

**Messaggio
concernente l'approvazione di un Protocollo che
modifica la Convenzione tra la Svizzera e il
Canada per evitare le doppie imposizioni**

del 3 dicembre 2010

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva un Protocollo firmato il 22 ottobre 2010 che modifica la Convenzione conclusa il 5 maggio 1997 tra il Consiglio federale e il Governo del Canada 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.

3 dicembre 2010

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Doris Leuthard
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il presente Protocollo di modifica della Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra la Svizzera e il Canada prevede l'adozione di una clausola di scambio di informazioni conforme agli standard dell'OCSE. Inoltre esso introduce l'esenzione (aliquota zero) dei dividendi versati a istituzioni di previdenza e alla banca nazionale e dei versamenti di interessi tra persone non associate. Sono inoltre esenti dall'imposta alla fonte i canoni per i brevetti e le informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico, anche se i canoni sono pagati da persone associate. Il presente Protocollo introduce nella Convenzione anche una clausola arbitrare e include ormai tutti i versamenti derivanti dalla legislazione in materia di assicurazioni sociali nel campo d'applicazione della Convenzione.

I Cantoni e gli ambienti dell'economia interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del presente Protocollo.

Indice

Compendio	138
1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica in materia di convenzioni contro le doppie imposizioni	140
2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati	140
3 Valutazione	141
4 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica	141
5 Ripercussioni finanziarie	149
6 Costituzionalità	150
 Decreto federale che approva un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Canada per evitare le doppie imposizioni (<i>Disegno</i>)	 151
Protocollo che modifica la Convenzione tra la Confederazione Svizzera e il Canada per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio, conclusa a Berna il 5 maggio 1997	153

Messaggio

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

Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni in questo settore 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 si basa da sempre sugli standard dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), poiché sono i più idonei 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 uguale a zero o molto bassa su interessi, dividendi e canoni nonché l'eliminazione 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.

Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso di adeguare l'assistenza amministrativa nelle questioni fiscali alla nuova realtà della politica internazionale.

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Svizzera e il Canada per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.923.21, di seguito «CDI-CDN») del 5 maggio 1997 non è mai stata sottoposta a revisione.

Nel suo articolo 25, la CDI-CDN contiene già una disposizione sullo scambio di informazioni. Conformemente alla prassi svizzera, lo scambio è limitato a informazioni che servono all'applicazione della Convenzione.

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, la Svizzera e il Canada hanno deciso di avviare negoziati per adeguare la disposizione sullo scambio di informazioni agli standard dell'OCSE. Conformemente alle prescrizioni del Consiglio federale, la Svizzera ha dato seguito a questa domanda.

La Svizzera ha approfittato di questa revisione della Convenzione per aggiornare alcuni suoi punti e per migliorarla. L'11 febbraio 2010, dopo una tornata di negoziati, è stato possibile concludere con la parafirma del Protocollo che modifica la Convenzione (di seguito «Protocollo di modifica») e sulle note che verranno scambiate. Questo Protocollo di modifica è stato firmato a Berna il 22 ottobre 2010.

I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno approvato la revisione della CDI-CDN.

Nelle sue convenzioni per evitare le doppie imposizioni, la Svizzera negozia un'imposizione alla fonte più bassa possibile per dividendi, interessi e canoni. Un passo in questa direzione ha potuto essere fatto grazie all'accordo che permetterà di esentare dall'imposta alla fonte i dividendi versati alle istituzioni di previdenza e alla Banca nazionale, i versamenti di interessi tra persone non associate e i canoni per i brevetti e le informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico, anche se i canoni sono pagati da persone associate. Con l'introduzione di una clausola arbitrare, la Svizzera raggiunge un altro obiettivo della sua politica in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni. Inoltre, tutti i versamenti derivanti dalla legislazione in materia di assicurazioni sociali fanno ormai parte del campo d'applicazione della Convenzione. Ciò permetterà di eliminare la doppia imposizione di questi redditi. La nuova disposizione sullo scambio di informazioni rispetta gli standard dell'OCSE e garantisce lo scambio soltanto in caso di domanda da parte dell'altro Stato e nel singolo caso. Il risultato dei negoziati è equilibrato e contribuirà allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali.

