

99.048

**Messaggio
concernente una Convenzione di doppia imposizione
con lo Stato del Kuwait**

del 12 maggio 1999

Onorevoli presidenti e consiglieri,

Vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale concernente una Convenzione di doppia imposizione in materia d'imposte sul reddito e sul patrimonio con lo Stato del Kuwait, firmata il 16 febbraio 1999.

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

12 maggio 1999

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Ruth Dreifuss

Il cancelliere della Confederazione, François Couchepin

Compendio

Il 16 febbraio 1999 è stata firmata con lo Stato del Kuwait una Convenzione di doppia imposizione. Sebbene, dopo la fine della Guerra del Golfo, l'impegno delle imprese svizzere in Kuwait sia stato piuttosto limitato, a medio termine è ipotizzabile un incremento degli investimenti diretti svizzeri in questo Paese. Oltre all'eliminazione della doppia imposizione, la presente Convenzione offre alle imprese investitrici anche una certa protezione fiscale. Essa garantisce che questioni di natura fiscale non indeboliscano la posizione competitiva delle imprese svizzere rispetto a quella dei loro concorrenti degli altri Stati industrializzati dell'Occidente. La convenzione per la protezione degli investimenti stipulata alla fine del 1998 tra la Svizzera e il Kuwait contribuirà a sua volta a influire positivamente sulle già buone relazioni economiche bilaterali. Infine, non si può mancare di rilevare che la conclusione della Convenzione produrrà impulsi positivi anche per la piazza finanziaria svizzera, nella misura in cui gli investitori istituzionali importanti del Kuwait potranno sviluppare ulteriormente, grazie alle condizioni fiscali favorevoli, la loro attività d'investimento in Svizzera.

La presente Convenzione segue in larga misura il modello di convenzione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) ed è conforme alla prassi convenzionale svizzera. I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno approvato la conclusione della Convenzione.

Messaggio

1 Genesi

Il Kuwait, pur essendo uno dei più piccoli Stati della regione del Golfo dal punto di vista del territorio e della popolazione, dispone d'importanti mezzi finanziari derivanti dallo sviluppo delle sue attività petrolifere. Da molti anni, sotto l'alta vigilanza della «Kuwait Investment Authority» (KIA), questo Paese investe i suoi capitali sui mercati finanziari europei, nordamericani e del Pacifico. In questo contesto svolge un ruolo centrale il «Kuwait Investment Office» (KIO), che è responsabile della strategia d'investimento ed è alimentato dal 10 per cento del reddito netto annuo proveniente dal commercio petrolifero. Questo fondo è destinato a garantire la sicurezza materiale delle future generazioni kuwaitiane. I redditi degli altri operatori d'investimenti kuwaitiani, aggiunti a quelli provenienti dalla produzione petrolifera, confluiscono nelle finanze pubbliche. Gli averi posseduti all'estero dallo Stato kuwaitiano, sebbene siano stati fortemente intaccati dai debiti di guerra e dai lavori di ricostruzione, sono sempre stimati a più di 50 miliardi di US \$.

Dopo il boom economico seguito direttamente alla liberazione del Paese, il Kuwait attraversa attualmente una fase di consolidamento. Solo una piccola parte degli investimenti viene fatta nello stesso Kuwait, mentre i redditi provenienti dal commercio petrolifero da alcuni anni vengono investiti dal KIO di preferenza all'estero. È evidente che per un tale investitore le imposte alla fonte prelevate nei principali Stati industrializzati sui redditi di capitale (dividendi e interessi) costituiscono un notevole ostacolo. Già da qualche tempo, il Kuwait si adopera per stipulare convenzioni di doppia imposizione che gli permettano di superare, o almeno di limitare, tali difficoltà d'investimento. Convenzioni analoghe sono state concluse recentemente con la Francia (1982), con la Germania e l'Italia (1987) e, ultimamente, anche con l'Austria.

Già a metà degli anni Ottanta, il Kuwait aveva chiesto anche alla Svizzera di intavolare trattative per la stipulazione di una convenzione di doppia imposizione. Una prima discussione è avvenuta nel mese di marzo del 1988 a Berna ed è proseguita nel mese di gennaio del 1990 ad Al Kuwayt. La prosecuzione delle trattative, programmata per la fine del 1990, ha subito un considerevole rinvio a causa della Guerra del Golfo. In occasione delle discussioni, riprese dal 24 al 26 maggio del 1994 a Berna, è stato possibile parafare un progetto di convenzione, tuttavia con riserva d'approvazione da parte svizzera. In particolare, due disposizioni concernenti l'imposizione delle stabili organizzazioni sono state accolte con scetticismo da parte delle cerchie economiche interessate nell'ambito della procedura di consultazione. Dato che non è stato possibile eliminare le divergenze con scambi di corrispondenza, si è resa necessaria un'ulteriore tornata di trattative. Infine, il 4 dicembre 1996, sono state adottate nel progetto di convenzione e parafate precisazioni accettabili per le due parti contraenti. La firma della convenzione è avvenuta il 16 febbraio 1999 a Kuwait City.

