

12.086

**Messaggio  
concernente l'approvazione di una Convenzione per evitare  
le doppie imposizioni tra la Svizzera e la Bulgaria**

del 21 novembre 2012

---

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva la Convenzione del 19 settembre 2012 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica di Bulgaria per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio.

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

21 novembre 2012 In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Eveline Widmer-Schlumpf  
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

---

## Compendio

*La Convenzione esistente tra la Svizzera e la Bulgaria per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio<sup>1</sup> è stata firmata il 28 ottobre 1991 e da allora non è mai stata sottoposta a revisione.*

*A seguito della decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di modificare la sua politica in materia di convenzioni concernente lo scambio di informazioni, nel 2011 la Svizzera e la Bulgaria hanno avviato negoziati al fine di completare la Convenzione con una disposizione conforme all'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. La Convenzione vigente non contiene disposizioni sullo scambio di informazioni. L'assistenza amministrativa in materia fiscale è pertanto limitata alle informazioni necessarie alla regolare applicazione della Convenzione e a evitarne gli abusi.*

*Si è convenuto di rivedere interamente la Convenzione e di concluderne una nuova che sostituisca la Convenzione del 1991. Oltre all'introduzione di una nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni in ambito fiscale conforme allo standard internazionale, la revisione della Convenzione è stata anche un'occasione per aggiornare numerosi altri punti secondo l'attuale politica svizzera in materia di convenzioni. Occorre menzionare in particolare l'esenzione dall'imposta alla fonte per dividendi da partecipazioni di almeno il 10 per cento e per dividendi versati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali.*

*La Convenzione è stata firmata a Sofia il 19 settembre 2012.*

*I Cantoni e gli ambienti dell'economia interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della presente Convenzione.*

<sup>1</sup> RS 0.672.921.41

## **Indice**

<b>Compendio</b>	<b>8368</b>
<b>1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica svizzera in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni</b>	<b>8370</b>
<b>2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati</b>	<b>8370</b>
<b>3 Valutazione</b>	<b>8371</b>
<b>4 Commento ai singoli articoli della Convenzione</b>	<b>8372</b>
<b>5 Ripercussioni finanziarie</b>	<b>8379</b>
<b>6 Costituzionalità</b>	<b>8379</b>
<b>Decreto federale che approva una Convenzione tra la Svizzera e la Bulgaria per evitare le doppie imposizioni (<i>Disegno</i>)</b>	<b>8381</b>
<b>Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica di Bulgaria per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio</b>	<b>8383</b>

# Messaggio

## **1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica svizzera in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni**

Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni agevolano l'attività della nostra economia d'esportazione, promuovono investimenti esteri in Svizzera contribuendo al benessere del nostro Paese e degli Stati partner.

La politica svizzera in materia di convenzioni si basa da sempre sugli standard dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), poiché essi sono quelli più adeguati per quanto concerne il raggiungimento degli obiettivi in materia di benessere. Elementi importanti sono la chiara ripartizione del diritto d'imposizione delle persone fisiche e giuridiche, un'imposta residua per quanto possibile bassa su interessi, dividendi e canoni nonché la prevenzione in generale di conflitti in campo fiscale che arrecano svantaggi ai contribuenti attivi a livello internazionale. Da sempre esistono tensioni tra le condizioni quadro favorevoli e la riconoscenza internazionale del nostro regime fiscale. Infatti, in mancanza di una legittimazione internazionale, anche la migliore fiscalità perderebbe attrattiva.

## **2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati**

La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica di Bulgaria per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.921.41, di seguito «Convenzione del 1991») è stata firmata il 28 ottobre 1991 e da allora non è mai stata sottoposta a revisione.