Il Protocollo di modifica rettifica e completa alcune disposizioni della Convenzione per evitare le doppie imposizioni del 1997. Il tenore di questi cambiamenti è presentato qui di seguito.

Articolo I del Protocollo di modifica concernente l'articolo 3 della Convenzione (Definizioni generali)

Nel paragrafo 2 dell'articolo 3, la CDI-CDN contiene una disposizione che rinvia alla *lex fori* per l'interpretazione dei termini o delle espressioni non definite nella Convenzione. Il Protocollo di modifica permette così di adeguare questa disposizione a quella corrispondente del modello di convenzione dell'OCSE.

Articolo II del Protocollo di modifica concernente l'articolo 4 della Convenzione (Residenza)

Secondo il modello di convenzione dell'OCSE, una persona è considerata residente di uno degli Stati contraenti se, in virtù della legislazione di detto Stato, è assoggettata illimitatamente all'imposta in questo Stato. La CDI-CDN contiene una tale disposizione. Il Protocollo di revisione prevede la ripresa di una disposizione che stabilisce che i contribuenti assoggettati all'imposta in modo limitato in virtù dell'appartenenza economica sono considerati non residenti ai fini della Convenzione. Dal punto di vista materiale questa disposizione supplementare non reca alcun cambiamento; si tratta unicamente di un adattamento alla corrispondente disposizione del modello di convenzione dell'OCSE.

Articolo III del Protocollo di modifica concernente l'articolo 9 della Convenzione (Imprese associate)

L'articolo 9 della CDI-DCN contiene delle disposizioni sulla procedura e sui doveri concernenti gli adeguamenti degli utili delle imprese associate. Il paragrafo 3 prevede un termine massimo di 5 anni per rettificare gli utili. Il Canada propone di estendere questo termine a 8 anni, ma la Svizzera non ha potuto accettare un tale aumento poiché si urterebbe alla sicurezza della pianificazione fiscale. Se un adeguamento degli utili comporta una rettifica, occorrerà rimborsare l'eccedenza dell'imposta prelevata. Infine è stato possibile trovare un compromesso per prolungare il termine da 5 a 6 anni. La Svizzera ha già convenuto un tale termine in altre convenzioni per evitare le doppie imposizioni, ad esempio nelle convenzioni con la Finlandia, l'Argentina e la Russia.

Articolo IV del Protocollo di modifica concernente l'articolo 10 della Convenzione (Dividendi)

Nel suo paragrafo 2, l'attuale disposizione accorda un diritto di imposizione del 15 per cento allo Stato della fonte dei dividendi. Se una società detiene almeno il 10 per cento dei diritti di voto e del capitale della società distributrice, l'imposta residua si riduce al 5 per cento. L'imposta residua canadese è limitata al 10 per cento per i dividendi versati da una società di investimento canadese appartenente a non residenti a un residente di Svizzera che detiene almeno il 10 per cento del capitale della società.

La CDI-CDN contiene quindi una regolamentazione relativamente vantaggiosa rispetto a quelle con altri Stati. L'aliquota zero per i dividendi delle istituzioni di previdenza e delle banche centrali dei due Stati (par. 3) costituisce un ulteriore miglioramento. Le delegazioni si sono accordate per determinare in un secondo tempo nel quadro di una soluzione amichevole quali saranno effettivamente gli istituti di previdenza avvantaggiati. Per la Svizzera saranno tutte le istituzioni del primo e del secondo pilastro come pure quelli del pilastro 3a.

Il Protocollo di modifica prevede anche l'abrogazione della disposizione speciale dell'attuale Convenzione sull'ammontare dell'aliquota dell'imposta residua del 10 per cento per le società di investimenti canadesi detenute da non residenti.

