

XV legislatura

**A.S. 1586:**

**"Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Lettonia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali, con Protocollo aggiuntivo, fatta a Riga il 21 maggio 1997, e relativo Scambio di Note, effettuato a Roma il 9 dicembre 2004"**

Luglio 2007  
n. 53



servizio del bilancio  
del Senato



# Servizio del Bilancio

**Direttore** dott. Clemente Forte

tel. 3461

## Segreteria

sig.ra Angela Stati

sig.ra Olimpia Piscitelli

dott.ssa Carla Di Falco

dott.ssa Nadia Clementi

dott.ssa Valeria Bevilacqua

tel. 5790

## Uffici

### **Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi**

dott.ssa Chiara Goretti

tel. 4487

### **Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata**

dott. Luca Rizzuto

tel. 3768

### **Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa**

dott. Renato Loiero

tel. 2424

### **Consigliere addetto al Servizio**

dott. Stefano Moroni

tel. 3627

### **Segretari parlamentari**

dott.ssa Anna Elisabetta Costa

dott.ssa Alessandra Di Giovambattista

sig. Cristiano Lenzini

dott. Vincenzo Bocchetti

dott. Maurizio Sole

*Hanno collaborato la dott.ssa Paola Alfieri e la  
dott.ssa Angela De Lorenzo nell'ambito di uno stage di  
studio presso il Servizio Bilancio del Senato*

## Indice

<b>Premessa</b> .....	1
<b>Articolo 7</b> ( <i>UTILI DELLE IMPRESE</i> ) .....	5
<b>Articolo 8</b> ( <i>NAVIGAZIONE MARITTIMA ED AEREA</i> ) .....	6
<b>Articolo 9</b> ( <i>IMPRESE ASSOCIATE</i> ) .....	8
<b>Articolo 10</b> ( <i>DIVIDENDI</i> ) .....	9
<b>Articolo 11</b> ( <i>INTERESSI</i> ) .....	11
<b>Articolo 12</b> ( <i>CANONI</i> ).....	12
<b>Articolo 13</b> ( <i>UTILI DI CAPITALE</i> ).....	13
<b>Articolo 14</b> ( <i>PROFESSIONI INDIPENDENTI</i> ).....	15
<b>Articolo 15</b> ( <i>LAVORO SUBORDINATO</i> ).....	17
<b>Articolo 16</b> ( <i>COMPENSI E GETTONI DI PRESENZA</i> ).....	18
<b>Articolo 17</b> ( <i>ARTISTI ED ATLETI</i> ).....	19
<b>Articolo 22</b> ( <i>ATTIVITÀ OFF-SHORE</i> ).....	19
<b>Articolo 23</b> ( <i>ALTRI REDDITI</i> ).....	21

## Premessa

Il presente disegno di legge autorizza la ratifica della convenzione stipulata tra l'Italia e la Lettonia al fine di evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali, in un ambito in cui si era in presenza di un vuoto normativo dovuto alla circostanza che la Lettonia, non aderendo alla Confederazione degli stati indipendenti (CSI), non aveva riconosciuto l'efficacia del Trattato contro le doppie imposizioni stipulato dall'Italia con l'URSS nel 1985<sup>1</sup>.

La relazione illustrativa al disegno di legge in esame evidenzia che saranno positivi i risvolti che conseguiranno dall'applicazione dell'Accordo in esame anche per il fisco italiano, il quale vedrà accresciuto l'ambito della propria potestà di imposizione.

La struttura convenzionale si rifà allo schema-base degli accordi di specie riconosciuto internazionalmente a livello di Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE).

La sfera soggettiva di riferimento è relativa alle persone residenti in uno o entrambi gli Stati contraenti; per quanto concerne invece l'ambito impositivo la convenzione si rivolge alle imposte sul reddito e sul patrimonio in vigore nei due Paesi al momento della stipula dell'accordo.

Pertanto per l'Italia le imposte coinvolte nella convenzione in esame riguardano, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, l'IRPEF,

---

<sup>1</sup> Peraltro quest'ultimo Trattato, così come si legge anche nella relazione illustrativa del presente provvedimento, non è più rispondente alle mutate situazioni politiche-economiche che più recentemente hanno riguardato tutti i paesi dell'Est-Europa; in particolare la Lettonia sarà interessata, in un prossimo futuro, da processi di espansione delle opportunità economico-finanziarie cui sono già interessati anche gli operatori economici italiani.

l'IRPEG (attuale IRES) e l'imposta sul patrimonio netto delle imprese.

