



18.062

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

del 22 agosto 2018

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di decreto federale che approva un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Regno Unito per evitare le doppie imposizioni.

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

22 agosto 2018

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Alain Berset
Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

La lotta all'elusione fiscale illecita delle imprese multinazionali è diventata un obiettivo centrale della comunità internazionale. Per questo motivo, nel 2013, l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) e gli Stati del G20 hanno varato un progetto per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS). Il progetto BEPS è sfociato nel 2015 nella pubblicazione di numerosi rapporti.

Alcuni di questi rapporti contengono disposizioni volte a modificare le vigenti convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI), segnatamente disposizioni tese ad attuare gli standard minimi per prevenire l'abuso dei trattati e a migliorare la risoluzione delle controversie. Nell'intento di attuare tali modifiche in tempi brevi e in modo efficiente, un gruppo di esponenti di oltre 100 Stati e Giurisdizioni, tra cui anche la Svizzera, ha elaborato un apposito strumento multilaterale (Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili, Convenzione BEPS). Il 7 giugno 2017, circa 70 Stati e Giurisdizioni, tra cui la Svizzera, hanno sottoscritto la Convenzione BEPS.

I colloqui che la Svizzera ha condotto con il Regno Unito in merito agli effetti che la Convenzione BEPS avrebbe avuto concretamente sulla CDI tra i due Stati (CDI-GB) hanno palesato che i due Paesi hanno opinioni divergenti circa il rapporto tra la Convenzione BEPS e la CDI-GB. Per questo motivo è stato deciso che l'adeguamento della CDI-GB ai risultati del progetto BEPS relativi alle convenzioni non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-GB.

Tale Protocollo di modifica è stato firmato il 30 novembre 2017. In seguito si è svolta la procedura di consultazione, dalla quale è emerso che i partecipanti approvano la conclusione del Protocollo di modifica.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e il Regno Unito è in vigore una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito¹ (di seguito «CDI-GB»). È stata firmata l'8 dicembre 1977 e in seguito emendata più volte.

A fine febbraio 2017 si è svolto a Parigi un incontro internazionale organizzato dal Segretariato dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), incentrato sul tema della Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili (di seguito «Convenzione BEPS»).² La Convenzione è stata elaborata nel quadro del progetto BEPS da un gruppo *ad hoc* che comprendeva esponenti di oltre 100 Stati e Giurisdizioni, tra cui la Svizzera. Finora è stata firmata da circa 80 Stati e Giurisdizioni, tra i quali figura anche il nostro Paese. Essa contiene una serie di disposizioni volte ad adeguare le vigenti Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Alcune di queste disposizioni rappresentano standard minimi. L'incontro di Parigi ha permesso agli Stati partecipanti di discutere sul piano bilaterale le questioni concernenti l'attuazione materiale della Convenzione BEPS e il suo rapporto con la rispettiva CDI in vigore.

I colloqui intercorsi in tale occasione tra la delegazione della Svizzera e quella del Regno Unito hanno palesato che i due Paesi hanno opinioni divergenti in merito al rapporto tra la Convenzione BEPS e la CDI-GB. In particolare, il Regno Unito non condivide la posizione della Svizzera secondo la quale la Convenzione BEPS modifica le CDI interessate analogamente a un Protocollo di modifica. Per questa ragione non è possibile adeguare la CDI-GB in virtù della Convenzione BEPS. È stato pertanto deciso che l'adeguamento della CDI-GB ai risultati del progetto BEPS relativi alle convenzioni non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-GB.

I negoziati sul Protocollo di modifica si sono conclusi nella primavera del 2017 e il 30 novembre 2017 è stato firmato il Protocollo che modifica la CDI-GB (di seguito «Protocollo di modifica CDI-GB»).

La conclusione del Protocollo di modifica CDI-GB è stata approvata dalla grande maggioranza dei partecipanti alla consultazione.

¹ RS 0.672.936.712

² La traduzione in italiano è disponibile su: www.oecd.org > Tax > Tax Treaties > Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS > Translation in other Languages > Italian.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica CDI-GB contiene esclusivamente disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-GB se la Svizzera e il Regno Unito avessero stipulato la CDI-GB in virtù della Convenzione BEPS. Il Protocollo di modifica e la Convenzione BEPS sono quindi strettamente correlati dal punto di vista del contenuto. A parte ciò, non esiste alcun legame diretto tra i due strumenti.

Il Protocollo di modifica CDI-GB garantisce a quest'ultima di soddisfare gli standard minimi relativi alle CDI definiti nel quadro del progetto BEPS.

Lo stesso vale anche per l'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 del progetto BEPS³. In base a questo elemento, i Paesi dovrebbero includere nelle loro CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE⁴. Questa disposizione sancisce che gli accordi amichevoli devono essere attuati nonostante i termini previsti dalla legislazione nazionale degli Stati contraenti. Se uno Stato non è in grado di convenire questa disposizione, per soddisfare lo standard minimo deve essere disposto a recepire nel quadro dei negoziati sulle CDI disposizioni che limitano il termine per l'inclusione degli utili negli utili di imprese associate o di stabili organizzazioni. Per questo modo di procedere alternativo la Convenzione BEPS non prevede soluzioni.

Generalmente la Svizzera non include nelle sue CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE. Di conseguenza la delegazione svizzera incaricata delle trattative sfociate poi nel Protocollo di modifica CDI-GB hanno sottoposto alla delegazione del Regno Unito proposte concrete per la limitazione temporale dell'inclusione degli utili negli utili di imprese associate o di stabili organizzazioni. Poiché, tuttavia, il Regno Unito non era disposto a limitare il termine per l'inclusione degli utili, il Protocollo di modifica CDI-GB non contiene disposizioni in tal senso. Ciononostante l'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 è comunque soddisfatto, poiché in questo caso è sufficiente che la Svizzera sia stata disposta a recepire tali disposizioni. Avendo la Svizzera dimostrato la propria volontà di attuazione, la CDI-GB soddisferà anche questo standard minimo.