Articolo V del Protocollo di modifica concernente l'articolo 11 della Convenzione (Interessi)

Il Canada non ha accolto la proposta della Svizzera di riservare allo Stato del destinatario degli interessi il diritto d'imposizione degli interessi. Esso si è dimostrato tuttavia disposto ad accettare un'eccezione importante all'applicazione dell'aliquota residua del 10 per cento prevista dall'attuale disposizione della CDI-CDN. In effetti, secondo il Protocollo di modifica, il versamento degli interessi non sarà più tassato alla fonte purché non ci sia alcuna relazione tra il debitore e il creditore.

La delegazione canadese ha sottolineato che l'esenzione alla fonte dei versamenti di interessi tra persone associate non era conforme alla politica canadese in materia di convenzioni. Ha in particolare precisato che, per una persona associata, il finanziamento della società tramite il capitale proprio o capitale di terzi spesso non è rilevante. Quindi, se ci si accorda di esentare alla fonte i versamenti di interessi tra persone associate, la persona interessata sarebbe tentata di apportare capitale di terzi nella

sua società piuttosto che del capitale proprio. In questo caso il Canada sarebbe doppiamente discriminato poiché, da un lato, dovrebbe autorizzare la deduzione dei versamenti di interessi concernenti l'imposizione dell'utile e, dall'altro, dovrebbe rinunciare a delle entrate provenienti dall'imposizione alla fonte dei versamenti di interessi.

Articolo VI del Protocollo di modifica concernente l'articolo 12 della Convenzione (Canoni)

Il Canada non è ancora disposto a concludere una convenzione per evitare le doppie imposizioni che ridurrebbe a meno del 10 per cento l'imposta alla fonte sui canoni. Per contro, ha accettato che il campo d'applicazione di quest'imposta alla fonte sia ulteriormente ristretto rispetto alla Convenzione attuale. In tal modo anche canoni per i brevetti e le informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico saranno esentati dall'imposta alla fonte se sono versati da persone associate. Si tratta di un chiaro miglioramento rispetto alla situazione attuale, poiché, secondo l'attuale convenzione, quest'esenzione vale soltanto per le persone non associate.

Articolo VII del Protocollo di modifica concernente l'articolo 13 della Convenzione (Utili di capitale)

L'attuale Convenzione prevede che gli utili di capitale per i quali l'attribuzione del diritto d'imposizione non è stato disciplinato da una disposizione speciale sono tassati soltanto nel luogo di residenza dell'alienante.

Il paragrafo 7 comporta un'eccezione a questo principio, nel senso che il Canada può tassare gli utili provenienti dall'alienazione di utili realizzati da una persona fisica residente di Svizzera se l'alienante possiede la cittadinanza canadese o è stato residente del Canada per almeno 15 anni prima dell'alienazione del bene ed è stato residente del Canada in un momento qualunque nel corso dei cinque anni immediatamente precedenti questa alienazione. Questa disposizione permette di garantire che gli utili accumulati in Canada vengano tassati in tale Stato anche se la persona interessata non è più residente al momento della realizzazione di questi utili.

Il Canada ha da poco introdotto un nuovo sistema di imposizione degli utili accumulati in Canada ma non ancora realizzati. Questi utili non sono più tassati quando vengono effettivamente realizzati; per scopi fiscali canadesi, i corrispondenti valori patrimoniali vengono considerati come alienati al momento in cui la persona lascia il Canada.

Il paragrafo 8 aggiunto dal Protocollo di revisione all'articolo 13 tiene conto di questo cambiamento di sistema. Contemporaneamente questo paragrafo obbliga il nuovo Stato di residenza della persona a rinunciare all'imposizione degli utili accumulati e tassati nell'altro Stato contraente. Il paragrafo 8 è applicabile sia alle persone che lasciano il Canada e diventano residenti di Svizzera, sia alle persone che vivono la situazione inversa. Per quel che concerne la Svizzera il nuovo obbligo della Convenzione secondo cui gli utili già tassati nell'altro stato non possono nuovamente essere tassati, ha un significato relativo poiché nella prassi perché il diritto svizzero prevede già, in linea di principio, l'esenzione degli utili di capitale privati. Questa disposizione può essere rilevante se gli attivi di una persona fisica

sono attribuiti alla sua sostanza commerciale, in particolare per i negozianti professionali.