Per quanto concerne tale ultima imposta si evidenzia che il D.Lgs n. 446 del 1997 ha provveduto alla sua abrogazione; pertanto, nello scambio di note avvenuto il 9 dicembre 2004 si è proceduto ad eliminare tale imposta dall'elenco redatto nel citato articolo 2, comma 3, della Convenzione in esame e al comma 25, per contro, si è provveduto ad inserire una disposizione con la quale si garantisce l'applicazione dell'accordo ad eventuali imposte patrimoniali che venissero in futuro introdotte in Italia.

La presente Convenzione è corredata di RT mediante la quale si provvede a valutare i riflessi finanziari delle norme in essa contenute; le banche dati utilizzate sono quelle disponibili per gli anni d'imposta 2000 e 2001 provenienti dalle dichiarazioni annuali dei sostituti d'imposta Modelli 770/2001 e 770/2002.

Con riferimento alle valutazioni finanziarie contenute nella citata RT è opportuna preliminarmente un'osservazione di carattere generale sull'impianto della Convenzione in esame, al di là del contenuto di ogni singolo articolo.

Occorre considerare infatti, così come anche si afferma nella relazione illustrativa, che la Lettonia è divenuta membro dell'Unione Europea dal 1° maggio 2004; tale circostanza implica la verosimile conseguenza che le relazioni commerciali, finanziarie ed economiche in generale subiscano andamenti fortemente espansivi con indubbi riflessi sui flussi di reddito tra Italia e Lettonia.

In più si aggiunga che è in espansione l'interesse degli operatori economici italiani verso i mercati dell'area geografica dell'Est-Europa; tale considerazione comporta pertanto una progressiva espansione delle relazioni commerciali verso mercati nuovi e in special modo verso il settore petrolifero, settore peraltro presente nel Paese in questione<sup>2</sup>.

Da tale riflessione deriva che l'utilizzo in RT di informazioni e valori tratti da banche dati ormai remote, in particolare riferite a relazioni commerciali valutate in termini di flussi di reddito nei periodi d'imposta 2000 e 2001, potrebbe risultare inadeguato a rappresentare l'effettivo volume attuale di relazioni economico-finanziarie instaurate tra i due Paesi in discorso. A ciò si associa anche la mancata considerazione in RT di ipotesi di aggiornamento dei valori contenuti nelle citate banche dati in virtù della presupposta estensione e mutabilità delle variabili in esame, nonché del possibile effetto incentivante delle norme fiscali contenute nella Convenzione in esame.

Ulteriore aspetto generale che si intende evidenziare riguarda il fatto che la convenzione in discorso, sottoscritta ben dieci anni or sono, oltre a fotografare quelli che erano i rapporti allora intercorrenti tra i due Paesi, si basa, necessariamente, sull'allora vigente

---

<sup>2</sup> A supporto di tali osservazioni si consideri che utilizzando dati tratti dall'ISTAT – Annuario 2006 - Commercio estero e attività internazionale delle imprese – pag. 51 Tav. A. 19.3 – si evidenzia un trend crescente per il periodo 2002-2006 (con dati provvisori per quest'ultimo anno), pur con andamenti di segno opposto per l'anno 2004, nelle variazioni commerciali di interscambio tra Italia e Lettonia. In particolare le esportazioni hanno visto un incremento pari al: 5,5% per il 2002, 15% per il 2003, -15% per il 2004, 9,6% per il 2005 e 25% per il 2006; le importazioni, per i medesimi anni, hanno avuto tali variazioni: 24%; 1,6%; -9,5%; -12%; 18%; infine i saldi di interscambio non subiscono variazioni nel 2002, mentre per il 2003 la percentuale di incremento è del 23%, per il 2004 si ha un decremento pari al 16%, per il 2005 e 2006 l'incremento è pari rispettivamente al 17% ed al 27%. Inoltre, così come si evidenzia dal rapporto ICE - Istituto nazionale per il Commercio Estero – Rapporti paese congiunti Ambasciate/Uffici Ice estero - si può evincere una forte concentrazione di iniziative di sostegno all'internazionalizzazione del sistema produttivo al fine di concretizzare i legami tra l'Italia e la Lettonia.

legislazione<sup>3</sup>. Sotto tale profilo occorrerebbe verificare se attualmente le regolazioni fiscali tra i due Stati, disciplinate dalla Convenzione in esame, possano esplicitare i propri effetti anche relativamente a imposte attualmente in vigore ed allora non esistenti.

Infatti la perplessità concerne la totale mancanza in RT di ogni riferimento circa gli effetti della Convenzione su redditi che, per loro natura, fanno parte anche della base imponibile IRAP.