A seguito della decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera riguardo allo scambio di informazioni secondo il modello di convenzione dell'OCSE, che ha segnato il cambiamento della politica svizzera in materia di convenzioni, la Bulgaria ha chiesto alla Svizzera di avviare negoziati allo scopo di completare la Convenzione del 1991 con una disposizione conforme all'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. La Convenzione del 1991 non contiene disposizioni sullo scambio di informazioni. Pertanto, l'assistenza amministrativa è limitata attualmente allo scambio delle informazioni necessarie alla regolare applicazione della Convenzione e a evitarne gli abusi, conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni. Mentre la Svizzera auspicava di principio soltanto una revisione parziale della Convenzione esistente, per motivi pratici la delegazione bulgara si era pronunciata a favore di una revisione totale e della conclusione di una nuova CDI. A tal proposito, entrambi gli Stati concordavano sul fatto che le soluzioni della Convenzione del 1991 già sperimentate con successo dovessero essere riprese. Le delegazioni hanno pertanto deciso di procedere su questa base a una revisione totale della Convenzione.

Oltre all'introduzione di una nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni in ambito fiscale, numerosi altri punti della Convenzione sono stati adeguati conformemente all'attuale politica in materia di convenzioni di entrambi gli Stati e al testo del modello di convenzione dell'OCSE (versione luglio 2012, di seguito «modello OCSE»). In particolare, i dividendi da partecipazioni determinanti di società come pure i dividendi versati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali sono ora esentati dall'imposta alla fonte e le eccezioni previste per l'imposizione alla fonte degli interessi sono state ampliate.

La nuova Convenzione (di seguito «CDI-BG») è stata firmata a Sofia il 19 settembre 2012.

### **3 Valutazione**

L'esenzione dall'imposta alla fonte per dividendi da partecipazioni di almeno il 10 per cento detenute da una società durante almeno un anno permette di evitare carichi fiscali residui nei rapporti di gruppo con la società madre svizzera. L'esenzione generale dall'imposta alla fonte per i dividendi versati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali semplifica gli investimenti transfrontalieri di questi investitori istituzionali. Le maggiori eccezioni previste per l'imposizione alla fonte degli interessi determinano un'esenzione in gran parte degli ambiti importanti per la Svizzera. In particolare, per i mutui interni al gruppo è stato possibile ancorare a livello bilaterale il contenuto dell'articolo 15 dell'Accordo tra la Confederazione Svizzera e la Comunità europea che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva del Consiglio 2003/48/CE in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi («Accordo sulla fiscalità del risparmio», RS 0.641.926.81). Per i canoni rimane invariata l'imposizione esclusiva nello Stato di residenza del beneficiario effettivo, fintantoché la Svizzera non percepisce un'imposta alla fonte sui canoni. La regolamentazione convenuta per i sistemi di fruizione abusiva dei benefici permette di impedire il ricorso abusivo alla Convenzione.

Con l'introduzione di una clausola arbitrare che entra automaticamente in vigore non appena la Bulgaria ne conclude una simile in una convenzione per evitare le doppie imposizioni con uno Stato terzo, alla Svizzera è stata garantita parità di trattamento in questo ambito rispetto ad altri Stati contraenti della Bulgaria.

Ad eccezione del suo campo di applicazione esteso a tutte le imposte, la nuova disposizione sullo scambio di informazioni rispetta gli obiettivi fissati dal Consiglio federale e limita lo scambio di informazioni a domande concrete. I requisiti in materia di assistenza amministrativa corrispondono agli adeguamenti allo standard internazionale decisi dal Consiglio federale il 13 febbraio 2011.

La presente Convenzione presenta un risultato equilibrato che contribuirà allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali. I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della CDI-BG.

Sotto l'aspetto formale e materiale, la CDI-BG segue in ampia misura il modello OCSE e la politica svizzera in materia di convenzioni. Le spiegazioni che seguono si limitano alle principali differenze rispetto al modello OCSE, alla Convenzione del 1991 e alla politica svizzera in materia di convenzioni.

#### *Articolo 2 CDI-BG (Imposte considerate)*

Il catalogo delle imposte bulgare è stato adeguato alle esigenze attuali: come l'imposta immobiliare svizzera, l'imposta sui fabbricati non rappresenta un'imposta sul patrimonio ed è quindi stata eliminata dall'elenco. Quest'ultimo è stato però completato dall'imposta sulle imprese («Gewerbesteuer»), un'imposta che colpisce le piccole imprese e che viene percepita in base a fattori ausiliari anziché in funzione degli utili effettivamente conseguiti. Per le imprese interessate, essa sostituisce l'imposta sul reddito e quella sull'utile.