Le disposizioni del paragrafo 7 della Convenzione in vigore divengono superflue se vien tenuto conto del nuovo paragrafo 8. Il Canada ha tuttavia auspicato che il paragrafo 7 venga mantenuto nella CDI-CDN per evitare di dover procedere a una nuova revisione della Convenzione nel caso in cui, in un secondo tempo, il Canada rinunciassi al sistema di imposizione basato su un'alienazione ipotizzata ai sensi del nuovo paragrafo 8 e ritornasse al vecchio sistema.

Articolo VIII del Protocollo di modifica concernente l'articolo 18 della Convenzione (Pensioni e rendite)

Secondo la Convenzione attuale, lo Stato della fonte può tassare le pensioni e le rendite. La Convenzione limita tuttavia l'imposta al 15 per cento per dei pagamenti periodici.

L'articolo 18 non è tuttavia applicabile ai pagamenti in base alla legislazione sulle assicurazioni sociali; inoltre, la Convenzione attuale non preserva questi pagamenti dalla doppia imposizione perché non contiene alcun articolo sull'imposizione di altri redditi. Questi pagamenti provenienti dal Canada sono sottoposti a un'imposta alla fonte del 25 per cento e tassati in Svizzera a titolo di reddito. Anche se non è il loro ammontare lordo, ma quello netto a essere tassato in Svizzera, la doppia imposizione di questi redditi non viene eliminata ma soltanto diminuita. Inversamente, nel caso dei pagamenti in base alla legislazione sulle assicurazioni sociali provenienti dalla Svizzera, la doppia imposizione è inesistente poiché, anche senza la protezione della Convenzione, i pagamenti dell'AVS e dell'AI non sono gravati da alcun imposta alla fonte in virtù del diritto svizzero.

Questi pagamenti entrano ora nel campo d'applicazione dell'articolo 18. Poiché la maggior parte delle pensioni e delle rendite provenienti dal Canada e versate a residenti di Svizzera sono considerate come pagamenti in base alla legislazione sulle assicurazioni sociali, estendere la protezione della Convenzione a questi versamenti costituisce un sensibile miglioramento poiché, in questo caso, la doppia imposizione non è soltanto diminuita ma interamente eliminata.

Articolo IX del Protocollo di modifica concernente l'articolo 22 della Convenzione (Eliminazione della doppia imposizione)

Il Canada elimina la doppia imposizione mediante il metodo del computo. Tuttavia, se una società canadese riceve un dividendo da una filiale estera, questo è dedotto per calcolare l'utile imponibile della società canadese. È ciò che prevede legislazione canadese e vale anche per i dividendi provenienti da Stati che non hanno concluso una convenzione per eliminare le doppie imposizioni con il Canada. In Canada la doppia imposizione economica viene dunque eliminata tramite il metodo dell'esenzione. Per evitare che una riforma interna, che per questi casi prevede il ricorso al metodo del computo invece del metodo dell'esenzione, sia resa impossibile da disposizioni contrarie nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni canadesi, il Canada sta abrogando le relative disposizioni nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni, quindi anche in quella con la Svizzera. Per questo motivo il Protocollo di modifica prevede l'abrogazione della lettera c) del paragrafo 1 dell'articolo 22 CDI-CDN.

Articolo X del Protocollo di modifica concernente l'articolo 24 della Convenzione (Procedura amichevole)

Il Protocollo di modifica prevede l'adeguamento dei paragrafi 1 e 2 per far corrispondere le disposizioni della CDI-CDN a quelle del modello di convenzione dell'OCSE. Così, il termine accordato al contribuente per richiedere l'avvio di una procedura amichevole passa da due a tre anni e le soluzioni della procedura amichevole sono applicabili indipendentemente dai limiti di tempo previsti dalla legislazione interna. Conformemente alle disposizioni sull'entrata in vigore del Protocollo di modifica (vedi art. XIII n. 2 lett. a), le soluzioni della procedura amichevole sono applicabili senza limiti di tempo nel quadro delle procedure ancora in corso presso le autorità competenti alla data dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica o di quelle che saranno in corso dopo tale data.

