



# Rapporti Italia-Stati Uniti

## Procedure per l'applicazione dei benefici interni e convenzionali

di **Alessandro Adelchi Rossi**  
e **Luigi Perin**

*George R. Funaro & Co., P.C. - New York*  
*International Tax Services Group*

### 1. Premessa

I regimi fiscali interno (1) e convenzionale prevedono diverse agevolazioni per i non residenti (tra cui i residenti degli Stati Uniti), al fine di incentivare gli investimenti in attività finanziarie da parte di questi ultimi ed evitare la doppia imposizione. Peraltro, ad oggi, permangono ostacoli pratici nell'ottenimento di tali benefici che rischiano di vanificare l'intento del legislatore.

### 2. Riduzione o esenzione convenzionale delle ritenute nei confronti di residenti USA

L'art. 5 del Protocollo della Convenzione contro la doppia imposizione attualmente in vigore tra Italia e Stati Uniti (2), così come confermato dal testo della nuova Convenzione (3) tra i due Paesi, disciplina il regime relativo all'ottenimento dei benefici convenzionali tramite il metodo del rimborso (da richiedere attraverso la produzione di un'istanza in tal senso all'Amministrazione finan-

ziaria del Paese della fonte) e non anche il metodo dell'applicazione diretta (4).

Nella pratica, peraltro, già da diversi anni - in risposta alle accuse di disapplicazione delle convenzioni dovuta ai tempi estremamente lunghi dei rimborsi - le autorità fiscali italiane permettono al soggetto erogante italiano di applicare direttamente le disposizioni convenzionali (5), similmente a quanto avviene negli Stati Uniti.

Nonostante tale concessione dell'Amministrazione finanziaria, gli operatori del settore si sono più volte lamentati delle difficoltà pratiche derivanti dalla mancanza di un supporto legislativo che consenta di applicare direttamente i benefici convenzionali. Infatti, sebbene un residente degli Stati Uniti possa presentare un'apposita domanda di applicazione diretta al soggetto erogante italiano corredata da un attestato ufficiale (6) rilasciato

il fisco

(4) Il primo periodo dell'art. 5 del Protocollo così recita: "Le imposte prelevate alla fonte da uno Stato contraente con le aliquote stabilite dalla legislazione interna saranno rimborsate a richiesta del contribuente qualora il diritto alla percezione di dette imposte sia limitato dalle disposizioni della Convenzione".

(5) Tra le molte circolari in materia si vedano, in particolare, la n. 2 (prot. 12/063) del 4 febbraio 1980 (in "il fisco" n. 12/1980, pag. 1167) e la n. 7 (prot. 12/345) del 25 marzo 1981 (in "il fisco" n. 16/1981, pag. 1821). Più recentemente, tali tesi sono state confermate nella risoluzione ministeriale n. 12/260 del 10 giugno 1989 (in "il fisco" n. 30/1989, pag. 4725).

(6) La Letter 2297-SC / 2298-SC, concordata con l'Italia dopo una delicata negoziazione in quanto gli Stati Uniti solitamente attestano la residenza di un loro contribuente attraverso il *Form 6166 (Certification of Filing a Tax Return)* che però non è accettato dall'Italia. Per questo motivo, si è dovuto trovare un accordo per trovare una formula di certificazione che soddisfacesse entrambi i Paesi. La circolare n. 86 del 13 settembre 1977 (in "il fisco" n. 17/1977, pag. 54) (la quale, peraltro, si limita a riportare il testo della risoluzione ministeriale 21 giugno 1977, n. 12/251), prevede anche la richiesta eventuale di un *affidavit* bancario rilasciato da una banca degli Stati Uniti che confermi la veridicità degli elementi contenuti nella dichiarazione prodotta. Tale prassi amministrativa, peraltro poco seguita, suscita

(1) Si veda, ad esempio, quanto disposto dall'art. 26-bis del D.P.R. n. 600/1973 e dall'art. 7 del D.Lgs. n. 239/1996.

(2) Si veda, ad esempio, quanto disposto dalla L. 11 dicembre 1985, n. 763, "Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo degli Stati Uniti d'America per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le frodi ed evasioni fiscali, con protocollo e scambio di lettere", firmata a Roma il 17 aprile 1984, in supplemento ordinario alla *Gazzetta Ufficiale* n. 303 del 27 dicembre 1985.