Sempre in tale ambito occorrerebbe chiarire se le regolazioni delle posizioni fiscali contenute nella presente Convenzione possano produrre effetti in termini di normativa sul consolidato fiscale mondiale; va da sé, infatti, che non è indifferente, laddove un paese adotti una normativa fiscale più favorevole, posizionare la propria azienda o stabile organizzazione sul territorio di una Nazione piuttosto che su un'altra; in tale contesto infatti sarebbe interessante che si fornissero delle simulazioni finalizzate alla stima di possibili effetti di gettito circa, ad esempio, i riflessi delle norme contenute nella Convenzione sui dividendi (art. 10), oppure sugli interessi (art. 11) o ancora, sui canoni, c.d. *royalties*, (art. 12), sugli utili da capitale (art. 13), sulle attività *off-shore* (art. 22) per le quali non sembrano esserci variazioni di gettito così come sottolineato dalla RT.

Va da sé che tali problematiche inducono ad approfondimenti circa la congruità della valutazione degli effetti di minor gettito, stimati in RT pari a 48.000 euro annui, cui si provvede mediante riduzione del "Fondo speciale" di parte corrente dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze (articolo 3).

---

<sup>3</sup> Tale considerazione è avvalorata dalla necessità, come evidenziato sopra, dell'eliminazione dell'imposta sul patrimonio netto delle imprese (abrogata con D.Lgs n. 446 del 1997) a decorrere dal 1° gennaio 1998.

Non è chiaro, infine, a quali stime si riferisca la RT quando evidenzia ulteriori effetti negativi di gettito, la cui incidenza limitata viene affermata irrilevante sul bilancio dello Stato, derivanti dalle norme recate dalla Convenzione in parola, affermazione contenuta nella parte finale della RT.

Si procede di seguito ad analizzare gli articoli della Convenzione oggetto di ratifica più rilevanti e problematici ai fini delle stime di variazione di gettito, così come evidenziati dalla citata RT.

## **Articolo 7**

### **(UTILI DELLE IMPRESE)**

Per tale tipologia di reddito viene sancito il principio, peraltro valido anche in Italia, per il quale gli utili d'impresa sono imponibili soltanto nello Stato di residenza dell'impresa stessa.

La Convenzione fa salvo il caso in cui in essa si disciplini un regime fiscale differente per alcune tipologie di reddito, considerate separatamente, per le quali si applicherà la disciplina specificamente accordata escludendole dal calcolo del reddito di impresa.

Tuttavia tale disciplina prevede che non si possa applicare la vigente normativa in tema di tassazione dei redditi per prestazioni artistiche e professionali, per le quali attualmente non rileva la localizzazione del soggetto che percepisce dette prestazioni<sup>4</sup>; infatti,

---

<sup>4</sup> Il presupposto di territorialità del reddito viene svincolato dalla natura che il reddito può assumere in relazione all'attività svolta dal percipiente.



ad oggi viene operata una ritenuta del 30% sui compensi comunque percepiti nell'ambito di prestazioni artistiche e professionali (anche se qualificate dal soggetto non residente come redditi di impresa).

L'introduzione dell'articolo in esame implica pertanto la preclusione dell'applicazione della citata ritenuta nel caso di soggetti di nazionalità lettone privi di stabile organizzazione in Italia.

**La RT** in merito stima, utilizzando i dati tratti dal modello 770/2002 relativo all'anno d'imposta 2001, una perdita di gettito pari a circa 13.000 euro a titolo di ritenute applicate su prestazioni artistiche e professionali per complessivi 57.000 euro, con ciò ipotizzando che i redditi percepiti siano tutti da ascrivere ad imprese senza stabile organizzazione in Italia.

**Al riguardo** giova sottolineare che, applicando la citata aliquota del 30% sull'ammontare dei redditi stimati, si otterrebbe una perdita di gettito pari a circa 17.000 euro, a fronte degli stimati 13.000. Sul punto sarebbe quindi opportuno acquisire chiarimenti.

## **Articolo 8**

### **(NAVIGAZIONE MARITTIMA ED AEREA)**

L'articolo considera gli utili derivanti dallo svolgimento del traffico internazionale di navi o di aeromobili da parte di un'impresa italiana o lettone, disponendo che tali utili siano imponibili nello Stato di origine dell'impresa. Il comma 2 prevede che gli utili derivanti

dalla partecipazione ad un fondo comune, ad un esercizio in comune o ad un organismo internazionale di esercizio, seguano la stessa disposizione.

**La RT** evidenzia che sulla base dell'articolo in esame, in linea con quanto previsto dall'Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico (OCSE), gli utili derivanti dall'esercizio, in traffico internazionale, della navigazione marittima ed aerea sono tassati esclusivamente nel Paese in cui è situata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione.