#### *Articolo 3 CDI-BG (Definizioni generali)*

Dal momento che la Bulgaria non riconosce il luogo di direzione effettiva quale criterio di riferimento per la residenza, la definizione del traffico internazionale è legata allo Stato di residenza dell'impresa. Inoltre, secondo la prassi bulgara, tale nozione comprende non solo la navigazione marittima e il trasporto aereo, bensì anche i trasporti stradali.

Su richiesta della Svizzera, le definizioni generali sono state completate da una definizione di istituzione di previdenza. Queste istituzioni devono essere costituite in uno degli Stati contraenti, sottostare alle prescrizioni di questo Stato ed essere amministrate principalmente per gestire o versare prestazioni previdenziali. Dato che non tutte le istituzioni di previdenza bulgare sono esenti da imposta, si è rinunciato alla condizione dell'esenzione fiscale. Questa disposizione è stata precisata al numero 1 del Protocollo della Convenzione. Per la Svizzera la definizione di istituzione di previdenza comprende tutte le istituzioni del primo e del secondo pilastro come pure quelle del pilastro 3a. Gli investimenti collettivi di capitale riservati esclusivamente agli investimenti delle istituzioni di previdenza saranno trattati come gli investimenti diretti di capitale effettuati dalle stesse istituzioni di previdenza.

#### *Articolo 4 CDI-BG (Residenza)*

Con riferimento ai paragrafi 1 e 2, la CDI-BG corrisponde ora al tenore del modello OCSE.

In Bulgaria le società di persone sono trattate ai fini dell'imposizione come persone giuridiche e sono quindi considerate residenti ai sensi della CDI-BG. La Convenzione del 1991 tiene conto di questa situazione, precisando espressamente che le società in nome collettivo e in accomandita semplice costituite secondo il diritto svizzero, il cui luogo di direzione effettiva è in Svizzera, sono considerate residenti. Al fine di attribuire anche in futuro un diritto ai vantaggi della Convenzione alle società svizzere in nome collettivo e in accomandita semplice, nel Protocollo della Convenzione è stata inserita una disposizione corrispondente a quella della Convenzione del 1991 (n. 2 lett. c).

Nel Protocollo della Convenzione è stato inoltre stabilito che le istituzioni di previdenza e le organizzazioni a fini religiosi, caritativi, scientifici, sportivi, culturali o educativi sono considerate residenti di uno Stato contraente (n. 2 lett. a e b). Queste disposizioni rappresentano una mera precisazione. Infatti, sulla base del diritto interno, in Svizzera esse sono considerate residenti ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni anche senza una tale disposizione e anche quando non sono assoggettate a imposta in virtù degli scopi che perseguono.

Dal momento che la Bulgaria non riconosce il luogo di direzione effettiva quale criterio di riferimento per la residenza, per le persone residenti di entrambi gli Stati contraenti diverse dalle persone fisiche si è deciso di determinare il luogo di residenza ai sensi della CDI-BG tramite un comune accordo tra le autorità competenti. Nel corso della procedura amichevole, la residenza sarà determinata principalmente sulla base del luogo di direzione effettiva (n. 3 del Protocollo della Convenzione).

#### *Articolo 5 CDI-BG (Stabile organizzazione)*

La disposizione segue ora il tenore del modello OCSE. Dal punto di vista del contenuto corrisponde alla disposizione della Convenzione del 1991.

#### *Articolo 7 CDI-BG (Utili delle imprese)*

Conformemente al suo diritto interno, la Bulgaria non può applicare al momento le nuove regole dell'OCSE concernenti l'attribuzione degli utili tra la sede principale e le stabili organizzazioni. Per questo motivo le delegazioni hanno deciso di mantenere il testo attuale della disposizione. Come finora, nel Protocollo della Convenzione è stabilito il principio secondo cui l'imposizione degli utili di una stabile organizzazione si riferisce esclusivamente alle attività imputabili a detta stabile organizzazione (n. 4).