(3) Convenzione Italia-USA firmata a Washington il 25 agosto 1999 e non ancora in vigore (riportata in "il fisco" n. 32/1999, pag. 10693).

dall'autorità fiscale degli Stati Uniti (7) - procedura peraltro molto semplice (può essere richiesta anche via fax) e veloce (per ottenere la certificazione necessaria occorrono solitamente poche settimane) - tuttavia, in Italia il debitore ha la facoltà, ma non l'obbligo, di applicare direttamente le disposizioni del Trattato. Ciò vuol dire, ad esempio, che una società italiana, al momento di effettuare dei pagamenti ad un residente USA potrebbe rifiutarsi di applicare le ritenute ridotte, se non addirittura l'esenzione, previste dalla Convenzione (8). Il tutto a solo ed esclusivo danno del residente statunitense.

Di contro, un residente italiano, per ottenere da un soggetto statunitense l'applicazione delle norme convenzionali, non deve fare altro che presentare a questi un'autocertificazione che attesti la sussistenza dei requisiti (9).

### 3. L'esenzione per normativa interna di alcune tipologie di interessi

Un caso particolare, poi, è costituito dalla modulistica prevista dall'Amministrazione finanziaria italiana per esentare da ritenuta alcune tipologie di interessi di fonte italiana percepiti da residenti statunitensi. In questi casi, infatti, vengono seguite delle procedure diverse da quella esaminata in precedenza e che sembrano creare solamente confusione amministrativa.

Ci si riferisce, in particolare, alla procedura che un residente statunitense deve seguire per beneficiare dell'esenzione (10) dall'imposta sostitutiva del 12,5 per cento sugli interessi ed altri proventi relativi a talune categorie di titoli (11). In tal caso, infatti, l'autorità competente statunitense, invece

diverse perplessità in quanto priva di reali contenuti, così come peraltro è priva di reali contenuti la stessa certificazione da parte dell'autorità statunitense di mancanza - per quanto a conoscenza della stessa autorità - di una stabile organizzazione in Italia del contribuente statunitense beneficiario del reddito (a tale proposito, si rimanda al parere rilasciato dall'Avvocatura generale dello Stato, cons. 733/89 del 9 giugno 1989).

(7) La I.R.S. *Foreign Certification Request Unit*.

(8) Tale concetto è stato recentemente ribadito, in via incidentale, dall'Amministrazione finanziaria nella risoluzione n. 95/E/VII/14/1999/60866 del 10 giugno 1999 (in "il fisco" n. 27/1999, pag. 9054).

(9) Da presentarsi al sostituto di imposta sul *Form 8233* se trattasi di persona fisica o sul *Form 1001* nel caso di una persona giuridica. Peraltro, è già stata approvata una nuova modulistica (*Form W-8BEN*, *W-8ECI*, *W-8EXP*, *W-8IMY*, a seconda del tipo di reddito e della natura giuridica del percipiente) la cui data di entrata in vigore è ancora da determinarsi.

(10) Prevista dall'art. 6 del D.Lgs. n. 239/1996.

(11) Si tratta, ad esempio, degli interessi relativi ad obbligazioni emesse da società quotate e da banche, nonché degli interessi su determinate categorie di titoli di Stato.

di rilasciare la *Letter 2297-SC / 2298-SC*, dovrebbe attestare l'esistenza dei requisiti mediante apposizione di timbro e firma sul Modello 116 dell'Amministrazione finanziaria italiana, ad essa presentato dal contribuente interessato (12). Tuttavia, l'*Internal Revenue Service* non firma modelli che si discostino non solo dalle procedure abitualmente seguite con altri Paesi (13), ma addirittura da quelle concordate con l'Amministrazione finanziaria italiana.

Inoltre, poiché l'Amministrazione finanziaria ha stabilito (14) che tale modello (se già consegnato ad una banca italiana per ottenere l'esenzione dall'imposta sostitutiva) può essere utilizzato anche (ma non necessariamente) per ottenere l'esenzione (15) dalla ritenuta del 27 per cento sugli interessi derivanti da conti correnti e depositi eventualmente intrattenuti da un non residente con una banca italiana, ne consegue che alcune banche italiane richiedano il Modello 116 anche a quei residenti statunitensi che siano solamente titolari di un conto corrente (e per i quali in realtà è richiesto solo un attestato di residenza e non il Modello 116) e non anche possessori di obbligazioni e titoli vari.