È, inoltre, sottolineato che la norma è in contrasto con la normativa italiana riguardante l'IRES, secondo cui si considerano residenti "le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato<sup>5</sup>".

Si sostiene, quindi, che il principio di tassazione contenuto nel citato articolo 7 del disegno di legge in esame, riguardante il reddito d'impresa, sia applicabile anche per le imprese di navigazione e che l'impatto sul gettito non sia rilevante.

**Al riguardo** occorre sottolineare la differenza tra la definizione di sede legale e di sede di effettiva direzione della società. Infatti, per sede legale si intende la sede formale della società, ossia la sede sociale indicata nell'atto costitutivo o nello statuto; la sede di direzione effettiva di un'impresa, invece, è "il luogo in cui la società svolge la sua prevalente attività direttiva ed amministrativa per

---

<sup>5</sup> Vedi articolo 73, comma 3, del TUIR.

l'esercizio dell'impresa, cioè il centro effettivo dei suoi interessi, dove la società vive ed opera, dove si trattano gli affari e dove i diversi fattori dell'impresa vengono organizzati e coordinati per l'esplicazione ed il raggiungimento dei fini sociali<sup>6</sup>".

Va da sé che la rilevanza ai fini fiscali della sede della direzione effettiva rispetto a quella legale, derivante dalla applicazione della nuova disciplina, potrebbe determinare variazioni di gettito. Sul punto sarebbe opportuno ottenere chiarimenti da parte del Governo in merito alla quantificazione effettiva dell'incidenza sul gettito.

## **Articolo 9**

### ***(IMPRESE ASSOCIATE)***

L'articolo afferma che gli utili delle imprese associate direttamente o indirettamente alla direzione, al controllo o al capitale di un'impresa, sono tassati con la finalità di prevenire le evasioni fiscali<sup>7</sup>.

La disposizione detta criteri generali in tema di trasferimenti commerciali o finanziari.

**La RT** sostiene che tale disposizione non comporta alcuna variazione sul gettito.

---

<sup>6</sup> Cassazione, sentenza n. 136 del 22 gennaio 1958.

<sup>7</sup> Pertanto si prevede che i soggetti che partecipano ad imprese dell'altro Stato, possano veder tassati gli utili che si sarebbero prodotti nel caso in cui detti redditi fossero stati rilevati in mancanza di relazioni commerciali o finanziarie che detti soggetti hanno sottoscritto.

Al riguardo, non vi sono osservazioni per quanto di competenza; tuttavia occorre in tale contesto richiamare le osservazioni contenute nella parte generale, attesa la delicatezza delle questioni che investono i rapporti e le relazioni commerciali infragruppo.

## **Articolo 10** ***(DIVIDENDI)***

L'articolo considera i dividendi<sup>8</sup>, pagati da una società italiana o lettone ad un residente dell'altro Stato contraente, prevedendo che l'imposizione sia effettuata dallo Stato in cui ha la residenza il beneficiario di tali redditi.

Si specifica che tali dividendi possono essere tassati anche nello Stato di residenza della società che paga i dividendi ed in conformità alla legge di tale Stato. In ambedue i casi, sono previste due aliquote massime: il 5 per cento e il 15 per cento. La prima aliquota è accordata agli importi relativi ai dividendi se l'effettivo beneficiario è una società di capitali che detiene almeno il 10 per cento della società che distribuisce i dividendi. È altresì possibile applicare l'aliquota del 15 per cento per tutti gli altri casi.

È comunque previsto che le modalità di applicazione saranno stabilite di comune accordo tra gli Stati contraenti.

---

<sup>8</sup> Ai fini dell'articolo, sono considerati dividendi "i redditi derivanti da azioni, da azioni o diritti di godimento, da quote minerarie, da quote di fondatore o da altre quote di partecipazione agli utili, ad eccezione dei crediti, nonché i redditi di altre quote sociali assoggettati al medesimo regime fiscale dei redditi delle azioni secondo la legislazione fiscale dello Stato in cui è residente la società distributrice". Vedi l'articolo 10, comma 3, della presente Convenzione.

**La RT** utilizza, come strumento di quantificazione degli effetti di gettito, l'Anagrafe tributaria, ed in particolare il modello 770/2002, riferito all'anno di imposta 2001. Da quest'analisi risulta che non vi sono somme corrisposte a soggetti residenti in Lettonia a titolo di dividendi distribuiti e quindi la diminuzione di gettito non viene stimata rilevante.

