



# Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Panama per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo

## A.C. 3530

Dossier n° 419 - Schede di lettura  
29 marzo 2016

### Informazioni sugli atti di riferimento

A.C.	3530
Titolo:	Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Panama per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Roma e a Città di Panama il 30 dicembre 2010
Iniziativa:	Governativa
Iter al Senato:	No
Numero di articoli:	4
Date:	
presentazione:	13 gennaio 2016
assegnazione:	26 marzo 2016
Commissione competente :	III Affari esteri
Sede:	referente
Pareri previsti:	I Affari costituzionali, V Bilancio, VI Finanze
Oneri finanziari:	Sì

### Contenuto dell'accordo

Il disegno di legge in esame reca la ratifica della Convenzione tra la Repubblica italiana e la Repubblica di Panama per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, firmata a Roma e a Città di Panama il 30 dicembre 2010.

La Convenzione italo-panamense si inserisce nel contesto generale di ampliamento della rete di convenzioni stipulate dal nostro Paese al fine di evitare le doppie imposizioni. L'esigenza di dotarsi di un accordo con la Repubblica panamense deriva dalla necessità di creare un quadro giuridico di riferimento, competitivo e non discriminatorio, per gli operatori economici italiani attivi nella regione centroamericana, i quali si relazionano con operatori di paesi i cui governi hanno già stipulato analoghe convenzioni; la Convenzione, inoltre, mira a favorire una più intensa cooperazione economica e una più stretta collaborazione amministrativa tra i due Paesi.

La relazione illustrativa evidenzia che la struttura della Convenzione corrisponde allo schema base elaborato dall'OCSE.

Quanto al **contenuto della Convenzione** italo-panamense, questa si compone di **29 articoli** e di un **Protocollo aggiuntivo** che ne forma parte integrante e che contiene alcune precisazioni relative a disposizioni recate da taluni articoli.

L'**articolo 1** individua la **sfera soggettiva** di applicazione della Convenzione nelle persone residenti di uno o di entrambi gli Stati contraenti.

Per quanto attiene alla **sfera oggettiva** di applicazione, 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 (**articolo 2**).

Dopo l'**articolo 3**, che reca definizioni generali e l'**articolo 4**, dedicato alla definizione dei residenti, con l'**articolo 5** si ha la definizione di stabile organizzazione ricalcante quella utilizzata in tutti gli accordi di specie stipulati dall'Italia.

Ai sensi dell'**articolo 6** 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, è prevista a favore del 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 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, ma solo nella misura realizzata mediante tale stabile organizzazione.

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 (**articolo 8**). In riferimento a tali disposizioni, il paragrafo 4 del Protocollo aggiuntivo evidenzia che gli utili in questione comprendono sia quelli derivanti dal noleggio di navi o aeromobili, sia gli utili ricavati dalla medesima impresa tramite l'impiego o il noleggio di container utilizzati per il trasporto di beni o merci.

L'**articolo 9**, che dispone in tema di **imprese associate**, consente (paragrafo 2) 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 25 della Convenzione in esame.

Il trattamento convenzionale riservato ai **dividendi (articolo 10)** è caratterizzato dalla previsione della 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 limiti espressamente previsti. In particolare, sono state stabilite aliquote differenziate di ritenuta nello Stato della fonte, da applicare all'ammontare lordo, rispettivamente del 5% per partecipazioni di almeno il 25 per cento; negli altri casi l'aliquota prevista è del 10%.

La relazione tecnica che accompagna il provvedimento quantifica in **40.000 euro annui la perdita di gettito per l'erario italiano** che il disposto dell'articolo 10 in commento comporta.

Quanto alla disciplina degli **interessi e canoni**, di cui agli **articoli 11 e 12**, la Convenzione promuove il principio di tassazione esclusiva nel Paese di residenza, salvo che detti cespiti non siano imponibili anche nello Stato dal quale essi provengono, e comunque anche in tal caso l'imposta applicata non potrebbe eccedere il 5% dell'ammontare lordo degli interessi se il beneficiario è un istituto bancario e il 10% dell'ammontare lordo degli interessi negli altri casi. Per quanto invece riguarda i canoni, l'imponibilità nello Stato di provenienza nei confronti di un beneficiario dell'altra Parte contraente non potrà comunque eccedere il 10% dell'ammontare lordo dei canoni medesimi.

La relazione tecnica quantifica in **12.000 euro annui la perdita di gettito per l'erario italiano** che il disposto dell'articolo 12 comporta.