Si segnala, quindi, come tale richiesta stia comportando notevoli problemi pratici ai residenti statunitensi interessati.

### 4. Il credito d'imposta per evitare la doppia imposizione

Quando un residente USA paga degli interessi, dei dividendi o delle *royalties* ad un residente italiano, il residente USA opera le ritenute alla fonte previste dalla Convenzione. Il residente italiano - ai fini di poter usufruire del credito d'imposta in Italia - dovrà ottenere la documentazione idonea a comprovare la definitività del pagamento (16) e le certificazioni in originale delle imposte pagate negli USA accompagnate da una traduzione sottoscritta dal contribuente (17).

Al fine di evitare i numerosi dubbi che puntualmente si pongono i contribuenti italiani relativamente alla documentazione da produrre, sarebbe opportuno sancire l'idoneità a questi fini di una copia (firmata a pena di falso giuramento dal con-

(12) Art. 7 del D.Lgs. 1° aprile 1996, n. 239.

(13) Ovvero il *Form 6166* di cui alla nota 5.

(14) Si veda il Capitolo IV, paragrafo 6 della circolare n. 165/E del 24 giugno 1998 (in allegato a "il fisco" n. 27/1998, pag. 9187).

(15) Prevista dall'art. 26-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

(16) Circolare n. 42 del 12 dicembre 1981 (in "il fisco" n. 2/1982, pag. 213).

(17) Circolare n. 20 del 9 settembre 1987 (in "il fisco" n. 38/1987, pag. 5965). Peraltro, per le certificazioni scritte in inglese non è necessaria la traduzione giurata.

tribuyente) dei modelli 1042 e 1042-S utilizzati negli USA dai sostituti d'imposta per dichiarare i redditi corrisposti a non residenti.

### 5. Conclusioni

Alla luce delle difficoltà pratiche incontrate dai residenti USA per ottenere la riduzione o l'esenzione dalle ritenute secondo la normativa convenzionale, sarebbe auspicabile che anche il nostro Paese adottasse qualche forma di autocertificazione che inequivocabilmente, obbligatoriamente e velocemente soddisfi le esigenze di operatori e Fisco.

Per quanto riguarda, invece, la procedura per l'esenzione dall'imposta sostitutiva del 12,5 per cento di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 239/1996, l'Ammini-

strazione finanziaria dovrebbe quanto prima risolvere la questione accordandosi con l'autorità competente americana, affinché quest'ultima acconsenta a certificare il Modello 116, ovvero esentando i residenti USA dalla presentazione di tale documento.

Da ultimo, ai fini dell'esenzione dalla ritenuta del 27 per cento sugli interessi derivanti da conti correnti intestati ad un non residente, sembra invece legittimo sostenere che non sia necessaria la presentazione del Modello 116, essendo sufficiente presentare l'attestato ufficiale già concordato con l'*Internal Revenue Service* (la Letter 2297-SC / 2298-SC).

il fisco



## Format s.r.l.

Centro Studi Ricerche e Formazione

In collaborazione con:  
Studio legale tributario associato

### IL TRUST IN ITALIA E ALL'ESTERO: PROFILI GIURIDICI

ROMA 11 E 12 NOVEMBRE 1999 - VIA PO, 8  
SALA CONFERENZE STUDIO LEGALE TRIBUTARIO ASSOCIATO

#### RELATORI

Nicola Atlante  
*Notaio in Roma*

Roberto Baratta  
*Università di Macerata*

Gianluca Contaldi  
*Avvocato in Roma*

Diego Corapi  
*Università di Roma*

Cataldo D'Andria  
*Studio legale tributario ass. - Roma*

Valerio Ficari  
*Avvocato in Roma*

Paolo Franzoni  
*Studio legale tributario ass. - Milano*

Alessandro Giovannini  
*Università di Siena*

Sandro Lattanzi  
*Studio legale tributario ass. - Roma*

Maurizio Martinetti  
*Studio legale Ripa di Meana*

Giuseppe Matteo Masoni  
*Studio legale Ripa di Meana*

Salvatore Sammartino  
*Università di Palermo*

Mario Stella Richter  
*Università di Macerata*

Dario Stevanato  
*Università di Trieste*

Per informazioni e per ricevere il programma completo rivolgersi a Format S.r.l.  
Tel. 011.53.93.25 r.a. - Fax 011.51.75.030