**Al riguardo** si sottolinea che, nella normativa fiscale italiana, che prevede un trattamento differenziato per le persone fisiche e per le società, si riscontrano rispettivamente due aliquote, pari al 40 per cento e al 5 per cento<sup>9</sup>. Analizzando la normativa, pertanto, sembrerebbe verosimile ipotizzare una perdita di gettito dovuta alla citata differenza di aliquote di imposta, rilevante specialmente per i soggetti persone fisiche.

Va da sé inoltre che le considerazioni generali sopra esposte e riguardanti la possibile espansione economica della Lettonia, acquistano, con riferimento alla tipologia di redditi in esame, particolare rilievo e consistenza.

Sembrerebbe, quindi, opportuna, in considerazione di tali circostanze, una più puntuale stima degli effetti sul gettito dell'erario.

---

<sup>9</sup> Vedi artt. 47, 59 e 89 del TUIR, dove, peraltro, è prevista, in particolari casi, una cedolare secca del 12,50% .

## **Articolo 11** ***(INTERESSI)***

L'articolo prevede la disciplina sul trattamento degli interessi<sup>10</sup>, i quali vengono tassati dallo Stato di residenza del beneficiario effettivo, eccetto il caso in cui il soggetto svolga un'attività, industriale o commerciale, stabile nell'altro paese contraente, nel quale detti interessi diverranno imponibili.

Gli interessi, tuttavia, possono essere imponibili anche dallo Stato di provenienza ma in misura non superiore al 10 per cento dell'ammontare lordo degli stessi.

**La RT** prende in considerazione il modello 770/2002 dell'anno di imposta 2001, dal quale si evince che circa 101.000 euro corrisposti a soggetti residenti in Lettonia non sono assoggettati – sulla base della disciplina interna – ad alcuna ritenuta perché derivanti da interessi su conti correnti bancari o postali.

Considera, quindi, che l'entrata in vigore del testo convenzionale non comporti alcuna variazione in termini di gettito.

**Al riguardo**, non vi sono osservazioni per quanto di competenza.

---

<sup>10</sup> Ai fini del presente articolo il termine "interessi" designa i redditi dei titoli del debito pubblico, di buoni o obbligazioni di prestiti garantiti o non da ipoteca, e dei crediti di qualsiasi natura, nonché ogni altro provento assimilabile ai redditi di somme date in prestito in base alla legislazione fiscale dello stato da cui i redditi provengono. Cfr all'articolo 11 comma 4 della suddetta Convenzione.

## Articolo 12

### (CANONI)

L'articolo considera i canoni<sup>11</sup> pagati da una società italiana o lettone ad un residente dell'altro Stato contraente, secondo il principio della residenza del beneficiario dei redditi in discorso, e fatto salvo il caso in cui l'effettivo beneficiario svolga un'attività nell'altro Stato per mezzo di una stabile organizzazione o una base fissa; in quest'ultimo caso è lo Stato di provenienza dei canoni ad avere il potere impositivo.

Lo Stato di provenienza dei redditi ha la facoltà di effettuare il prelievo secondo due aliquote massime: il 5 per cento per i canoni pagati per l'uso di attrezzature industriali ed il 10 per cento per gli altri canoni; tale imposta deve essere calcolata sull'ammontare lordo dei redditi corrisposti.

Le modalità applicative saranno specificamente stabilite di comune accordo tra gli Stati contraenti.

**La RT** non quantifica la diminuzione del gettito, che il Governo ritiene non rilevante, valutandola in base a dati relativi all'anno d'imposta 2001. Sulla base di questa analisi non risultano redditi di canoni percepiti da residenti in Lettonia da parte di sostituti italiani; tuttavia, è la RT stessa che dichiara la non significatività della diminuzione di gettito derivante dalla disciplina in esame.

---

<sup>11</sup> Ai fini dell'articolo, sono considerati canoni "i compensi di qualsiasi natura corrisposti per l'uso o la concessione in uso, di un diritto d'autore su opere letterarie, artistiche o scientifiche, ivi comprese le pellicole cinematografiche e pellicole o registrazioni per trasmissioni radiofoniche o televisive, di brevetti, marchi di fabbrica o di commercio, disegni o modelli, progetti, formule o processi segreti, nonché per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche o per informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico." Crf.: articolo 12, comma 3 della presente Convenzione.

**Al riguardo** giova sottolineare, come per l'articolo 10<sup>12</sup>, che le analisi svolte nella relazione tecnica potrebbero risultare superate per il fatto che le stime si riferiscono ad un arco temporale remoto e con situazioni economico-finanziarie mutate.

