

05.048

**Messaggio
concernente un Protocollo che modifica la Convenzione di
doppia imposizione con il Regno di Norvegia e il relativo
Protocollo**

del 3 giugno 2005

Onorevoli presidenti e consiglieri,

vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale concernente un Protocollo, firmato il 12 aprile 2005, che modifica la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia d'imposte sul reddito e sul patrimonio conclusa con il Regno di Norvegia e il relativo Protocollo.

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

3 giugno 2005

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Samuel Schmid

La cancelliera della Confederazione, Annemarie Huber-Hotz

Compendio

A seguito di una sua riforma fiscale che intende introdurre un'imposizione globale unitaria, la Norvegia è costretta a modificare il suo metodo per evitare la doppia imposizione e a passare dal metodo dell'esenzione a quello del computo, ragion per cui è stato firmato il Protocollo di modifica. Oltre alla modifica dell'articolo norvegese concernente il metodo (art. 23), il Protocollo di modifica contiene una nuova disposizione sul rimborso delle imposte alla fonte (art. 28), un'estensione dello scambio di informazioni (l'assistenza amministrativa ai sensi dell'art. 26 è ora possibile anche per la frode fiscale e nei casi di società holding), una nuova regolamentazione nel settore del traffico internazionale che disciplina le particolarità della «Scandinavian Airlines System» (SAS) introdotte negli articoli 2, 3, 8, 13, 15 e 22, nonché un accordo sul diritto esclusivo di imposizione dello Stato di residenza in relazione ai dividendi da partecipazioni (art. 10).

Messaggio

1 Genesi

A seguito di una sua riforma fiscale che intende introdurre un'imposizione globale unitaria, la Norvegia è costretta a modificare il suo sistema per evitare la doppia imposizione e a passare dal metodo dell'esenzione a quello del computo. Per questo motivo la Direzione norvegese delle imposte ha chiesto all'Amministrazione federale delle contribuzioni di avviare le trattative per la revisione della Convenzione del 7 settembre 1987 per evitare le doppie imposizioni (RS 0.672.959.81). La Svizzera ha colto l'occasione e ha richiesto di ridurre a zero l'imposta alla fonte sui dividendi provenienti da partecipazioni importanti, nonché di estendere la clausola sulle informazioni limitatamente alle truffe fiscali.

Il 12 giugno 2002, dopo tre cicli di negoziati, la procedura di parafattura ha potuto essere conclusa. Prima della firma del Protocollo di revisione la Norvegia non era tuttavia più disposta ad accettare la nuova disposizione concernente l'assistenza amministrativa e ha chiesto di integrare una disposizione analoga a quella concessa dalla Svizzera agli Stati Uniti d'America (scambio di informazioni per truffe e reati analoghi anziché solo per delitti in materia di frode fiscale). La Svizzera non poteva però soddisfare questa richiesta, in quanto secondo l'accordo in materia di tassazione dei redditi da risparmio si è impegnata ad applicare una disposizione analoga solo nei confronti degli Stati membri dell'UE e solo per fatti che, alla luce della procedura di tassazione, sono equiparabili alla frode fiscale. Tuttavia la Svizzera era disposta a riprendere nel Protocollo la sua posizione sostenuta in occasione dei lavori in seno all'OCSE sulle pratiche fiscali dannose in relazione allo scambio di informazioni per le società holding.

2 Commento alle disposizioni del Protocollo

Articolo 1 (concerne l'art. 2 della Convenzione: imposte considerate)

L'articolo 1 del Protocollo adegua il catalogo delle imposte norvegesi di cui all'articolo 2 paragrafo 3 lettera a della Convenzione alla situazione attuale; non vi è tuttavia alcuna modifica materiale.

