

P&P

TAX, ACCOUNTING AND CORPORATE SERVICES

3/7 DTA Seminar – Dottor Calogero Antona & Dottor Stefano Passarello

Convenzione contro la doppia imposizione ITALIA – HK

SINTESI PRATICA SULLO STATO ATTUALE E PROSSIMI SCENARI PER
LE PERSONE FISICHE E GIURIDICHE

La Residenza come variabile determinante.

Cosa cambia nella panoramica fiscale Italiana?

Lavoro dipendente tra Tutele previdenziali e regole fiscali interne e convenzionali.

Premessa

Tra lo Stato italiano e la Regione Amministrativa Speciale di Hong Kong della Repubblica Popolare Cinese, è stata siglata in data 14.01.2013 la Convenzione Contro le Doppie Imposizioni.

Le disposizioni di tale Convenzione, rispondono in larghissima parte agli standard del modello OCSE per le Convenzioni Internazionali, prevedendo, oltre alla regolamentazione delle reciproche posizioni, anche un adeguato scambio di informazioni tra i due Paesi contraenti.

La convenzione entrerà in vigore dopo il perfezionamento dell'iter di ratifica nei singoli Paesi con il relativo scambio di notifiche.

Effettuata l'ultima notifica, per l'Italia la Convenzione avrà effetto dal 1° gennaio dell'anno solare successivo all'entrata in vigore.

Pertanto, qualora tale iter venga perfezionato entro il 2013, la Convenzione si renderà applicabile già dal prossimo 1° gennaio 2014.

Con l'entrata in vigore della Convenzione, è prevedibile l'esclusione di Hong Kong dalle Black-List italiane (D.M. 4 maggio 1999 – D.M. 21 novembre 2001 - D.M. 23 gennaio 2002).

L'analisi degli scenari
che si proporranno con l'entrata
in vigore in Italia della Convenzione e della
probabile esclusione di Hong Kong
dalle Black-List, sono l'oggetto
della presente trattazione.

La Residenza come variabile determinante:

La soggettività Tributaria.

Nell'Ordinamento tributario italiano, per i contribuenti "residenti", vige il principio della tassazione su base mondiale (*worldwide taxation principle*), con conseguente imposizione, da parte dello Stato (di residenza), **su tutti** i redditi dagli stessi ovunque prodotti; specularmente, per i contribuenti "non residenti", vige la tassazione **solo** sui redditi dagli stessi prodotti (*source taxation principle*) nel territorio dello Stato (della fonte).

Si evince immediatamente, come elemento di connessione determinante, in Italia, ai fini della genesi e dell'ampiezza dell'obbligazione tributaria, sia la residenza o la non residenza del soggetto passivo **nel territorio dello Stato**.

Residenza fiscale delle **PERSONE FISICHE** in ITALIA:
D.P.R. 917/86 T.U.I.R.

Art. 2 comma 2

Per più di 183 gg (184 anno bisestile)

In Italia:

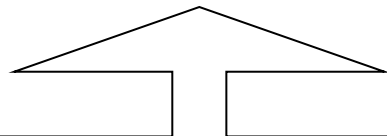
Iscrizione nell'anagrafe dei residenti;

Domicilio in Italia;

Residenza (stabile dimora) in Italia.

**SI E' RESIDENTI
FISCALMENTE IN ITALIA**

(Worldwide taxation principle)



E' l'Amministrazione finanziaria che deve dimostrare la sussistenza dei requisiti ivi previsti.

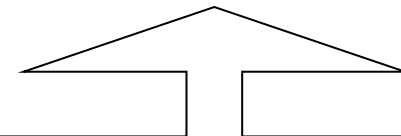
Art. 2 comma 2-bis

(Black list).

In ogni caso, il cittadino Italiano che si è cancellato dall'anagrafe residenti e si è trasferito in Paese Black list.

