il disposto convenzionale non consente di per sé l'attuazione della procedura arbitrale. L'articolo 24, infatti, si limita a prevedere che la procedura venga stabilita con uno scambio di note tra gli Stati contraenti.

L'instaurazione di una procedura arbitrale che permetta alle autorità competenti dei due Stati di raggiungere accordi in tempi brevi aumenterebbe senz'altro la convenienza per i contribuenti italiani di ricorrere alle autorità competenti per risolvere i dubbi interpretativi della Convenzione ed evitare i casi di doppia imposizione in Italia e in Canada.

Da segnalare, infine, come la Convenzione non preveda clausole anti abuso particolarmente stringenti per negare i benefici convenzionali a soggetti che pongano in essere comportamenti diretti al *treaty shopping*. Tale fenomeno viene quindi combattuto principalmente con l'approccio del *look-through*, che, in relazione a dividendi, interessi e royalties, prevede l'applicabilità della minore ritenuta convenzionale solo se il soggetto che riceve questi redditi ne è l'effettivo beneficiario. I residenti italiani con interessi più estesi in Nord America, e abituati quindi alla complessa clausola di limitazione dei benefici stipulata tra Stati Uniti ed Italia di recente entrata in vigore, potranno senz'altro apprezzare la minor rigidità della nuova convenzione canadese.