#### *Articolo 8 CDI-BG (Traffico internazionale)*

Il diritto di imposizione degli utili provenienti dal traffico internazionale (art. 3 par. 1 lett. f CDI-BG) è attribuito allo Stato di residenza dell'impresa che si occupa dell'esercizio di navi, aeromobili o veicoli stradali.

#### *Articolo 10 CDI-BG (Dividendi)*

L'articolo 10 della Convenzione del 1991 prevede un'aliquota d'imposta residua del 5 per cento per dividendi da partecipazioni di almeno il 25 per cento e un'aliquota del 15 per cento in tutti gli altri casi. D'ora in avanti i dividendi provenienti da partecipazioni di almeno il 10 per cento del capitale di una società detenute direttamente saranno imponibili unicamente nello Stato di residenza della società beneficiaria, a condizione che la partecipazione sia stata detenuta per almeno un anno al momento del pagamento dei dividendi (art. 10 par. 3 lett. a). Se al momento del pagamento la durata minima di detenzione non è stata rispettata e pertanto l'imposta alla fonte è stata trattenuta, è possibile richiederne il rimborso se la durata di detenzione è soddisfatta in un momento successivo (n. 5 del Protocollo della Convenzione). Al di là delle partecipazioni, l'imposizione esclusiva nello Stato di residenza si applica anche a dividendi versati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali (art. 10 par. 3 lett. b e c).

I dividendi provenienti da distribuzioni dissimulate degli utili non beneficiano dell'esenzione dall'imposta alla fonte. Questa esclusione, adottata su richiesta della Bulgaria, si applica in particolare al trasferimento di utili in seno a gruppi.

Conformemente al suo diritto interno, la Bulgaria percepisce un'imposta alla fonte del 5 per cento sui dividendi. Ha pertanto richiesto una riduzione corrispondente dell'aliquota d'imposta residua sui dividendi, che è stata fissata al 10 per cento e che corrisponde alla regola stabilita nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dalla Svizzera con parecchi altri Stati.

#### *Articolo 11 CDI-BG (Interessi)*

Per quanto concerne gli interessi, l'aliquota d'imposta residua attuale è stata ridotta dal 10 al 5 per cento e l'elenco delle eccezioni è stato completato. I pagamenti di interessi legati alla vendita a credito di servizi e gli interessi versati a istituzioni di previdenza sono ora imponibili soltanto nello Stato di residenza del beneficiario effettivo. Lo stesso vale per gli interessi pagati tra imprese associate. Sono considerate associate le società debtrici e creditrici legate direttamente o tramite una società madre comune per oltre il 10 per cento del capitale durante almeno un anno. Se al momento del pagamento degli interessi la durata minima di detenzione non è stata rispettata e pertanto l'imposta alla fonte è stata trattenuta, è possibile richiederne il rimborso se la durata di detenzione è soddisfatta in un momento successivo (n. 5 del Protocollo della Convenzione).

#### *Articolo 12 CDI-BG (Canoni)*

Le disposizioni della Convenzione del 1991 e del Protocollo della Convenzione sono state mantenute; soltanto il paragrafo 5 è stato adattato a livello formale. Fintantoché la Svizzera non introduce un'imposta alla fonte sui canoni, questi ultimi continueranno a essere imponibili soltanto nello Stato di residenza del beneficiario effettivo.

#### *Articolo 13 CDI-BG (Utili di capitale)*

Nell'articolo 13 è stato introdotto un nuovo paragrafo 4. Analogamente al modello OCSE e ad altre convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dalla Svizzera, il nuovo paragrafo prevede che gli utili provenienti dall'alienazione di azioni di una società, il cui patrimonio è direttamente o indirettamente composto per oltre il 50 per cento da beni immobili situati in uno Stato contraente, siano imponibili in detto Stato. In un simile caso la Svizzera, in quanto Stato di residenza dell'alienante, accorda l'esenzione unicamente se ne è provata l'effettiva imposizione in Bulgaria (art. 23 par. 2 lett. a CDI-BG).