Articolo 2 (concerne l'art. 3 della Convenzione: definizioni generali)

Al fine di tener conto delle particolarità del Consorzio norvegese, danese e svedese «Scandinavian Airlines System (SAS)», l'articolo 2 del Protocollo modifica l'articolo 3 paragrafo 1 lettera h della Convenzione. In tal modo in futuro sarà determinante lo Stato di sede di un'impresa attiva nel traffico internazionale, che sarà stabilito in base alle regole dell'articolo 4 della Convenzione.

Articolo 3 (concerne l'art. 8 della Convenzione: navigazione marittima e aerea)

Conformemente alla nuova definizione di cui all'articolo 3 paragrafo 1 della Convenzione, l'articolo 3 del Protocollo conferisce allo Stato di sede dell'impresa, nell'articolo 8 paragrafo 1 della Convenzione, il diritto d'imposizione. Il paragrafo 4

stabilisce inoltre che i paragrafi 1 e 2 valgono per gli utili delle imprese aeree norvegesi, danesi e svedesi riunite nel Consorzio «Scandinavian Airlines System (SAS)», ma solo nella misura in cui gli utili della SAS Norge ASA, il partner norvegese della «Scandinavian Airlines System (SAS)», corrispondano alle loro partecipazioni al consorzio.

Articolo 4 (concerne l'art. 10 della Convenzione: dividendi)

L'articolo 4 del Protocollo modifica l'articolo 10 paragrafi 2 e 3 della Convenzione come segue: i dividendi pagati da una società figlia alla società madre (partecipazione di almeno il 20% del capitale) sono esentati dall'imposta alla fonte. Finora questa imposta ammontava al 5 per cento. Dopo l'introduzione dell'aliquota zero generale nel rapporto di partecipazione, la disposizione speciale dell'articolo 10 paragrafo 3 della Convenzione non è più necessaria.

In luogo di questo paragrafo è prevista ora l'esenzione dall'imposta alla fonte sui pagamenti di dividendi agli enti pubblici dei due Stati Contraenti compresa la Banca centrale della Norvegia, il Fondo petrolifero dello Stato norvegese e la Banca nazionale svizzera.

Articolo 5 (concerne l'art. 13 della Convenzione: utili di capitale)

Conformemente alla nuova definizione di cui all'articolo 3 paragrafo 1 lettera h della Convenzione, l'articolo 5 del Protocollo conferisce allo Stato di sede dell'impresa, nell'articolo 13 paragrafo 3 della Convenzione, il diritto d'imposizione degli utili provenienti dall'alienazione di navi o aeromobili.

Articolo 6 (concerne l'art. 15 della Convenzione: professioni dipendenti)

In analogia alle nuove disposizioni in materia d'imposizione di cui all'articolo 8 paragrafo 1 e articolo 13 paragrafo 3 della Convenzione, anche l'articolo 6 del Protocollo conferisce allo Stato di sede dell'impresa, nell'articolo 15 paragrafo 3 della Convenzione, il diritto d'imposizione delle remunerazioni ricevute per un'attività dipendente svolta a bordo di una nave o di un aeromobile. Secondo l'articolo 15 paragrafo 3 della Convenzione le remunerazioni provenienti da un'attività dipendente svolta a bordo di una nave iscritta nel registro internazionale norvegese delle navi (N.I.S), sono ora imponibili nello Stato di residenza del beneficiario. L'articolo 15 paragrafo 4 della Convenzione stabilisce che le remunerazioni percepite da un'attività dipendente svolta a bordo di un aeromobile esercitato nel traffico internazionale dal Consorzio «Scandinavian Airlines System (SAS)» sono imponibili nello Stato di residenza del beneficiario.

Articolo 7 (concerne l'art. 22 della Convenzione: patrimonio)

In analogia alle nuove disposizioni in materia d'imposizione di cui all'articolo 8 paragrafo 1 e articolo 13 paragrafo 3 della Convenzione, l'articolo 7 del Protocollo stabilisce che l'imposizione del patrimonio di cui all'articolo 22 paragrafo 3 della Convenzione delle imprese che esercitano la loro attività nel traffico internazionale può avvenire solo nello Stato di sede dell'impresa interessata.