L'**articolo 13** dispone che la tassazione degli **utili da capitale** avvenga:

- nel Paese in cui sono situati i beni qualificati come "beni immobili" ai sensi della Convenzione se si tratta di plusvalenze relative a detti beni;
- nel Paese in cui è situata la stabile organizzazione o la base fissa se si tratta 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.

La relazione tecnica quantifica in **328.000 euro annui la perdita di gettito per l'erario italiano** che il disposto dell'articolo 13 comporta.

Quanto ai redditi derivanti dalla **prestazione di servizi**, l'**articolo 14** prevede l'imposizione nel Paese di residenza dell'operatore; per la tassabilità (parziale) nel Paese di prestazione vengono considerati entrambi i criteri della disponibilità di una base fissa nell'altro Stato contraente o dell'esercizio *in loco* di un'attività commerciale o industriale attraverso una stabile organizzazione - e comunque la tassabilità è limitata alla misura in cui i redditi derivanti dalla prestazione di servizi sono effettivamente imputabili alla stabile organizzazione ovvero alla base fissa. Anche prescindendo dall'esistenza di una stabile organizzazione o di una base fissa, i redditi da prestazione di servizi potranno essere tassati in casi specifici anche nello Stato in cui vengono resi, ma l'imposta non potrà eccedere il 10% dell'ammontare lordo dei pagamenti se il beneficiario effettivo è un residente dell'altro Stato contraente della Convenzione italo-panamense.

L'**articolo 15** regola il trattamento fiscale dei redditi derivanti da remunerazioni per **lavoro subordinato** (diverse dalle pensioni) stabilendo, ai fini della tassazione esclusiva nel Paese di residenza del lavoratore, che si debbano verificare tre condizioni concorrenti:

- a) permanenza nell'altro Stato per un periodo non superiore ai sei mesi 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'**articolo 16** prevede la tassabilità di compensi e **gettoni di presenza** nel Paese di residenza della società che li corrisponde.

Ai sensi dell'**articolo 17** i **redditi di artisti e sportivi** residenti in uno Stato contraente sono imponibili nel Paese di prestazione dell'attività.

Le **pensioni** e le altre remunerazioni analoghe (**articolo 18**) corrisposte ad un residente di uno Stato

contraente sono tassabili esclusivamente nel Paese di residenza del beneficiario.

Per quanto concerne i corrispettivi pagati a fronte di **servizi resi allo Stato**, diversi dalle pensioni (**articolo 19**), questi 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. Analogo regime di tassazione è previsto per le pensioni.

Nel caso di somme ricevute da **studenti o apprendisti (articolo 20)** per spese di mantenimento ed istruzione, purché esse provengano da fonti situate fuori dal Paese di soggiorno, non sono imponibili in tale Paese, ma per non più di sei anni consecutivi dalla data di arrivo dello studente o apprendista.

L'**articolo 21** stabilisce che, in linea generale, i redditi diversi da quelli esplicitamente considerati nell'articolato della Convenzione sono imponibili esclusivamente nello Stato di residenza del percipiente.

Quanto ai metodi per eliminare la **doppia imposizione (articolo 22)**, anche nella Convenzione in esame, per quanto concerne l'Italia, è prevista la clausola sulla concessione di una detrazione fiscale (in armonia con l'ordinamento nazionale nonché con la scelta adottata in tutte le convenzioni già concluse dal nostro paese).

Le disposizioni convenzionali relative alla **non discriminazione (articolo 23)** (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 che i residenti di uno Stato contraente non possano essere assoggettati nell'altro Stato ad imposizioni diverse rispetto a quelle previste per i residenti di quest'altro Stato. Tuttavia, con il paragrafo 6 si è introdotta una clausola in base alla quale le disposizioni sulla non discriminazione non potranno essere invocate nei casi in cui uno Stato applichi la propria normativa interna al fine di prevenire l'elusione e l'evasione fiscale. A tale disposizione si collega la clausola generale di cui al paragrafo 8 del Protocollo aggiuntivo, che prevede che le disposizioni della Convenzione non potranno essere invocate nei casi in cui uno Stato applichi la propria normativa interna al fine di prevenire l'elusione e l'evasione fiscale.

Le disposizioni attinenti alla **procedura amichevole**, di cui all'**articolo 24**, prevedono la possibilità che un soggetto, che 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 in esame, possa sottoporre il proprio caso alle competenti autorità dell'uno o dell'altro Stato - purché entro tre anni dalla prima notifica della misura contestata -, e le competenti autorità delle due Parti contraenti faranno del loro meglio per risolvere in via amichevole la controversia.