**E' CONSIDERATO, SALVO PROVA
CONTRARIA, RESIDENTE
FISCALMENTE
IN ITALIA**

(Worldwide taxation principle)



**INVERSIONE DELL'ONERE DELLA
PROVA**

E' il CITTADINO italiano che deve dimostrare di essere residente all'Estero.

SCENARI

Senza DTA e con Black List (Situazione attuale)

Applicazione sia

- Dell'art. 2, comma 2;
- Che dell'art. 2 comma 2-bis.

Il lavoratore CITTADINO italiano, può essere fiscalmente residente sia in Italia che ad HK.

Con DTA e senza Black List (Situazione attesa)

Applicazione solo

- Dell'art. 2, comma 2;

e

nell'art. 4 del DTA al paragrafo 2, viene regolata la risoluzione della situazione di eventuale doppia residenza fiscale.

DTA

RISOLUZIONE CASI DOPPIA RESIDENZA

Art. 4 del paragrafo 2:
(Tie Break Rules)

(a) Abitazione permanente o Centro degli Interessi Vitali



(b) Soggiorno abituale in uno dei due Paesi



(c) Risoluzione di comune accordo delle Autorità competenti dei 2 Paesi

ESEMPIO

Senza DTA e con Black list (Si esemplifica per velocità intuitiva)

PERSONA FISICA celibe/nubile, che si iscrive all'AIRE e si trasferisce per lavoro ad HK.

A prescindere dall'abitazione permanente, dal centro degli interessi vitali o del periodo di soggiorno abituale, L'Amministrazione finanziaria, in vigore dell'art. 2 comma 2-bis TUIR, ne **PRESUME** la residenza fiscale in Italia. E' la persona fisica che **deve dimostrare** di essere fiscalmente residente all'estero.

Con DTA e senza Black list (Si esemplifica per velocità intuitiva)

PERSONA FISICA celibe/nubile, che si iscrive all'AIRE e si trasferisce per lavoro ad HK.

L'Amministrazione finanziaria, **non può** presumere la residenza fiscale in Italia. Deve prima effettuare le adeguate verifiche informative e raccogliere prove sufficienti in merito ad abitazione permanente, centro degli interessi vitali, il soggiorno abituale della persona fisica.

Residenza fiscale delle **SOCIETA' DI CAPITALI** in ITALIA:
D.P.R. 917/86 T.U.I.R.

Art. 73 comma 3

Per più di 183 gg (184 anno bisestile)

In Italia:

la sede legale;

la sede dell'amministrazione;

l'oggetto principale.

**SI E' RESIDENTI FISCALMENTE
IN ITALIA**

(Worldwide taxation principle)

DETTAGLIO PRATICO NUOVI SCENARI VOCI CLASSICHE

Soggetto Pagatore	Dividendi Art. 10 ⁽¹⁾	Interessi Art. 11 ⁽²⁾ ⁽³⁾	Royalty Art. 12
ITALIA	10%	12,50%	15%
HK	0%	0%	4,95% ⁽⁴⁾

Soggetto Cedente Residente in:	Capital Gain Art. 13
ITALIA	Capital Gain tassato solo in Italia
HK	Capital Gain tassato solo ad HK (0%), tranne il caso in cui più del 50% del valore dei titoli ceduti, derivi da sottostante immobiliare situato in Italia ⁽⁵⁾

¹Eccezione in caso di stabile organizzazione o base fissa

²Eccezione in caso di stabile organizzazione o base fissa

³Esenti se il debitore è un Soggetto Pubblico

⁴Qualora le royalty siano pagate a soggetti correlati e la proprietà intellettuale è ricollegabile a residente HK: 15%.

⁵L'eccezione non si applica qualora i titoli ceduti, siano quotati in borsa valori.

C F C

Norme CFC per Controllate/Collegate
localizzate in Paesi Black list
(Hong Kong)

LEGISLAZIONE E PRASSI

Art. 167 e 168 D.P.R. 917/86 T.U.I.R.