Articolo 8 (concerne l'art. 23 della Convenzione: eliminazione della doppia imposizione)

L'articolo 8 paragrafo 1 del Protocollo introduce all'articolo 23 paragrafo 1 della Convenzione il metodo del computo per evitare la doppia imposizione dei contribuenti residenti della Norvegia. Di conseguenza gli elementi di reddito che soggiacciono al diritto d'imposizione svizzero non sono più esenti da imposta, ma vengono pure contemplati nell'imposta norvegese attraverso il computo dell'imposta svizzera. Per le persone residenti della Norvegia il nuovo metodo per evitare la doppia imposizione fa sì che il loro patrimonio, di qualsiasi parte del mondo, venga tassato all'aliquota norvegese. Il cambiamento di sistema non ha incidenza sul diritto d'imposizione svizzero.

L'articolo 8 paragrafo 2 del Protocollo introduce nell'articolo 23 paragrafo 2 della Convenzione la versione più aggiornata dell'articolo svizzero concernente i metodi per evitare la doppia imposizione. Non vi è comunque alcuna modifica materiale.

Articolo 9 (concerne l'art. 25 della Convenzione: procedura amichevole)

L'articolo 9 del Protocollo adegua il secondo periodo del paragrafo 1 dell'articolo 25 al modello di Convenzione dell'OCSE. L'avvio di una procedura amichevole deve quindi ora avvenire entro i tre anni che seguono la prima notificazione di una misura non conforme alle disposizioni della Convenzione.

Articolo 10 (concerne l'art. 26 della Convenzione: scambio d'informazioni)

L'articolo 26 contiene una nuova disposizione, che promuove lo scambio di informazioni non solo ai fini della corretta applicazione della Convenzione, ma anche per l'affermazione del diritto interno nei casi di frode fiscale. Secondo il Protocollo è da considerarsi frode fiscale un comportamento fraudolento che rappresenta in entrambi gli Stati Contraenti un delitto fiscale punibile con la pena privativa della libertà. Il diritto norvegese non distingue tra frode fiscale e sottrazione d'imposta. Per la Svizzera, invece, la frode fiscale costituisce un delitto, ma non la sottrazione d'imposta. Sulla base del principio della reciproca punibilità, l'assistenza amministrativa entra pertanto in considerazione solo quando una fattispecie, qualora fosse stata commessa in Svizzera, rappresenti una frode fiscale ai sensi del diritto svizzero. Nel Protocollo si specifica che deve esistere un rapporto diretto tra il comportamento fraudolento e l'auspicata misura di assistenza amministrativa. Infine le cosiddette «fishing expedition» vengono espressamente escluse.

Su richiesta norvegese è inoltre introdotta, sulla base del principio della reciprocità, una disposizione che si fonda sulla posizione della Svizzera sostenuta in occasione dei lavori in seno all'OCSE sulle pratiche fiscali dannose, secondo cui la Svizzera presta assistenza amministrativa ai fini dell'applicazione del diritto norvegese nella misura in cui si tratti di informazioni concernenti una società holding ai sensi dell'articolo 28 capoverso 2 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette. Ad articolo 26 il Protocollo chiarisce che possono essere scambiate solo le informazioni in possesso delle autorità fiscali o che devono essere trasmesse in via ordinaria alle autorità fiscali e che possono essere ottenute dalle stesse autorità fiscali in una procedura ordinaria (ad es. per mezzo di diffida a presentare il bilancio

Il passaggio della Norvegia al metodo del computo per eliminare la doppia imposizione non ha ripercussioni finanziarie dirette, dato che il diritto d'imposizione svizzero non viene limitato da questo provvedimento. Il cambiamento di metodo può tuttavia produrre perdite di entrate a livello di imposte indirette, in quanto l'onere fiscale svizzero più basso sugli utili delle stabili organizzazioni non si ripercuote più a favore delle imprese norvegesi e in Norvegia le imposte svizzere vengono unicamente computate sulle imposte norvegesi. Nella determinazione del metodo per evitare la doppia imposizione ogni Stato è tuttavia autonomo, ragion per cui la Norvegia non ha potuto opporsi a questo cambiamento della Svizzera.