Inoltre, per quel che concerne il paragrafo 3, il Protocollo di modifica prevede di limitare a sei anni invece di cinque il termine entro il quale uno Stato può aumentare le basi del calcolo dell'imposta. Questo termine corrisponde a quello di sei anni concernente gli adeguamenti degli utili delle imprese associate, conformemente all'articolo 9 della Convenzione.

Inoltre, il Protocollo di modifica prevede l'introduzione nella CDI-CDN di una clausola arbitrale che si basa su quella del modello di convenzione OCSE. Essa è conforme alla politica svizzera in materia di convenzioni. Per i dettagli concernenti la procedura d'arbitrato si rimanda al messaggio concernente una nuova Convenzione di doppia imposizione con il Sudafrica (FF 2007 5985).

La procedura d'arbitrato convenuta tra la Svizzera e il Canada nel Protocollo di modifica corrisponde, a grandi linee, a quella prevista dal modello di convenzione dell'OCSE, ma presenta alcune differenze rispetto a quest'ultima o a quelle che la Svizzera ha concluso di recente con altri Stati. In effetti, la procedura d'arbitrato non viene avviata dai contribuenti interessati; ma viene avviata automaticamente se le autorità competenti non riescono a giungere a un accordo.

Il Protocollo non prevede la possibilità di dichiarare non obbligatoria una decisione del tribunale arbitrale se le autorità competenti e le persone interessate non hanno trovato un'altra soluzione soddisfacente entro sei mesi dalla notifica del lodo arbitrale. Inoltre, è stato convenuto che una decisione del tribunale arbitrale è semplicemente considerata una soluzione amichevole senza effetti pregiudiziali.

Le fattispecie per le quali si può avviare una procedura d'arbitrato sono le questioni fiscali considerate dagli articoli 5, 7 e 9 della Convenzione e considerate da altre disposizioni convenute in seguito dalle autorità competenti. L'ambito di competenze del tribunale arbitrale è quindi limitato, almeno a priori, a questioni relative alla definizione della stabile organizzazione (art. 5), alla ripartizione degli utili tra le stabili organizzazioni di un'impresa (art. 7) e tra le imprese associate (art. 9).

Infine, il Protocollo di modifica determina che la procedura d'arbitrato deve essere condotta secondo le regole e le norme procedurali convenute dagli Stati contraenti nel quadro di uno scambio di note per via diplomatica. Ciò implica che le procedure d'arbitrato possono essere avviate al più presto dopo che un tale scambio di note ha avuto luogo tra la Svizzera e il Canada. Le disposizioni relative all'entrata in vigore del Protocollo di modifica (cfr. art. XIII n. 2 lett. b) indicano anche che la data a partire dalla quale si possono avviare delle procedure d'arbitrato è stabilita nel relativo scambio di note.

Il Canada ha auspicato che la data di avvio dell'esecuzione di una procedura d'arbitrato non sia vincolata all'entrata in vigore del Protocollo di modifica e che l'avvio di una procedura d'arbitrato sia dunque rinviato. Il Canada ha convenuto di riprendere una clausola d'arbitrato anche nella sua riveduta convenzione con gli Stati Uniti e si basa dunque su questa per definire le corrispondenti procedure e allestire le infrastrutture necessarie. Il Canada ha bisogno di tempo per allestire definitivamente tale procedure e infrastrutture; tuttavia, esso non vuole che ciò ritardi la data dell'applicazione delle altre disposizioni conformemente al Protocollo di modifica.