DM 429/2001

RM 165/E 22/06/2009

CM 18/E 12.02.2002

CM 23/E 26/05/2011

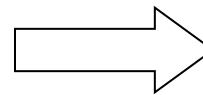
CM 28/E 24/06/2011

RM 81/E 27/07/2012

Società Controllate

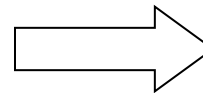
- Maggioranza in Assemblea
- Influenza dominante in Assemblea
- Influenza dominante contrattuale

“In generale quando il soggetto italiano è in grado di indirizzare la gestione e di stabilire se e quando pagare i dividendi”



Società Collegate

- Partecipazione 20% (Non quotata)
- Partecipazione 10% (Quotata)



DATI COMUNI

Il Controllo/Collegamento
Può essere:

Diretto

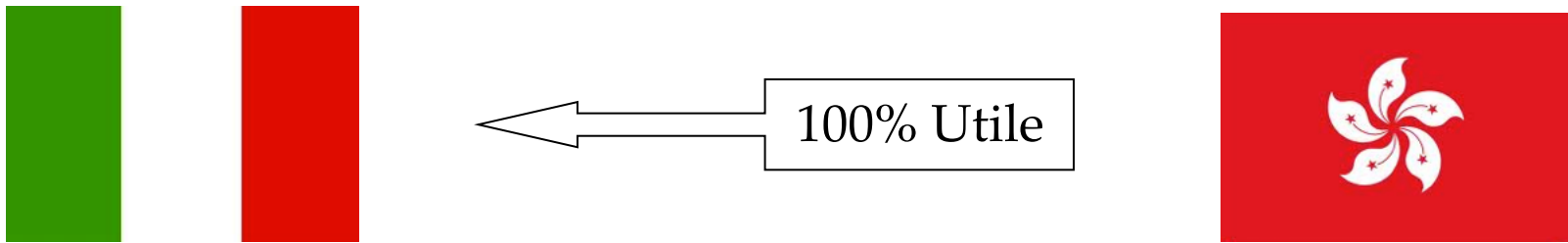
Indiretto

Tramite fiduciario

Per Interposta Persona

Situazione attuale

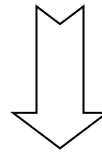
NO DTA SI BLACK LIST:



- Attribuzione del reddito per Trasparenza al soggetto italiano, in base alla quota di partecipazione;
- Tassazione ad aliquota media con minimo del 27% sul reddito ricalcolato secondo regole italiane.

PER DISAPPLICAZIONE NORME CFC

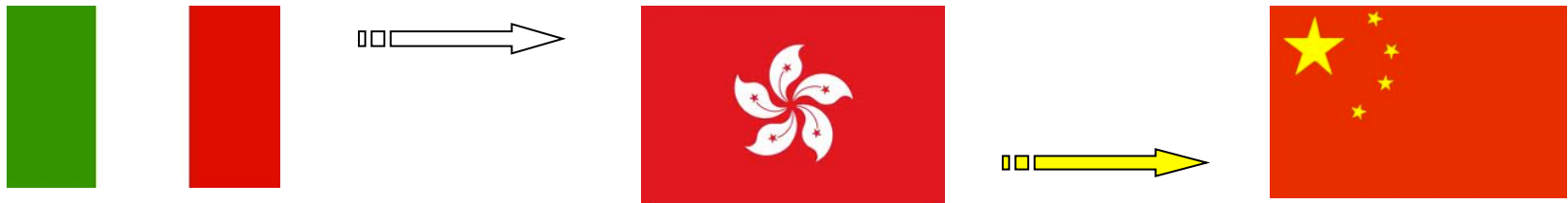
INTERPELLO ALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA ITALIANA