4 Costituzionalità

Il Protocollo di revisione si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.) che accorda alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvarlo. La Convenzione riveduta è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile mediante notificazione scritta presentata almeno sei mesi prima. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Dal 1° agosto 2003 sottostanno al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. anche le Convenzioni che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. In riferimento all'articolo 22 capoverso 4 della legge sul Parlamento una disposizione di un trattato internazionale rappresenta una norma di diritto se, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impone obblighi, conferisce diritti o determina competenze. Il presente Protocollo di revisione contiene disposizioni che adeguano la Convenzione alle modifiche di legge norvegesi, creano condizioni più favorevoli per i dividendi da partecipazione e introducono nuove regole. L'ultima categoria comprende nuove disposizioni procedurali, che disciplinano il rimborso delle imposte alla fonte e un'assistenza amministrativa potenziata. L'assistenza amministrativa ai fini dell'attuazione del diritto interno nei casi di frode fiscale è già stata convenuta con la Germania in ugual misura e contempla le informazioni che già oggi sono ottenibili mediante assistenza giudiziaria. Inoltre questa clausola di assistenza amministrativa è già stata sottoposta alle Camere federali in relazione con l'Accordo con la Comunità europea in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi e definita quale nuovo standard svizzero nei confronti degli Stati dell'OCSE. Pertanto una disposizione simile potrà essere convenuta nei prossimi anni con la maggioranza degli Stati dell'UE e dell'OCSE. Lo scambio di informazioni per le società holding corrisponde alle concessioni fatte dalla Svizzera nel quadro dei lavori dell'OCSE in materia di pratiche fiscali dannose e comprende unicamente informazioni in possesso, o che dovrebbero essere in possesso, delle autorità fiscali; sono dunque escluse misure coercitive e il segreto bancario è garantito. Pertanto, conformemente alla prassi descritta nel messaggio concernente la Convenzione di doppia imposizione con Israele, il presente Protocollo di revisione non contiene importanti vincoli supplementari per la Svizzera. Il decreto federale concernente il Protocollo di revisione con la Norvegia non sottostà dunque al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 Cost.

Sebbene la richiesta di revisione della Convenzione di doppia imposizione sia venuta dal Regno di Norvegia, i cambiamenti adottati soddisfano anche gli interessi della Svizzera. Con la nuova regolamentazione dell'imposizione dei dividendi viene eliminato un ostacolo da anni percepito quale elemento di disturbo nelle relazioni economiche. Il presente Protocollo migliora chiaramente la situazione delle imprese svizzere con partecipazioni importanti in Norvegia e contribuisce a rafforzare l'attrattiva della Svizzera quale luogo d'insediamento per le imprese. Con l'introduzione della clausola per l'assistenza amministrativa nell'ambito dei delitti fiscali si vuole evitare che in futuro le fattispecie che non meritano alcuna protezione vengano attuate passando dalla Svizzera. L'assistenza amministrativa nel campo delle società holding corrisponde all'atteggiamento della Svizzera nei confronti dell'OCSE. Il segreto bancario non è toccato da questa misura. Infatti, nel caso di richieste di assistenza amministrativa per le società holding non vengono applicate misure coercitive (salvo se si tratta di un caso di frode fiscale), ma solo trasmesse informazioni che si trovano o dovrebbero già trovarsi in possesso delle autorità fiscali. Quale contropartita la Svizzera ha colto l'occasione per convenire la vantaggiosa applicazione dell'effetto retroattivo dell'imposizione dei dividendi per le società holding svizzere.