Oltre all'eliminazione della doppia imposizione, una convenzione di doppia imposizione offre alle ditte svizzere attive in Kuwait una certa protezione fiscale, favorisce lo sviluppo dei loro investimenti e garantisce che questioni di natura fiscale non indeboliscano sul mercato kuwaitiano la loro posizione competitiva rispetto a quella dei loro concorrenti degli altri Stati industrializzati.

2 **Commento alle disposizioni della Convenzione**

Per meglio comprendere le soluzioni contenute nelle diverse disposizioni della Convenzione, è necessario conoscere alcune particolarità economiche e giuridiche del Kuwait.

Il Kuwait non dispone di un sistema fiscale paragonabile a quello dei Paesi industrializzati occidentali. Conformemente alla dottrina islamica, il Kuwait preleva un'imposta religiosa, la «Zakat». Quest'imposta è prelevata soltanto sui redditi commerciali e industriali dei musulmani. In modo semplificato, essa rappresenta circa il 2,5 per cento del patrimonio del contribuente. Il prodotto della Zakat serve principalmente al sostegno finanziario delle classi sociali sfavorite. Non esiste (per il momento) la necessità di prelevare altre imposte, come avviene invece abitualmente nei Paesi industrializzati occidentali. Finora il Kuwait ha potuto coprire le sue spese pubbliche con gli introiti derivanti dall'attività petrolifera – compresa l'imposizione delle società petrolifere – e con quelli dei suoi investimenti all'estero. Da molto tempo si discute però su come il sistema fiscale kuwaitiano potrebbe essere modernizzato, al fine di ottenere un incremento delle entrate fiscali. A prescindere dalla Zakat (applicata ai musulmani), le persone fisiche – indipendentemente dalla loro residenza – non sono assoggettate ad alcun'imposta sul reddito o sul patrimonio.

Le società, invece, sono assoggettate per principio a un'imposta prelevata in base ad un'aliquota progressiva, che può raggiungere al massimo il 55 per cento dell'utile, conformemente al Kuwait Income Tax Decree del 1955. Questa legge è stata emanata per imporre le società di capitali straniere attive in Kuwait nel settore petrolifero. A quel tempo il Kuwait non disponeva ancora di un diritto delle società, sicché non era possibile fondare una società kuwaitiana. È vero che, nel frattempo, un diritto delle società ha visto la luce, ma la legge concernente l'imposta sul reddito emanata nel 1955, a parte alcune modifiche di scarsa importanza, non è stata mai riveduta completamente, bensì semplicemente adattata per via d'interpretazione alle nuove condizioni economiche. Questo stato di cose spiega le ragioni della difficoltà di orientarsi nell'ambito del diritto fiscale kuwaitiano, caratterizzato da un'insicurezza giuridica in parte anche rilevante.

Sebbene le società che esercitano un'attività commerciale in Kuwait – indipendentemente dal loro Paese di sede – siano per principio assoggettate all'imposta kuwaitiana sul reddito, soltanto le società straniere sottostanno de facto a questa imposta. Per le società costituite secondo il diritto kuwaitiano ciò significa che solo la parte di utile che spetta a un azionista straniero è assoggettata a imposta, a condizione che lo stesso azionista sia una società. Dall'imposta sul reddito kuwaitiana sono esentate le persone fisiche e le società residenti di Stati membri del Consiglio di cooperazione araba del Golfo. D'altra parte, solo le società anonime kuwaitiane sono tenute a versare alla fondazione kuwaitiana per lo sviluppo della scienza (Kuwait Foundation of Advancement of Science; KFAS) una tassa pari al 5 per cento dei loro utili, indipendentemente dalla composizione del loro azionariato. Per una società anonima kuwaitiana questa tassa rappresenta o la sola imposta cui essa è assoggettata o, in caso di partecipazione straniera, un carico supplementare che si aggiunge all'imposta sul reddito dovuta sulla relativa parte di utile della società.