L'**articolo 25** dispone in tema di **scambio di informazioni** tra le autorità competenti degli Stati contraenti (con clausole nella sostanza corrispondenti alle disposizioni degli altri accordi di specie conclusi dal nostro paese): è dunque previsto lo scambio di informazioni presumibilmente rilevanti per l'applicazione della Convenzione in esame o per l'applicazione di leggi interne relative alle imposte di qualsiasi genere (comma 1). Ai sensi poi del comma 2 si prevedono garanzie per la riservatezza delle informazioni ricevute da ciascuna delle Parti contraenti, che potranno essere comunicate solo ad organi giudiziari o amministrativi investiti delle questioni fiscali pertinenti, e utilizzate solo per i fini per cui sono state comunicate. In base al comma 3, poi, nessuno dei due Stati contraenti avrà comunque l'obbligo di adottare provvedimenti amministrativi in deroga a proprie norme legislative o amministrative, né di fornire informazioni non ottenibili in base alla propria 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. Infine, di grande importanza è quanto previsto dal comma 5, in base al quale 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 o da un agente fiduciario - tali disposizioni sono palesemente in linea con i nuovi orientamenti internazionali per la sostanziale **fine del segreto bancario**. Il paragrafo 6 del Protocollo aggiuntivo, peraltro, esclude alla lettera d) qualsiasi obbligo per le Parti contraenti di uno scambio automatico di informazioni.

L'**articolo 26** 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.

A norma dell'**articolo 27** si dispone in ordine alle modalità di entrata in vigore della Convenzione e si stabilisce la diversa decorrenza dell'applicazione delle disposizioni in essa contenute.

L'**articolo 28** inserisce la clausola della **limitation of benefits** che consente ad uno Stato contraente la limitazione o il diniego dei benefici convenzionali al fine di contrastare possibili manovre elusive del trattato (cosiddetto *treaty shopping*). Tale clausola si configura come una disposizione complementare rispetto all'applicazione delle disposizioni anti-evasione e anti-elusione previste dalla legislazione interna di uno Stato, applicazione delle quali rimane impregiudicata.

L'**articolo 29**, infine, prevede che la denuncia della Convenzione, per via diplomatica, possa intervenire, non prima di cinque anni dall'entrata in vigore, con anticipo di sei mesi sulla fine di ciascun anno solare.

## Contenuto del disegno di legge di ratifica

Il disegno di legge di autorizzazione alla ratifica della Convenzione tra Italia e Panama sulle doppie

imposizioni e per prevenire le evasioni fiscali si compone di **quattro articoli**, il **primo** dei quali reca l'autorizzazione alla ratifica della Convenzione e del Protocollo aggiuntivo, e il **secondo** il relativo ordine di esecuzione.

L'**articolo 3** quantifica gli oneri derivanti dalla Convenzione in **380.000 euro annui a decorrere dal 2016**. La copertura di tale onere è reperita attraverso l'utilizzo del fondo speciale di parte corrente, con parziale utilizzazione dell'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri.

L'articolo 4, infine, prevede l'entrata in vigore della legge di autorizzazione per il giorno successivo a quello della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Il disegno di legge è altresì corredato di **Analisi tecnico-normativa** dalla quale emerge la necessità dell'autorizzazione parlamentare alla ratifica della Convenzione in esame, in base all'articolo 80 della Costituzione, in quanto le disposizioni in essa contenute modificano la potestà impositiva dell'Italia, come reso possibile dal richiamo effettuato alle norme di diritto internazionale pattizio tanto dall'articolo 75 del DPR 600 del 1973 quanto dall'articolo 169 del Testo unico delle imposte sui redditi (DPR 22 dicembre 1986, n. 917). L'Analisi tecnico-normativa segnala inoltre che, al fine di assicurare una più efficiente cooperazione tra le rispettive amministrazioni fiscali, l'articolo 27 della Convenzione prevede tra l'altro l'applicabilità delle disposizioni sullo scambio di informazioni in riferimento ai tre anni precedenti l'entrata in vigore della Convenzione.

Dall'**Analisi dell'impatto della regolamentazione (AIR)**, infine, che pure correda il disegno di legge, non emergono indicazioni di particolare rilievo.

## 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), della Costituzione), riservate alla competenza legislativa esclusiva dello Stato.