Articolo XI del Protocollo di modifica concernente l'articolo 25 della Convenzione (Scambio di informazioni)

Con la globalizzazione dei mercati finanziari e, in particolare, dopo la crisi finanziaria del 2008, la collaborazione internazionale ha acquistato importanza. La Svizzera ha sempre sostenuto gli sforzi fatti in questo senso. Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso di adottare lo standard dell'OCSE nell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale e ha definito i valori di riferimento della sua futura politica in materia di convenzioni, ossia la protezione della procedura, la limitazione dell'assistenza amministrativa a dei casi precisi, l'equità delle soluzioni transitorie, la limitazione delle imposte che entrano nel campo d'applicazione della Convenzione, il principio di sussidiarietà e l'eliminazione delle discriminazioni. Il Canada ha auspicato di disporre di un articolo sullo scambio di informazioni il più vicino possibile a quello del modello di convenzione dell'OCSE, ma ha accettato tutte le differenze presentate dalla Svizzera.

La disposizione parafata corrisponde in ampia misura al tenore dell'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. Esistono scostamenti riguardo alla limitazione dello scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione, alla rinuncia di trasmettere alle autorità di vigilanza le informazioni ricevute, alla possibilità di impiegare – con l'accordo di entrambi gli Stati – le informazioni per altri fini nonché all'espressa autorizzazione degli 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. Le previste restrizioni dell'assistenza amministrativa sono contenute nel commentario relativo al modello di convenzione dell'OCSE e sono compatibili con lo standard dell'OCSE.

Il paragrafo 1 stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Le autorità competenti degli Stati contraenti scambiano le informazioni verosimilmente pertinenti per l'esecuzione della Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione delle imposte considerate nella Convenzione. Per quel che concerne il Canada, le imposte considerate dalla Convenzione includono le imposte sul reddito rimosse a livello federale, ma non le imposte sul reddito delle province. La limitazione alle informazioni verosimilmente pertinenti deve permettere di evitare il ricorso alle «fishing expedition». Viene inoltre stabilito che lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le sue fonti d'informazione prima di richiedere informazioni all'altro Stato. Ai fini dello scambio di informazioni non è necessario che il contribuente sia residente in Svizzera o in Canada purché esista un legame economico in uno degli Stati contraenti.

Il paragrafo 2 raggruppa le norme concernenti la segretezza. Questa disposizione pone il principio che sono applicabili le norme di tutela del segreto dello Stato che

ha ricevuto le informazioni. Esso è tuttavia autorizzato a comunicare le informazioni scambiate alle persone e alle autorità competenti della gestione, dell'accertamento o della riscossione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, dell'esecuzione o del perseguimento penale oppure della decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte. Le informazioni possono dunque essere comunicate al contribuente stesso o al suo rappresentante. La formulazione del Protocollo di modifica relativo al paragrafo 2 della CDI-CDN («2. Le informazioni ottenute in virtù del paragrafo 1 (...) e sono accessibili soltanto alle persone o autorità (compresi i tribunali e le autorità amministrative) che si occupano dell'amministrazione, dell'accertamento o della riscossione delle imposte sul reddito e sul patrimonio, (...)») si distingue dalla formulazione del modello di convenzione dell'OCSE («(...) che si occupano dell'accertamento o della riscossione delle imposte delle imposte di cui al paragrafo 1, (...)»). La ragione è che il Canada chiede che anche le province abbiano accesso alle informazioni trasmesse dalla Svizzera, anche se, per quel che concerne le imposte della provincia, non sono considerate dalla CDI-CDN. Le autorità di vigilanza non sono incluse tra le persone e le autorità che hanno accesso alle informazioni; ciò significa che persino il cosiddetto «Auditor general» canadese non avrà accesso alle informazioni trasmesse dalla Svizzera. L'ultima frase di questo paragrafo lascia la possibilità di utilizzare le informazioni per altri fini, non fiscali, se la legislazione degli Stati contraenti lo permette e se lo Stato richiesto vi acconsente. Questa disposizione autorizza, ad esempio, l'impiego delle informazioni ricevute in altre procedure penali, 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. Ad esempio questa disposizione permetterà l'impiego delle informazioni ottenute, alle stesse condizioni, da parte delle autorità delle assicurazioni sociali nel quadro dell'accesso alle informazioni fiscali interne (cfr. ad es. l'art. 9, cpv. 3 LAVS; RS 831.10 e art. 27 OAVS, RS 831.101).