Dal momento che un'imposizione delle azioni di una società immobiliare quotate in borsa nello Stato in cui sono situati i beni immobili ostacolerebbe notevolmente il commercio di questi titoli, al paragrafo 4 è stata convenuta un'eccezione corrispondente. In tal caso, per gli utili di capitale il diritto d'imposizione spetta allo Stato di residenza dell'alienante (art. 13 par. 5 CDI-BG).

#### *Articolo 16 CDI-BG (Compensi e gettoni di presenza)*

Sulla base del diritto bulgaro, anche una società a garanzia limitata (Sagl) può possedere un organo di vigilanza. La Bulgaria ritiene però che questo organo non rientri

nel testo dell'articolo 16 così come previsto dal modello OCSE. L'articolo 16 è stato pertanto completato di comune accordo aggiungendo l'espressione «o di un altro organo analogo» a un consiglio di amministrazione o di vigilanza.

#### *Articolo 17 CDI-BG (Artisti e sportivi)*

L'esclusione dell'imposizione nello Stato dell'esercizio dell'attività ai sensi del paragrafo 3 dell'articolo 17 della Convenzione del 1991 ha sollevato numerose questioni. Si è pertanto precisato di comune accordo che il finanziamento dello sportivo o dell'artista debba provenire per oltre il 50 per cento dallo Stato di residenza dello sportivo o dell'artista affinché il diritto di imposizione spetti a questo Stato.

#### *Articolo 18 CDI-BG (Pensioni)*

Analogamente alla Convenzione del 1991 e al modello OCSE, questa disposizione prevede che l'imposizione delle pensioni in relazione a un cessato impiego spetti allo Stato di residenza del beneficiario. Tuttavia, la Bulgaria non tassa le pensioni e quindi non esercita il proprio diritto di imposizione ai sensi di questa disposizione. Dato che in Svizzera le istituzioni di previdenza beneficiano di un trattamento fiscale privilegiato, dal suo punto di vista l'esenzione delle prestazioni di previdenza non era dunque giustificabile. Nell'articolo è stato pertanto introdotto un secondo periodo che prevede la possibilità di tassare le pensioni per lo Stato da cui esse provengono, qualora lo Stato di residenza non eserciti il proprio diritto.

Il Protocollo della Convenzione precisa che il termine pensioni non comprende soltanto pagamenti ricorrenti, ma anche prestazioni in capitale (n. 8).

#### *Articolo 23 CDI-BG (Eliminazione della doppia imposizione)*

Dal punto di vista del contenuto, questa disposizione corrisponde a quella della Convenzione del 1991, ma è stata redatta secondo il testo attuale. Come la Svizzera, la Bulgaria evita la doppia imposizione applicando il metodo dell'esenzione con riserva di progressione. Il metodo del computo si applica unicamente a dividendi, interessi e canoni.

#### *Articolo 26 CDI-BG (Scambio di informazioni)*

Alla luce della globalizzazione dei mercati finanziari e in particolare sullo sfondo della crisi finanziaria, la cooperazione internazionale in ambito fiscale ha assunto maggiore importanza. La Svizzera sostiene gli sforzi in questo settore. Revocando la sua riserva all'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE, il 13 marzo 2009 la Svizzera si è impegnata politicamente ad adottare lo standard internazionale in questo ambito.

Il presente articolo 26 riprende in ampia misura il testo dell'articolo 26 del modello OCSE. Esistono scostamenti al fine di autorizzare espressamente gli Stati contraenti a impiegare misure coercitive per l'applicazione della richiesta di informazioni nei confronti di banche, altri istituti finanziari, mandatari e fiduciari nonché per determinare i rapporti di partecipazione. Queste deroghe sono compatibili con lo standard internazionale.