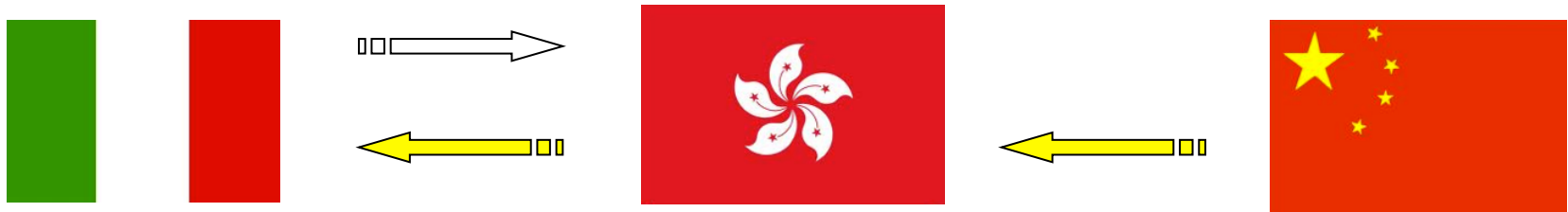
DIMOSTRAZIONE ESISTENZA DELLE ESIMENTI:

- **PRIMA ESIMENTE:** ATTIVITA' EFFETTIVA NEL
MERCATO DEL TERRITORIO
BLACK LIST
- **SECONDA ESIMENTE:** ASSENZA DI INTENTI ELUSIVI

ESEMPI



Azienda ITA controlla direttamente società **HK** che **produce** beni/servizi rivenduti in Cina



Azienda ITA controlla direttamente società **HK** che **acquista** beni/servizi dalla Cina e rivende a ITA

CASO 1

ITA **non riesce a dimostrare**
NESSUNA ESIMENTE.

Il reddito HK è imputato a ITA al 100%.
Vengono calcolate le imposte con aliquota media e, in ogni caso non inferiori al 27%.

CASO 2

ITA dimostra **solo**
PRIMA ESIMENTE

Il reddito HK **non** è imputato a ITA e, quindi non tassato in Italia **finché non è distribuito**.
Quando ITA incassa i dividendi o cede la partecipazione, è **tassato sul 100%** dei relativi redditi.

CASO 3

ITA dimostra **sia PRIMA che**
SECONDA ESIMENTE.

Il reddito HK **non** è imputato a ITA e, quindi non tassato in Italia **finché non è distribuito**.
Quando ITA incassa i dividendi o cede la partecipazione, è **tassato sul 5%** dei relativi redditi.

Situazione attesa

SI DTA NO BLACK LIST:

0%

trasferimento di reddito per

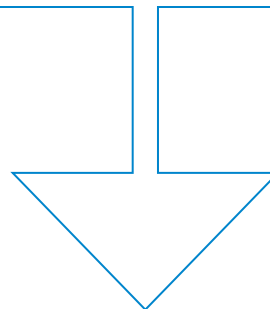
Trasparenza

al soggetto italiano

Tassazione SOLO ad HK

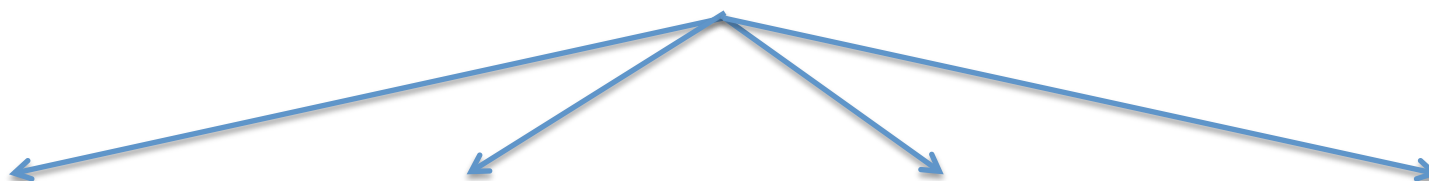
16,50%

E



DIVIDENDI E PLUSVALENZE SU CESSIONE PARTECIPAZIONE:

PERCETTORI



**SOCIETA'
DI CAPITALI**



Tassazione solo
sul 5%
Dei dividendi
o
Plusvalenze
=
1,375%

**IMPRESA P.F. O
SOC. di PERSONE**



Tassazione solo
sul 49,72%
Dei dividendi
o
Plusvalenze

**PERSONA FISICA
(No Impresa)
Partecipaz. Non
Qualificata**



Tassazione
Definitiva del 20%
Sui dividendi
o
Plusvalenze

**PERSONA FISICA
(No Impresa)
Partecipazione
Qualificata**



Tassazione solo
sul 49,72%
Dei dividendi
o
Plusvalenze

P&P

TAX, ACCOUNTING AND CORPORATE SERVICES

ESEMPIO

Srl/Spa ITA detiene quota del 60% in società di HK

Ipotesi 1

Attribuzione Utile
società HK:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Rideterminazione utile secondo norme TUIR (per
semplicità uguale ad HK): USD 500,000
Quota attribuita ad ITA: USD 300,000
Tassazione ITA (27,50%): USD 82,500

SI DTA NO BLACK LIST:

Quota attribuita ad ITA: USD 300,000
Tassazione ITA (Pex) 1,375%: USD 4,125

Ipotesi 2

ITA cede
partecipazione con
Plusvalenza:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000
Tassazione ITA 27,50%: USD 137,500

SI DTA NO BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000
Tassazione ITA 1,375%: USD 6,875

ESEMPIO

Persona Fisica ITA (Impresa), detiene quota del 60% in società di HK

Ipotesi 1

Attribuzione Utile
società HK:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Rideterminazione utile secondo norme TUIR
(per semplicità uguale ad HK): USD 500,000
Quota attribuita ad ITA: USD 300,000
Imponibile Tassabile ITA (100%): USD 300,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Quota attribuita ad ITA: USD 300,000
Imponib. Tassab.ITA (Pex) 49,72%: USD 149,160

Ipotesi 2

ITA cede partecipazione
con Plusvalenza:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000
Imponibile Tassabile ITA (100%) USD 500,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000
Imponib. Tassab.ITA (Pex) 49,72%: USD 248,600

ESEMPIO

Persona Fisica ITA (No Impresa), detiene quota del **60%** in società di HK

Ipotesi 1

Attribuzione Utile
società HK:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Rideterminazione utile secondo norme TUIR

(per semplicità uguale ad HK): USD 500,000

Quota attribuita ad ITA: USD 300,000

Imponibile Tassabile ITA (100%): USD 300,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Quota attribuita ad ITA: USD 300,000

Imponib. Tassab.ITA (Pex) 49,72%: USD 149,160

Ipotesi 2

ITA cede
partecipazione con
Plusvalenza:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000

Imponibile Tassabile ITA (100%) USD 500,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 500,000

Imponib. Tassab.ITA (Pex) 49,72%: USD 248,600

ESEMPIO

Persona Fisica ITA (No Impresa), detiene quota del 5% in società di HK

Ipotesi 1

Attribuzione Utile
società HK:
USD 500,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Rideterminazione utile secondo norme TUIR
(per semplicità uguale ad HK): USD 500,000
Quota attribuita ad ITA: USD 25,000
Imponibile Tassabile ITA (100%) USD 25,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Quota attribuita ad ITA: USD 25,000
Imponib. Tassabile ITA (100%): USD 25,000
Tassazione definitiva del 20%: USD 5,000

Ipotesi 2

ITA cede partecipazione
con Plusvalenza:
USD 100,000

NO DTA SI BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 100,000
Imponibile Tassabile ITA (100%) USD 100,000

SI DTA NO BLACK LIST:

Plusvalenza realizzata: USD 100,000
Imponib. Tassabile ITA (100): USD 100,000
Tassazione definitiva del 20%: USD 20,000

REGIME DELLE OPERAZIONI CON SOGGETTI BLACK LIST (HONG KONG)