In considerazione di questa situazione giuridica particolare, la necessità di una convenzione di doppia imposizione è limitata. A causa della mancanza d'imposizione in Kuwait, una doppia imposizione degli stessi redditi presso uno stesso contribuente spesso non si verifica nemmeno. Questa mancata imposizione in Kuwait potrebbe

far temere che persone domiciliate in Stati terzi abbiano l'intenzione d'ottenere i benefici della convenzione per interposta persona, o che si possa arrivare a una totale mancanza d'imposizione nei due Stati. Da una parte, a questi effetti secondari indesiderati si oppone il diritto delle società kuwaitiano che, per impedire una partecipazione maggioritaria da parte di stranieri, prescrive, nel caso delle persone giuridiche, che il 51 per cento del capitale delle società kuwaitiane debba essere detenuto da cittadini kuwaitiani. D'altra parte, per le persone fisiche si è tenuto conto di questi timori nel senso che, nel caso del Kuwait, soltanto i cittadini kuwaitiani ivi domiciliati sono considerati residenti ai sensi della convenzione.

La presente Convenzione mira a conciliare debitamente gli interessi svizzeri con quelli kuwaitiani, pur tenendo conto di tutte le particolarità di diritto e di fatto del caso specifico. Ciò ha reso necessaria l'introduzione di alcune regolamentazioni speciali, segnatamente nel già citato settore della residenza (art. 4), ma anche in quello dell'eliminazione della doppia imposizione (art. 23) e della non discriminazione (art. 24). Per il resto, la Convenzione di doppia imposizione segue in larghissima misura il modello di convenzione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) nonché la prassi convenzionale svizzera in questo campo. Qui di seguito ci limiteremo pertanto a commentare le principali deroghe a questo modello e a menzionare le peculiarità della presente Convenzione.

Art. 2 Imposte considerate

La Convenzione si applica alle imposte sul reddito e sul patrimonio, ad eccezione dell'imposta preventiva svizzera sulle vincite alle lotterie.

Da parte kuwaitiana, la Convenzione si applica, secondo il paragrafo 3, all'imposta sul reddito delle società, alla tassa prelevata sull'utile delle società anonime a favore della KFAS e della Zakat.

Nel caso che, in futuro, il Kuwait, sulla base di altri atti legislativi, dovesse prelevare imposte uguali o analoghe, queste rientrerebbero nel campo d'applicazione della Convenzione in applicazione del paragrafo 4.

Art. 4 Residenza

Da parte kuwaitiana, nella lettera a) del paragrafo 1 la residenza viene limitata alle persone fisiche di cittadinanza kuwaitiana domiciliate nel Kuwait. Questa limitazione è giustificata dal fatto che il Kuwait non conosce l'imposizione di persone fisiche (ad eccezione della Zakat per i musulmani). Le società sono considerate residenti del Kuwait quando vi sono registrate come tali.

Secondo il paragrafo 2, le istituzioni governative sono considerate residenti. Si considera istituzione governativa un'istituzione costituita dal governo per l'esercizio di funzioni pubbliche e riconosciuta come tale dalle autorità competenti degli Stati contraenti nell'ambito di una procedura amichevole.

Nel senso di una soluzione amichevole preventiva, il protocollo elenca, in merito all'articolo 4, una serie di autorità ed enti che, costituiti in regime di diritto pubblico, sono di proprietà dello Stato del Kuwait, sono completamente controllati da quest'ultimo e sono di conseguenza istituzioni governative nel senso della lettera b) paragrafo 2 dell'articolo 4. Altri enti possono essere riconosciuti come istituzioni governative nell'ambito di una procedura amichevole.

Art. 5 Stabile organizzazione

Inizialmente il Kuwait insisteva nel ritenere costituita una stabile organizzazione quando la durata di un cantiere di costruzione o di una catena di montaggio avesse oltrepassato i sei mesi. La Svizzera ha accettato finora una tale regolamentazione soltanto con i Paesi in sviluppo. Questa non poteva perciò entrare in considerazione nei confronti del Kuwait. Alla fine, si è trovato un accordo su una durata di nove mesi (par. 3).

La proposta del Kuwait di considerare stabile organizzazione anche le prestazioni di servizi di una durata superiore ai sei mesi ha potuto essere respinta.

Un rappresentante indipendente che lavora esclusivamente o pressoché esclusivamente per una sola impresa non è più considerato rappresentante indipendente nel senso della Convenzione (par. 6).

Una disposizione del protocollo precisa inoltre che un rappresentante si suppone disponga di una procura a concludere contratti anche quando negozia tutti gli elementi e tutte le particolarità di un contratto per l'impresa e solo l'apposizione formale della firma del contratto avviene nello Stato di domicilio dell'impresa.