In più, se si considera che la ritenuta operabile secondo la vigente normativa italiana<sup>13</sup> è del 30 per cento con riguardo ai compensi corrisposti a soggetti non residenti, va da sé che l'erario potrebbe accusare una diminuzione di gettito pari alla differenza con le due aliquote previste nella Convenzione.

Si richiede, quindi, al Governo di fornire un'indicazione quantitativa più puntuale del minor gettito stimato.

### **Articolo 13**

#### **(UTILI DI CAPITALE)**

L'articolo afferma che gli utili derivanti dall'alienazione di beni immobili<sup>14</sup> sono imponibili nello Stato contraente in cui detti beni sono situati, mentre per gli utili derivanti dall'alienazione dei beni mobili appartenenti all'attivo di una stabile organizzazione sono tassabili nello Stato in cui è situata l'attività d'impresa.

In tale disposizione vengono anche considerati gli utili derivanti dall'alienazione di navi e di aeromobili impiegati nell'attività internazionale da parte di un'impresa, i quali, invece, sono imponibili

---

<sup>12</sup> Vedi art. 10 della presente Convenzione, già analizzato.

<sup>13</sup> Vedi art. 25 comma 2 del D.P.R. n. 600 del 29/09/1973.

<sup>14</sup> L'espressione "beni immobili" è definita in conformità della legislazione dello Stato contraente in cui i beni sono situati.



nello Stato in cui è ubicata la sede di direzione effettiva dell'impresa di navigazione.

**La RT** specifica che il criterio di tassazione adottato per gli utili di capitale è quello raccomandato dall'OCSE.

Si evidenzia anche che con l'entrata in vigore delle norme convenzionali l'Italia non potrebbe più assoggettare a tassazione né i redditi prodotti da cessione di partecipazioni qualificate in società residenti in Lettonia (soggette all'imposta sostitutiva del 27 per cento *ex* articolo 67, comma 1, del TUIR), né le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in società residenti non qualificate e non negoziate in mercati regolamentati (soggette ad imposta sostitutiva del 12,50 per cento *ex* articolo 67, comma 1, del TUIR).

Dai dati derivati dal modello 770/2002, anno d'imposta 2001, risultano importi corrisposti pari a 147.000 euro. In più, la RT dichiara la difficoltà di stimare puntualmente le eventuali variazioni di gettito, in mancanza di indicazioni specifiche, concludendo, peraltro, sulla non significatività della contrazione della base imponibile.

**Al riguardo**, si ritiene opportuno che il Governo, formuli comunque delle ipotesi prudenziali di variazioni di gettito, utilizzando i dati in possesso, che, per le condizioni generali esposte, andrebbero comunque aggiornati.

## Articolo 14

### (PROFESSIONI INDIPENDENTI)

Per tale tipologia di redditi la Convenzione prevede che la tassazione nel paese di prestazione dell'attività stessa possa avvenire solo con riferimento al criterio della base fissa e/o del periodo di permanenza nello Stato da cui provengono i redditi; in particolare la tassazione viene effettuata dallo Stato di provenienza dei redditi nel solo caso in cui il soggetto vi risieda per un periodo superiore a 183 giorni nell'anno fiscale considerato.

La RT specifica che la tipologia di redditi presa in considerazione dall'articolo in discorso è speculare a quella disciplinata in Italia dall'articolo 53 del TUIR in materia di redditi da lavoro autonomo.

Per essi, attualmente, si prevede la ritenuta alla fonte a titolo di imposta da calcolarsi sui redditi erogati a non residenti<sup>15</sup>; per effetto della Convenzione in discorso tali ritenute verrebbero a mancare producendo pertanto una perdita di gettito.

Dai dati desunti dal modello 770/2002 (redditi per lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi per l'anno 2001) si rileva un ammontare complessivo di redditi pari a circa 113.000 euro, con ritenute pari a circa 32.000 euro.

Inoltre la RT stima che solo circa il 50% di detti redditi dovrebbe produrre perdita di gettito a titolo di mancato incasso di ritenute alla fonte, in quanto il principio della imputabilità del reddito

---

<sup>15</sup> Pertanto vige il criterio dell'imposizione da parte del soggetto erogatore.

alla base fissa dei compensi erogati a residenti in Lettonia dovrebbe limitarne l'impatto negativo.

La stima finale di variazione di gettito in termini di minor introito è fatta pari pertanto a circa 16.000 euro.

**Al riguardo** giova sottolineare che il citato criterio della base fissa e/o della permanenza del soggetto svolgente attività professionale indipendente basato esclusivamente sul numero di giorni di permanenza nello Stato erogatore del compenso potrebbe essere facilmente eluso; con riferimento a tale affermazione si pensi alle possibilità che la rete informatica internazionale oggi offre in merito alle prestazioni professionali di consulenza, che possono essere svolte anche a centinaia di chilometri di distanza tra il soggetto erogatore dei compensi ed il soggetto prestatore dell'attività.