LEGISLAZIONE E PRASSI

Art. 110 TUIR c. 10/12-bis D.P.R. 617/86

DM 23/01/2002

DM 27/12/2002

CM 1/E 19/01/2007

RM 363/E 29/09/2008

CM 1/E 26/01/2009

CM 23/E 26/05/2011

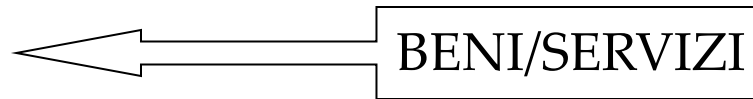
CM 35/E 20/09/2012

OGGETTO:

ACQUISTO DI BENI E SERVIZI DA
IMPRESE, SOCIETA' E PROFESSIONISTI
RESIDENTI O DOMICILIATI IN
TERRITORI BLACK LIST
(HONG KONG)

Situazione attuale

NO DTA SI BLACK LIST:



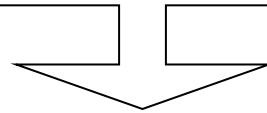
INDEDUCIBILITA'
DEI COSTI E DEI SERVIZI
PROVENIENTI DA SOGGETTI HK

OBBLIGHI COLLEGATI:

1. Trasmissione mensile/Trimestrale all' Agenzia delle Entrate del modello Black List con indicazione delle operazioni (beni/servizi) intercorse con soggetti HK;
2. Indicazione in appositi righi delle dichiarazioni dei redditi annuali Modello Unico, di tali operazioni.

PER DISAPPLICAZIONE ART. 110 TUIR

IN SEDE DI CONTROLLO DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA
O
TRAMITE INTERPELLO PREVENTIVO ALLA STESSA



BISOGNA DIMOSTRE L'ESISTENZA DELLE ESIMENTI:

- IL SOGGETTO HK SVOLGE PREVALENTEMENTE UN'ATTIVITA COMMERCIALE;

O, IN ALTERNATIVA

- LE OPERAZIONI HANNO AVUTO CONCRETA ESECUZIONE E CHE RISPONDONO AD UN EFFETTIVO INTERESSE ECONOMICO.

Situazione attesa

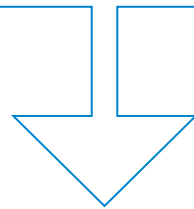
SI DTA NO BLACK LIST:

Deduzione Ordinaria

Al 100%

Dei costi per beni e servizi

e



- Nessun INTERPELLO Preventivo O prova di ESIMENTI
- Nessuna TRASMISSIONE mensile/trimestrale di operazioni con HK all' Agenzia delle Entrate
- Nessuna indicazione specifica in appositi righi del Modello UNICO



LAVORO DIPENDENTE TRA
TUTELE PREVIDENZIALI E REGOLE
FISCALI
INTERNE E CONVENZIONALI

PREVIDENZA AMBITO GENERALE

Nella fattispecie del lavoro dipendente svolto dal prestatore italiano all'estero, in ambito contributivo, vige generalmente il principio di territorialità, secondo il quale la contribuzione previdenziale, deve essere versata nel Paese ove viene svolta di fatto l'attività lavorativa.

La regola generale, subisce delle deroghe, nel caso in cui tra il Paese extracomunitario ove il lavoratore svolge la prestazione e l'Italia, non sia presente un accordo di "sicurezza sociale".

In questi casi la normativa italiana prevede l'obbligo per il datore di lavoro, italiano o straniero, di iscrivere i lavoratori italiani, secondo le modalità in vigore nel territorio nazionale, alle seguenti forme di previdenza ed assistenza sociale:

Assicurazione I.V.S.;

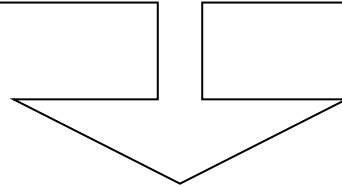
Assicurazione contro la tubercolosi;

Assicurazione contro la disoccupazione; involontaria;

Assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali;

Assicurazione contro le malattie.