Art. 7 Utili delle imprese

Conformemente al modello di convenzione elaborato dall'OCSE è stato recepito il principio secondo cui gli utili di un'impresa che ha una stabile organizzazione nell'altro Stato contraente possono esservi tassati unicamente nella misura in cui possano essere attribuiti a questa stabile organizzazione.

Una disposizione del protocollo precisa che le remunerazioni per la messa a disposizione di equipaggiamenti industriali, scientifici o commerciali (leasing) come pure le remunerazioni per prestazioni di servizi e per attività di sorveglianza rientrano nelle disposizioni dell'articolo 7.

Su richiesta della Svizzera, in un'altra prescrizione del protocollo si precisa che gli utili di una stabile organizzazione non devono essere determinati sulla base degli utili totali dell'impresa, ma unicamente sulla base della parte dei redditi complessivi effettivamente attribuibili alla stabile organizzazione.

Art. 9 Imprese associate

Quest'articolo corrisponde all'articolo 9 paragrafo 1 del modello di convenzione elaborato dall'OCSE.

Art. 10 Dividendi

Il Kuwait ha insistito per ottenere la totale esenzione dei dividendi nello Stato della fonte, come già avvenuto per le sue convenzioni con Francia, Italia (dividendi da azioni isolate) e Austria. Una tale soluzione non poteva essere accettata dalla Svizzera, dato l'evidente squilibrio degli investimenti in questo settore.

Alla fine, nella presente Convenzione si è trovato un accordo su un'imposta del 15 per cento a favore dello Stato della fonte. Quest'aliquota corrisponde a quella concordata dal Kuwait nella sua convenzione con la Repubblica federale di Germania.

Art. 11 Interessi

Il diritto d'imposizione dello Stato della fonte è limitato al 10 per cento conformemente alle raccomandazioni dell'OCSE. Anche le altre disposizioni di questo articolo corrispondono al modello di convenzione dell'OCSE.

Art. 12 Canoni

Peri i canoni la Convenzione prevede un'aliquota d'imposta alla fonte del 10 per cento. Tuttavia, una disposizione del protocollo precisa che l'imposta alla fonte prevista dalla Convenzione non sarà applicata fino a quando uno degli Stati contraenti rinuncia all'imposizione alla fonte dei canoni e questi pagamenti sono imponibili esclusivamente nello Stato di residenza del beneficiario.

Art. 17 Artisti e sportivi

Conformemente alla prassi convenzionale svizzera, l'imposizione nel luogo in cui le attività sono svolte è applicabile di principio anche ai redditi attribuiti a una persona diversa dall'artista o dallo sportivo medesimo (par. 2). Conformemente alle soluzioni convenute dalla Svizzera nelle convenzioni con altri Paesi, questa imposizione non ha tuttavia luogo qualora possa essere stabilito che né l'artista o lo sportivo né persone a loro associate partecipano agli utili di quest'altra persona.

Art. 20 Studenti e apprendisti

Il paragrafo 2 di questo articolo contiene una clausola di non discriminazione degli studenti e apprendisti dell'altro Stato contraente in relazione alle esenzioni e agli sgravi fiscali.

Art. 23 Eliminazione della doppia imposizione

Il Kuwait applica il metodo del computo; la Svizzera applica il suo sistema tradizionale dell'esenzione con progressione dell'aliquota, ma accorda quest'esenzione soltanto se i redditi o gli elementi del patrimonio in questione sono effettivamente tassati in Kuwait. Per la parte d'imposta alla fonte non recuperabile sui dividendi e sugli interessi (eventualmente in futuro anche sui canoni; vedi osservazioni all'art. 12) la Svizzera accorda il computo globale d'imposta.

Art. 24 Non discriminazione

Dato che il Kuwait, da una parte, non preleva alcuna imposta sul reddito o sul patrimonio delle persone fisiche, ma, dall'altra, assoggetta i suoi cittadini musulmani alla Zakat, la clausola di non discriminazione del paragrafo 1 ha dovuto essere limitata. Essa si limita ora soltanto a fissare il principio che i cittadini di uno Stato contraente non devono nell'altro Stato contraente subire un carico fiscale più oneroso di quello dei cittadini di questo Stato.

Le già menzionate particolarità del diritto fiscale kuwaitiano hanno portato all'adozione di una disposizione concernente le stabili organizzazioni che prevede una parità di trattamento solo nei confronti delle imprese di Stati terzi (par. 2). La stessa regola vale per le imprese il cui capitale è interamente o parzialmente posseduto da persone residenti dell'altro Stato contraente o che sono controllate da queste ultime. Anche in questo caso si è ottenuto solo una limitata parità di trattamento nei confronti delle imprese di Stati terzi (par. 3).