E' pertanto opportuno sottolineare che in una stima prudenziale si sarebbero dovute tenere in debito conto anche le possibilità offerte dai nuovi canali commerciali e dalle nuove professioni che possono essere svolte in prevalenza mediante strumenti informatici (si pensi al settore immobiliare, al settore giuridico-amministrativo, al settore informatico ed al settore generale delle consulenze).

Si richiedono chiarimenti in merito.

## **Articolo 15**

*(LAVORO SUBORDINATO)*

L'articolo sancisce il principio generale della tassazione per le remunerazioni in denaro e in natura del lavoro subordinato. I salari e gli stipendi sono imponibili dallo Stato contraente nel quale l'attività dipendente viene svolta.

Inoltre, viene prevista una deroga che è rivolta a disciplinare i casi in cui l'azienda invii personale all'estero.

In tal caso il reddito prodotto nello Stato estero non viene tassato dallo Stato ospite a tre condizioni: che il beneficiario soggiorni per un periodo non superiore a 183 giorni; che le remunerazioni siano pagate da un datore di lavoro non residente nello Stato ospite; ed infine nel caso in cui l'onere di remunerazione non sia sostenuto da un datore di lavoro che abbia una stabile organizzazione nello Stato in discorso.

**La RT** afferma che il principio contenuto nella Convenzione è quello della tassazione nello Stato di residenza del prestatore di lavoro. In particolare, per i soggetti residenti in Italia si continuerà ad operare secondo il principio di tassazione mondiale e non si dovrebbero verificare significative variazioni di gettito.

Tuttavia, variazioni di reddito si potrebbero avere solo con riferimento ai compensi assimilati a quelli di lavoro dipendente (di cui all'articolo 23, comma 2, lettera b), del TUIR), che sarebbero tassati in Italia solo nel caso in cui l'onere sia posto a carico di una stabile organizzazione presente sul territorio nazionale o nel caso in cui il soggetto percipiente soggiorni per più di 183 giorni nell'anno fiscale.

La RT in merito evidenzia la mancanza di tali flussi di reddito per l'anno d'imposta 2000, a prescindere dal fatto che siano effettuati nel nostro territorio o all'estero. L'impatto sul gettito sarebbe marginale, in quanto riferibile solo alle collaborazioni superiori a 183 giorni nell'anno fiscale considerato.

**Al riguardo**, si rende necessario che il Governo provveda a formulare ipotesi più aggiornate in merito ai flussi di reddito in esame.

## **Articolo 16**

### **(COMPENSI E GETTONI DI PRESENZA)**

I compensi, i gettoni di presenza e le retribuzioni analoghe percepiti da un amministratore che risiede in Italia o in Lettonia, sono tassabili nello Stato di residenza della società che eroga questi compensi.

**La RT** sottolinea che la Convenzione in esame non stabilisce l'esclusività del potere impositivo dello Stato di residenza della società erogante. Ciò significa che i compensi ricevuti potranno essere tassati sia dallo Stato di residenza della società, sia dallo Stato di residenza del percettore dei compensi. Per la quantificazione della variazione del gettito si è utilizzato il modello 770/2001, riferito all'anno di imposta 2000; secondo tale modello non si rilevano somme corrisposte a soggetti residenti in Lettonia per tali redditi, quindi si stima una perdita di gettito non rilevante.

**Al riguardo**, si rinvia alle considerazioni generali.

## **Articolo 17**

### **(ARTISTI ED ATLETI)**

L'articolo 17 prevede che i redditi conseguiti da artisti dello spettacolo, di teatro, del cinema ed atleti siano imponibili nello Stato in cui l'attività viene svolta.

La norma riconosce la potestà impositiva dell'Italia sui redditi derivanti dall'attività esercitata dal nostro Paese da tali soggetti.

**La RT**, in considerazione ai dati desumibili dal modello 770/2002 anno d'imposta 2001, non rileva alcuna variazione significativa di gettito.

**Al riguardo**, non possono che sottolinearsi le considerazioni generali svolte.

## **Articolo 22**

### **(ATTIVITÀ OFF-SHORE)**

L'articolo contiene una disposizione a parte, rispetto a tutte le altre precedenti, che riguarda le attività *off-shore*, ossia le attività

connesse allo sfruttamento e alla esplorazione<sup>16</sup> del fondo e del sottosuolo marino e delle loro risorse naturali svolte tramite una stabile organizzazione. Si stabilisce, infatti, che la società ovvero ogni altra associazione di persone di uno Stato contraente che svolga sulla piattaforma continentale dell'altro Stato le attività precedentemente richiamate, rappresenta una stabile organizzazione in tale ultimo Stato, a condizione che l'attività sia svolta per un periodo superiore a trenta giorni su dodici mesi.