CALCOLO CONTRIBUTI: SU RETRIBUZIONI CONVENZIONALI ANNUALI



Per l'Anno 2013:

Decreto del 7 dicembre 2012

<http://normativo.inail.it/bdninternet//docs/Decreto7dic2012all1.pdf>

FISCO AMBITO GENERALE

Il regime fiscale applicabile al lavoratore italiano che svolge la propria attività all'estero, è collegato alla residenza fiscale dello stesso.

Senza DTA e con Black List (Situazione attuale)

Applicazione sia

- Dell'art. 2, comma 2;
- Che dell'art. 2 comma 2-bis.

Il lavoratore CITTADINO italiano, può essere fiscalmente residente sia in Italia che ad HK.

Con DTA e senza Black List (Situazione attesa)

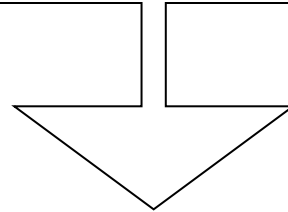
Applicazione solo

- Dell'art. 2, comma 2;

e

nell'art. 4 del DTA al paragrafo 2, viene regolata la risoluzione della situazione di eventuale doppia residenza fiscale.

Nella Convenzione ITALIA/HK contro la doppia imposizione fiscale,
il LAVORO SUBORDINATO è regolato
dall'articolo 15.



1° caso:

Residenza fiscale ad HK:

Nessuna tassazione in ITALIA
sul reddito di lavoro dipendente prodotto ad HK.

2° CASO

Residenza fiscale in ITALIA **(Senza DTA ed in Black List):**

Il lavoratore è soggetto a tassazione **sia in Italia che ad HK:**

a)

Il reddito di lavoro dipendente percepito, confluisce nel reddito complessivo del lavoratore, da indicare in sede di dichiarazione dei redditi.

Si applicano le regole ordinarie di tassazione previste dall'art. 51 del T.U.I.R.

b)

Lavoratore che lavora ad HK per un periodo **superiore a 183 gg**, con carattere di **continuità** e con un contratto che preveda come **oggetto esclusivo** il lavoro all'estero:

è soggetto a tassazione in Italia **non** sulle retribuzioni ricevute, **ma** sulle retribuzioni convenzionali (vedi area Previdenza), in base all'art. 51 c. 8-bis del T.U.I.R.

In questo caso, nel reddito complessivo del lavoratore **non** confluisce il reddito da lavoro dipendente percepito, **ma** l'importo delle retribuzioni convenzionali.

3° CASO

Residenza fiscale in ITALIA (Con DTA e Senza Black List):

In presenza delle seguenti variabili (art. 15 n. 2 del DTA):

- a) lavoratore che soggiorna ad HK per un periodo di tempo inferiore a 183 gg nell'arco di 12 mesi;
- b) remunerazione pagata da, o per conto di un datore di lavoro residente in Italia;
- c) mancanza ad HK di stabile organizzazione o base fissa del datore di lavoro italiano;

Il lavoratore è soggetto a tassazione solo in Italia.

Negli altri casi, di configurazione lavorativa (+ di 183 gg, la retribuzione è pagata da datore di lavoro HK, presenza di stabile organizzazione, ecc..) si applicano le previsioni già indicate al precedente n. 2).

Hong Kong

Shanghai

Guangzhou

Singapore

Suite 01, 8th Floor

Room 1004, 10th Floor

Room E10, 16th Floor

Suite 04, 13th Floor

Singga Commercial Centre

Huijin Building

VILI International No 167

Golden Mile Tower

148 Connaught Road West

HuangPu District

LinHeXi Road, TianHe District

6001 Beach Road

Hong Kong

Shanghai 200001

Guangzhou 510610

Singapore 199589

Tel: +852 2915 8198

China

China

Tel: +65 62980624

Tel: +86 02151571024

Tel: +86 13818984476

info@pndp.net

www.pndp.net

P&P

TAX, ACCOUNTING AND CORPORATE SERVICES