Il paragrafo 1 stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Esso prevede lo scambio delle informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della presente Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno relativo a tutti i tipi di imposte. Dato che le informazioni sono limitate a quelle verosimilmente rilevanti, le cosiddette «fishing expedition» non sono consentite. Inoltre, lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni all'altro Stato. Al fine di applicare questa disposizione, non è necessario che il contribuente sia un residente della Svizzera o della Bulgaria, nella misura in cui vi sia un legame economico in uno dei due Stati contraenti.

Conformemente alla sua politica attuale, la Svizzera intendeva limitare lo scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione. In questo modo si vogliono evitare sovrapposizioni con altri trattati internazionali (ad es. con l'Accordo del 26 ottobre 2004 di cooperazione fra la Confederazione Svizzera, da un lato, e la Comunità europea e i suoi Stati membri dall'altro, per lottare contro la frode e ogni altra attività illecita che leda i loro interessi finanziari, RS 0.351.926.81). La Bulgaria si è tuttavia rifiutata di derogare dal tenore del paragrafo 1 dell'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE e ha chiesto parità di trattamento rispetto ad altri Stati membri dell'UE. Nel quadro della soluzione globale le delegazioni hanno infine convenuto il campo d'applicazione per tutte le imposizioni.

Il paragrafo 2 stabilisce il principio della segretezza. Questa disposizione prevede che le informazioni scambiate debbano essere accessibili solo a persone o autorità che si occupano dell'accertamento o della riscossione delle imposte previste nella Convenzione, dell'esecuzione o del perseguimento penale oppure della decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte. Le informazioni possono quindi anche essere comunicate al contribuente o al suo rappresentante. L'ultima frase di questo paragrafo prevede la possibilità di impiegare le informazioni ricevute per altri scopi non fiscali se questa possibilità è permessa dal diritto di entrambi gli Stati contraenti e lo Stato richiesto vi acconsente. Questa disposizione permette ad esempio di utilizzare le informazioni ottenute in un'altra procedura penale senza tuttavia privare la persona interessata dei diritti procedurali in Svizzera. Questo permette di evitare che vengano più volte richieste e trasmesse le stesse informazioni per fini diversi. In tutti i casi è necessario il consenso dello Stato richiesto.

Il paragrafo 3 prevede alcune restrizioni allo scambio di informazioni in favore dello Stato richiesto. Questo non è tenuto a eseguire misure amministrative che vanno oltre i limiti posti dalle proprie norme legali o dalla sua prassi amministrativa e nemmeno a eseguire misure amministrative che si scostano dalle norme legali o dalla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Nel caso della Svizzera significa in particolare garantire il diritto di essere sentiti delle persone interessate. Lo Stato richiesto può inoltre rifiutarsi di comunicare informazioni che non potrebbero essere ottenute secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa o secondo quelle dello Stato richiesto. Infine, lo Stato richiesto può rifiutarsi di comunicare informazioni contrarie all'ordine pubblico o che rivelano un segreto commerciale. In particolare per quest'ultimo caso, potrebbe trattarsi di informazioni che non sono tenute sufficientemente segrete dall'altro Stato.

Il paragrafo 4 prevede che lo Stato richiesto abbia l'obbligo di trasmettere e scambiare informazioni anche nel caso in cui esso stesso non necessiti di queste informazioni ai fini dell'imposizione. Di conseguenza lo scambio di informazioni non si

limita soltanto alle informazioni che presentano un interesse per le autorità fiscali dello Stato richiesto.

Il paragrafo 5 contiene disposizioni speciali concernenti le informazioni detenute da banche o da altri intermediari nonché concernenti i rapporti di partecipazione di persone. Tali informazioni devono essere scambiate nonostante le restrizioni del paragrafo 3. Lo Stato richiesto deve poter ottenere e trasmettere le informazioni richieste anche se queste informazioni non sarebbero disponibili secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa. Di conseguenza la Svizzera non può rifiutarsi di scambiare informazioni invocando il segreto bancario svizzero a fini fiscali. La disposizione presuppone tuttavia che le informazioni richieste siano disponibili.