Inoltre, gli utili ricavati da un residente di uno Stato contraente derivanti dal trasporto di approvvigionamenti verso e tra le località in cui vengono svolte le attività di esplorazione e sfruttamento del fondo e del sottosuolo marino e le attività connesse, sono imponibili nello Stato in discorso.

La Convenzione disciplina, poi, in modo articolato, le diverse attività connesse a quelle in esame<sup>17</sup>.

**La RT** individua, come metodo di quantificazione, il modello Unico 2002 per le società di capitali, dal quale non risulta alcun reddito conseguito da soggetti italiani riguardante le attività *off-shore* effettuate nella nazione della Lettonia. La disciplina citata, secondo il

---

<sup>16</sup> Ai fini dell'articolo sono considerati diritti di esplorazione e sfruttamento i "diritti agli attivi patrimoniali derivanti dall'esplorazione del fondo e del sottosuolo marino e delle loro risorse naturali nell'altro Stato contraente, inclusi i diritti a interessi oppure a benefici relativi a tali attivi patrimoniali". Cfr.: articolo 22 della presente Convenzione.

<sup>17</sup> A titolo di esempio si specifica che le retribuzioni che un dipendente riceve a titolo di attività di cui sopra, sono imponibili nello stato di residenza della società che esercita tali attività; un'eccezione è fatta se l'attività è svolta per periodi che non superano i 30 giorni in dodici mesi. Le retribuzioni ricevute come corrispettivo a titolo di attività svolta a bordo di una nave o aeromobile adibiti al trasporto di approvvigionamenti o persone verso o tra gli Stati interessati dalla Convenzione per lo svolgimento delle attività sopra meglio specificate, sono imponibili nello Stato di residenza del datore di lavoro. Gli utili derivanti dall'alienazione di diritti di sfruttamento, di beni utilizzati per lo sfruttamento e l'esplorazione del fondo e del sottosuolo marino e le azioni il cui valore deriva, sia direttamente che indirettamente, da tali diritti e tali beni, sono imponibili nello Stato in cui si trovano le risorse naturali.

Governo, pertanto non dovrebbe determinare alcuna variazione di gettito.

**Al riguardo**, si rimarca che la Lettonia è un paese interessante dal punto di vista dell'estrazione del petrolio e che gli operatori economici agiscono secondo convenienza fiscale, posizionandosi sui territori con normativa tributaria più "leggera". Il Governo, pertanto, in considerazione di ciò, dovrebbe chiarire le ipotesi su cui si fonda la mancata stima di perdita di gettito per il futuro.

### **Articolo 23**

#### **(ALTRI REDDITI)**

Per tali tipologie di reddito<sup>18</sup> la Convenzione dispone una sostituzione di regime fiscale, prevedendo il passaggio dal criterio dell'attività svolta sul territorio dello Stato da parte del cittadino straniero e sui cui redditi viene calcolata una ritenuta alla fonte, al criterio del luogo di residenza del soggetto che ha realizzato il reddito.

**La RT** stima quindi una perdita di gettito da ascrivere all'impossibilità di effettuare il prelievo alla fonte da parte dello Stato italiano su detti redditi.

Utilizzando i dati tratti dai modelli 770/2002, relativi all'anno d'imposta 2001, si evidenzia un ammontare di redditi da prestazioni di lavoro autonomo non esercitato abitualmente e importi relativi ad altri

---

<sup>18</sup> In tale ambito si parla essenzialmente di prestazioni di lavoro autonomo occasionale rese da residenti in Lettonia.



redditi diversi per circa 65.000 euro, a cui corrispondono circa 19.000 euro di ritenute alla fonte.

Si stima pertanto una perdita di gettito per il totale importo di 19.000 euro.

**Al riguardo** non si ha nulla da osservare, condividendo l'orientamento prudenziale della RT, che considera come perdita di gettito il totale importo delle ritenute risultanti dai dati rilevati nell'anno d'imposta 2001; tuttavia si fa rinvio a quanto detto in termini generali, con riferimento alle mutate situazioni economico-finanziarie intervenute e ulteriormente ipotizzabili nei rapporti tra i due Paesi in discorso.

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico  
per gli utenti intranet del Senato alla url  
<http://www.senato.intranet/intranet/bilancio/home.htm>

**Senato della Repubblica**  
www.Senato.it