Il paragrafo 3 prevede delle restrizioni allo scambio globale di informazioni in favore dello Stato richiesto. Questo non è tenuto a eseguire misure amministrative in deroga alla regolamentazione o alla prassi amministrativa o alla regolamentazione o alla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Nel caso della Svizzera significa in particolare di garantire il diritto di essere sentiti delle persone interessate e la possibilità di far esaminare da un tribunale il previsto scambio di informazioni. 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 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 contraente.

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 solo 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 diritti di proprietà di una persona. 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.

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. Tuttavia lo scambio di informazioni convenuto non pone più la condizione dell'esistenza di una frode fiscale. Affinché l'attuazione degli obblighi della Convenzione possa essere garantita dagli Stati contraenti, l'ultima frase del paragrafo 5 accorda agli Stati contraenti la base legale necessaria per disporre dei poteri di procedura che permetta loro di ottenere le informazioni richieste. La procedura applicabile è oggetto dell'ordinanza del 1° settembre 2010 sull'assistenza amministrativa secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (OACDI, RS 672.204) che è entrata in vigore il 1° ottobre 2010. Tale ordinanza sarà sostituita da una legge la cui elaborazione è già cominciata. Questa procedura è stata approvata nel quadro dei decreti federali del 18 giugno 2010 che approvano dieci convenzioni nuove o rivedute e non c'è più bisogno di ripeterla eccetto in casi speciali.

Conformemente all'articolo 5 capoverso 2 lettera c OACDI, la Svizzera non concederà assistenza amministrativa al Canada se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente.

Le domande d'informazione devono essere fatte per scritto (sono così escluse semplici telefonate) conformemente alle prescrizioni dell'OCSE, in particolare il modulo 1 sullo scambio di informazioni su domanda del manuale OCSE sull'attuazione dello scambio di informazioni in ambito fiscale.

Delle precisazioni concernenti l'articolo 25 sono previste in un nuovo Protocollo (art. XII del Protocollo di modifica, n. 2 del Protocollo). I principi di sussidiarietà e il divieto della cosiddetta «fishing expedition» sono espressamente menzionati (n. 2, lett. a e c del Protocollo). Il principio di sussidiarietà implica che gli Stati contraenti devono sfruttare tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla loro procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni. La ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition») nella speranza di ottenere informazioni fiscali essenziali è espressamente esclusa (lett. c a d). Inoltre il Protocollo disciplina in modo dettagliato i requisiti per una richiesta di informazioni (n. 2 lett. b del Protocollo). Sono in particolare necessari una chiara identificazione del contribuente interessato e della persona (ad es. una banca) che verosimilmente detiene le informazioni desiderate dallo Stato richiesto. Lo Stato richiedente deve indicare di quali informazioni ha bisogno, per quale periodo fiscale nonché per quale scopo fiscale. Ne consegue che lo scambio di informazioni si limita a domande concrete concernenti casi specifici. 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 (n. 2, lett. d, del Protocollo).

Infine, la lettera e) del numero 2 del Protocollo, indica che i diritti procedurali dei contribuenti sono garantiti. In Svizzera il contribuente interessato può impugnare la decisione finale dell'Amministrazione federale delle contribuzioni con un ricorso al Tribunale amministrativo federale, che decide in ultima istanza. Il ricorso ha effetto sospensivo. Se è interposto ricorso, lo scambio di informazioni può avvenire solo

quando il ricorso respinto è passato in giudicato. L'obiettivo di questa procedura non è di impedire o ritardare illecitamente lo scambio di informazioni.