In caso di frode fiscale la Svizzera dispone, in virtù della procedura penale di diritto interno, dei mezzi necessari per ottenere le informazioni secondo il paragrafo 5. Lo scambio di informazioni previsto dal Protocollo non presuppone tuttavia più l'esistenza di una frode fiscale. Affinché l'attuazione degli obblighi della Convenzione possa essere garantita dagli Stati contraenti, l'ultimo periodo del paragrafo 5 accorda agli Stati contraenti la base legale necessaria per disporre dei poteri di procedura che permettano loro di ottenere le informazioni richieste.

La Svizzera non concederà assistenza amministrativa alla Bulgaria se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente. Nel corso dei negoziati la Svizzera ha comunicato questa posizione alla delegazione bulgara, che ne ha preso atto.

Le disposizioni dell'articolo 26 sono ulteriormente precisate nel Protocollo della Convenzione (n. 10).

La disposizione del Protocollo stabilisce il principio di sussidiarietà ed esclude espressamente la cosiddetta «fishing expedition» (lett. a e c).

Nel Protocollo di modifica sono inoltre dettagliati i requisiti per una richiesta di informazioni (lett. b). Sono in particolare necessari una chiara identificazione del contribuente interessato e, nella misura in cui sono noti, il nome e l'indirizzo della persona (ad es. una banca) che verosimilmente detiene le informazioni desiderate dallo Stato richiesto.

Fino a poco tempo fa, conformemente allo standard internazionale in materia di richieste d'informazioni, lo scambio di informazioni era limitato a domande concrete. Sul piano internazionale, sono state avviate di recente discussioni in seno all'OCSE in vista di allargare la norma e di ammettere anche domande concrete concernenti un gruppo ben definito di contribuenti, quando, sulla base di numerosi indizi, si può presupporre che non abbia adempiuto correttamente i suoi obblighi fiscali nello Stato richiedente. La Svizzera risponderà a domande di questo tipo soltanto dall'entrata in vigore della legge del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (FF 2012 7281). La Convenzione corrisponde alla norma ampliata.

È inoltre precisato che gli Stati contraenti non sono obbligati a effettuare scambi di informazioni spontanei o automatici, senza pertanto escludere la possibilità per uno degli Stati contraenti di effettuare uno scambio di informazioni spontaneo o automatico, se il suo diritto interno lo prevede (lett. d).

Sono inoltre garantiti i diritti procedurali dei contribuenti (lett. e).

La nuova clausola si applica ai periodi fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo a quello dell'entrata in vigore della Convenzione, o dopo tale data.

*Numero 6 del Protocollo della Convenzione (ad art. 10, 11 e 12 – Fruizione abusiva)*

Per impedire un uso illegittimo della CDI-BG, al numero 6 del Protocollo della Convenzione è stata convenuta una disposizione che esclude la possibilità di usufruire dei vantaggi della Convenzione ai sistemi di fruizione abusiva di benefici per dividendi, interessi e canoni. Ciò permette di evitare che i vantaggi della Convenzione vadano a beneficio di un residente di uno Stato terzo, il cui Stato non ha concluso una convenzione per evitare le doppie imposizioni o possiede una convenzione poco favorevole con lo Stato della fonte, che interpone quale beneficiario delle prestazioni un residente di un altro Stato contraente (nella maggior parte dei casi una società) allo scopo principale di beneficiare dei vantaggi della Convenzione.

La soluzione convenuta si basa sul principio delle disposizioni contro gli abusi che figurano nelle convenzioni svizzere per evitare le doppie imposizioni concluse con la Gran Bretagna e la Francia. Essa corrisponde all'evoluzione della politica svizzera in materia di convenzioni e alla prassi svizzera per la lotta all'uso abusivo delle convenzioni.

*Numero 9 del Protocollo della Convenzione (ad art. 25 – Procedura amichevole)*

La clausola sulle composizioni delle controversie e sull'eliminazione di doppie imposizioni accertate o imminenti secondo l'articolo 25 non contiene nessun obbligo di risultato. Non è pertanto escluso che, nonostante la procedura amichevole tra le autorità competenti, in singoli casi non sia possibile evitare una doppia imposizione. Sotto il profilo della certezza del diritto questa situazione è insoddisfacente. La Svizzera ha proposto di eliminare questa lacuna con un'ampia clausola arbitrale. Tuttavia la Bulgaria non era ancora disposta a fare questo passo.