Infine, su richiesta del Kuwait, è stata inserita una disposizione secondo cui la clausola di non discriminazione non può essere estesa a vantaggi o privilegi accordati a Stati terzi, o a loro cittadini, in conformità a un'unione doganale, a un accordo di libero scambio o a un accordo regionale o subregionale concernente l'imposizione o il trasferimento di capitali.

Scambio di informazioni

La Convenzione non contiene clausole in materia di scambio di informazioni. Tuttavia, in uno scambio di lettere è precisato che la Svizzera ritiene superflua una disposizione particolare sullo scambio di informazioni, dato che anche una disposizione specifica potrebbe prevedere, conformemente allo scopo della Convenzione, soltanto lo scambio delle informazioni necessarie a un'applicazione corretta e atte a impedire un'utilizzazione abusiva della Convenzione. Tali informazioni possono però già essere scambiate nel quadro delle disposizioni convenzionali esistenti concernenti la procedura amichevole, la riduzione delle imposte prelevate alla fonte ecc.

Art. 27 Entrata in vigore

Con riferimento alle imposte trattenute alla fonte, le disposizioni della Convenzione sono applicabili per la prima volta alle prestazioni pagate o accreditate il, o dopo il, 1° gennaio dell'anno nel corso del quale la Convenzione è stata firmata. Con riferimento alle altre imposte, la Convenzione è applicabile ai periodi fiscali che iniziano il, o dopo il, 1° gennaio dell'anno nel corso del quale la Convenzione è stata firmata. Questa retroattività limitata è stata concordata su richiesta del Kuwait.

3 Conseguenze finanziarie

In una convenzione di doppia imposizione i due Stati contraenti rinunciano a determinate entrate fiscali. Per la Svizzera queste perdite di introiti fiscali risultano dal rimborso parziale dell'imposta preventiva e, nella misura in cui vengano create le relative basi legali nel diritto interno kuwaitiano, dal computo delle imposte prelevate alla fonte nel Kuwait sui dividendi e sugli interessi, conformemente agli articoli 10 e 11. L'ammancio dovuto al rimborso parziale dell'imposta preventiva a persone residenti del Kuwait dovrebbe essere di una certa portata. Per contro, il computo forfettario d'imposta, introdotto con il decreto del nostro Collegio del 22 agosto 1967, non graverà, almeno per il momento, il fisco svizzero.

Nel suo insieme la Convenzione apporta tuttavia vantaggi considerevoli e si può presupporre che contribuirà a eliminare le penalizzazioni finora possibili sopportate dalle imprese svizzere nei confronti di quelle degli altri Stati europei sul mercato kuwaitiano e favorirà nuovi investimenti diretti svizzeri nel Kuwait. Inoltre, giova ricordare che le convenzioni di doppia imposizione vengono essenzialmente concluse nell'interesse dei contribuenti e favoriscono in generale la cooperazione economica, elemento chiave della politica svizzera in materia di commercio estero. Infine, la Convenzione garantisce anche l'attrattiva della piazza finanziaria svizzera per gli investitori kuwaitiani.

4 Costituzione

La presente Convenzione si fonda sull'articolo 8 della Costituzione federale che accorda alla Confederazione il diritto di stipulare trattati con Stati esteri. Secondo l'articolo 85 numero 5 della Costituzione federale, spetta all'Assemblea federale approvarla. La Convenzione 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 e non implica un'unificazione multilaterale del diritto. Il decreto federale non è dunque sottoposto al referendum facoltativo giusta l'articolo 89 capoverso 3 della Costituzione federale.

5 Conclusioni

A parte gli adattamenti alle particolarità del diritto kuwaitiano, la Convenzione corrisponde in larga misura al modello di convenzione elaborato dall'OCSE e alla prassi convenzionale svizzera. Nel confronto con altre convenzioni che il Kuwait ha stipulato con altri Stati industrializzati, le soluzioni trattate, segnatamente per quanto concerne l'imposizione dei dividendi, degli interessi e dei canoni, sono vantaggiose per la Svizzera. La Convenzione apporta inoltre miglioramenti sostanziali per le imprese svizzere attive in Kuwait. Nel quadro di una valutazione globale della necessità di questa Convenzione, bisogna anche considerare che con ogni probabilità essa potrà evitare indirettamente anche un possibile ritiro degli investimenti kuwaitiani effettuati in Svizzera. Infine, la Convenzione dovrebbe esercitare un benefico influsso sull'ulteriore sviluppo delle relazioni economiche bilaterali fra il Kuwait e la Svizzera.