Art. XII del Protocollo di revisione relativo al Protocollo

Il nuovo Protocollo contiene al numero 1 una disposizione che esclude l'esenzione dall'imposta alla fonte i pagamenti di interessi tra persone non associate, come previsto dalla nuova disposizione della lettera c) del paragrafo 3 dell'articolo 11, se non si tratta di interessi – contrariamente alla loro definizione – ma ad esempio di una pigione, di un fitto o di un pagamento che dipende da un ammontare realizzato dal debitore, ovvero un utile.

Le disposizioni del Protocollo (n. 2) concernenti gli adeguati articoli sullo scambio di informazioni sono presentati nel commento all'articolo 25 della Convenzione (Scambio di informazioni).

Art. XIII del Protocollo di revisione (Entrata in vigore e applicazione)

Il Protocollo di revisione entra in vigore il giorno della ricezione dell'ultima delle due notificazioni che annuncia la fine della procedura di approvazione interna.

Per quanto concerne l'imposta alla fonte, le sue disposizioni si applicano agli ammontari pagati o accreditati il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del Protocollo di revisione, o dopo tale data e per le altre imposte agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del presente Protocollo, o dopo tale data.

Le nuove disposizioni concernenti lo scambio di informazioni si applicano dunque agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore del Protocollo di revisione o che cominciano dopo tale data. Esse sono applicabili esclusivamente alle informazioni relative allo stato patrimoniale del contribuente interessato a tale data o successivamente. Per gli anni precedenti, lo scambio di informazioni si limita alle informazioni necessarie per l'applicazione della Convenzione.

5 Ripercussioni finanziarie

Le esenzioni dell'imposta alla fonte dei dividendi versati a istituzioni di previdenza, alla banca nazionale e degli interessi versati a persone non associate comportano una diminuzione delle entrate fiscali dovuta alla diminuzione delle entrate dell'imposta preventiva svizzera. La riduzione delle aliquote residue comporterebbe invece un miglioramento dell'attrattiva della piazza economica svizzera e quindi entrate fiscali supplementari. Inoltre l'esenzione dell'imposta alla fonte degli interessi versati a persone non associate e dei canoni in relazione con dei brevetti o delle informazioni concernenti esperienze di carattere industriale, commerciale o scientifico, anche se sono pagate da persone associate, riducono nell'insieme l'onere del computo globale d'imposta accordato dalla Svizzera sui redditi di fonte canadese.

L'introduzione di una clausola arbitrare non incide direttamente sulle entrate fiscali svizzere. Invece, il fatto di poter richiedere una procedura d'arbitrato, può contribuire a far sì che gli Stati contraenti limitino eventuali addebiti a un livello ragionevole, cosa che contribuisce alla protezione delle entrate fiscali svizzere.

L'obbligo di fornire assistenza amministrativa su richiesta per l'esecuzione del diritto interno dello Stato richiedente, da un lato, e l'accesso su domanda a informazioni bancarie per scopi fiscali dall'altro, può in una certa misura mettere in dubbio l'attrattiva della piazza economica svizzera, causando indirettamente effetti indesiderati per le entrate fiscali svizzere. 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 del Protocollo di modifica. Nel suo insieme quest'ultimo 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 Costituzione

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.; RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Spetta all'Assemblea federale approvare la Convenzione, in virtù dell'articolo 166 capoverso 2 Cost. Una volta approvato esso sarà parte integrante della CDI-PL del 1997. Essa è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Il Protocollo 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., i trattati che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Con riferimento all'articolo 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. Allo scopo di sviluppare una prassi praticabile in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d della Costituzione federale ed evitare che Convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel suo messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele, il Consiglio federale ha stabilito che avrebbe proposto in futuro al Parlamento di non sottoporre a referendum facoltativo le Convenzioni che, rispetto a quelle già concluse, non contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

La nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni conforme al modello dell'OCSE, la quale prevede un'assistenza amministrativa ampliata, e quella che introduce una clausola d'arbitrato costituiscono un'importante novità nella prassi svizzera in materia di convenzioni. La nuova CDI-CDN contiene pertanto nuove disposizioni importanti ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale concernente il Protocollo che modifica la Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra la Svizzera e il Canada è quindi sottoposto a referendum facoltativo.