Le delegazioni hanno infine convenuto una clausola arbitrale con la seguente condizione: qualora la Bulgaria dovesse concordare una clausola arbitrale in una Convenzione di doppia imposizione con uno Stato terzo, la clausola arbitrale fissata nel Protocollo della Convenzione sarebbe automaticamente applicata nei rapporti tra la Svizzera e la Bulgaria.

La clausola arbitrale stabilita per questo caso riprende in ampia misura la disposizione del paragrafo 5 dell'articolo 25 del modello OCSE (cfr. n. 9 del Protocollo della Convenzione). La procedura d'arbitrato è perciò avviata su richiesta del contribuente interessato qualora le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti non riescano a trovare un accordo amichevole entro tre anni dalla presentazione del caso. Il lodo arbitrale è vincolante per gli Stati contraenti a condizione che nessuno dei contribuenti interessati si opponga alla transazione di amichevole composizione che attua la decisione o le autorità competenti e le persone interessate non abbiano trovato un'altra soluzione soddisfacente entro sei mesi dalla notifica del lodo arbitrale e in nessuno degli Stati contraenti è già stata emessa una decisione giurisdizionale.

### *Articolo 28 CDI-BG (Entrata in vigore)*

Le disposizioni della CDI-BG si applicano alle imposte alla fonte e agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore della Convenzione, o dopo tale data. Ciò vale anche per le disposizioni relative allo scambio di informazioni.

La Convenzione del 1991 cessa di essere applicabile alla data dell'entrata in vigore della CDI-BG. Tuttavia, le sue disposizioni continueranno ad essere applicate agli anni e periodi fiscali terminati a decorrere dalla data in cui le disposizioni della CDI-BG entrano in vigore.

## **5 Ripercussioni finanziarie**

L'introduzione dell'esenzione dall'imposta alla fonte per dividendi da partecipazioni determinanti e per dividendi versati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali provoca perdite fiscali, così come la riduzione dell'imposta alla fonte sugli interessi e le altre eccezioni previste. Tuttavia, queste misure conducono a un miglioramento dell'attrattiva della piazza economica svizzera e, di conseguenza, a entrate fiscali supplementari. Non è possibile stimare l'ammontare delle perdite e delle entrate fiscali supplementari.

La Convenzione, che istituisce da un lato, l'assistenza amministrativa per l'esecuzione del diritto interno dello Stato richiedente e, dall'altro, l'accesso a informazioni bancarie su richiesta per scopi fiscali – entrambi su richiesta – potrebbe essere considerata in certo qual modo dannosa per la piazza economica svizzera e indirettamente per il gettito fiscale svizzero. In considerazione degli sforzi internazionali per condizioni quadro uniformi in tutti gli Stati in fatto di assistenza amministrativa («global level playing field») e la garanzia di uno scambio di informazioni efficace grazie a un meccanismo di controllo adeguato, la nuova situazione non dovrebbe però comportare ripercussioni particolari per la Svizzera.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della CDI-BG. Nel suo insieme quest'ultima contribuisce in maniera positiva al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali e sostiene quindi gli scopi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero.

## **6 Costituzionalità**

La CDI-BG si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.; RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvare la CDI-BG. Sottostanno al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 della Costituzione federale, i trattati di durata indeterminata e non denunciabili, che prevedono l'adesione a un'organizzazione internazionale e che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. La CDI-BG è stata conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Conformemente all'arti-

colo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (RS 171.10), 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.

Sia la nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni conforme al modello OCSE sia quella che introduce una clausola arbitrale che entra in vigore automaticamente non appena la Bulgaria conviene una clausola arbitrale con uno Stato terzo, costituiscono un'importante novità nella politica svizzera in materia di convenzioni. La Convenzione prevede dunque nuove disposizioni importanti ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale che approva la CDI-BG firmata il 19 settembre 2012 sottostà a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.