In qualità di Stato membro dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata a includere nelle proprie CDI le disposizioni relative alle CDI che rappresentano standard minimi del progetto BEPS. Con il Protocollo di modifica CDI-GB la Svizzera compie un altro passo in questa direzione e la sua rete di CDI conformi agli standard definiti dal progetto BEPS si estenderà di conseguenza.

³ OCSE (2016), «Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Rapport final 2015», *Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, edizioni OCSE, Parigi, pag. 26.

⁴ OCSE (2015), *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune : Version abrégée 2014*, edizioni OCSE, Parigi.

2 **Commento ai singoli articoli**

Art. I del Protocollo di modifica CDI-GB

Con il presente articolo l'attuale preambolo della CDI-GB viene completato con due disposizioni aggiuntive, elaborate nel quadro dell'azione 6 del progetto BEPS e contenute nell'articolo 6 della Convenzione BEPS.

La prima disposizione aggiuntiva (art. 6 par. 3 della Convenzione BEPS) adduce un ulteriore motivo per stipulare la CDI-GB, ovvero il desiderio di sviluppare ulteriormente le relazioni economiche e di migliorare la cooperazione in materia fiscale.

Con la seconda disposizione aggiuntiva (art. 6 par. 1 della Convenzione BEPS) si specifica che la Svizzera e il Regno Unito non hanno l'intenzione di creare, con la CDI, opportunità di non imposizione o di ridotta imposizione attraverso l'evasione o l'elusione fiscali. In altri termini, scopo della CDI-GB deve essere anche quello di evitare la doppia non imposizione. Tuttavia, ciò non vale in generale, ma solo se all'origine vi sono l'evasione o l'elusione fiscali. Si tiene così conto del fatto che esistono situazioni di doppia non imposizione intenzionale. Tra queste figura, ad esempio, l'imposizione dei dividendi distribuiti a società dello stesso gruppo. In tali circostanze la doppia non imposizione permette di evitare oneri multipli indesiderati.

La prima disposizione aggiuntiva non rappresenta uno standard minimo del progetto BEPS. La seconda, invece, deve essere inclusa nella CDI per adempiere lo standard minimo definito dall'azione 6.

Art. II, IV, V, VI, VII e X del Protocollo di modifica CDI-GB

L'articolo X introduce una clausola antiabuso che fa riferimento allo scopo principale di un accordo, strumento o transazione. Secondo questa clausola i benefici previsti dalla CDI-GB non sono concessi se l'ottenimento di tali benefici era uno degli scopi principali di detto accordo, strumento o transazione, a meno che non sia provato che la concessione di tali benefici è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della CDI-GB.

Sebbene si tratti di una clausola nuova, i suoi principi rispecchiano le clausole antiabuso convenute negli ultimi anni dalla Svizzera nel quadro di numerose CDI, tra cui anche la CDI-GB. La nuova clausola si distingue tuttavia dalle precedenti in quanto non è confinata a determinate tipologie di reddito, quali i dividendi, gli interessi e i canoni, ma è applicabile a tutte le disposizioni della CDI-GB. Di conseguenza, tutti i benefici convenzionali sono concessi con riserva dei casi di abuso.

Il tenore della nuova clausola si differenzia da quello delle numerose CDI concluse di recente dalla Svizzera anche sotto un altro aspetto. In base al testo riportato, si è infatti in presenza di abuso non soltanto nelle situazioni in cui l'ottenimento di benefici convenzionali è lo scopo principale di un accordo, strumento o transazione, ma anche laddove rappresenta solamente *uno* degli scopi principali. Nella prassi, entrambe le formulazioni dovrebbero consentire di giungere al medesimo risultato. Infatti, la seconda parte della clausola antiabuso prevede che i benefici della Convenzione siano comunque concessi se ciò è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La clausola contempla così, in linea di

principio, anche il caso in cui l'ottenimento dei benefici convenzionali *non era lo scopo principale* dell'accordo, dello strumento o della transazione.

La clausola antiabuso è stata sviluppata nel quadro dell'azione 6 del progetto BEPS. Nella Convenzione BEPS figura nell'articolo 7 paragrafo 1. Per soddisfare lo standard minimo definito dall'azione 6 del progetto BEPS è sufficiente includere tale clausola nelle CDI. In questo modo non è necessario prevedere altre norme antiabuso.

Con gli articoli II, IV, V, VI e VII viene abrogata la vigente clausola antiabuso.

Art. III del Protocollo di modifica CDI-GB

Il presente articolo adegua la disposizione della CDI-GB sull'obbligo di procedere alle rettifiche corrispondenti in caso di inclusione di utili in base alla formulazione delle rispettive disposizioni contenute nel Modello di convenzione dell'OCSE (art. 9 par. 2) e nella Convenzione BEPS (art. 17 par. 1).

In linea di massima l'adeguamento non comporta ripercussioni pratiche per la Svizzera, che infatti continua a non dover effettuare rettifiche automatiche in caso di inclusione di utili da parte delle autorità fiscali estere. La Svizzera deve procedere alle rettifiche corrispondenti soltanto se queste rappresentano una soluzione ottenuta nel quadro di una procedura amichevole tra le competenti autorità del Regno Unito e della Svizzera.

La modifica di questa disposizione è conforme alla raccomandazione sulla migliore pratica («best practice») formulata nell'azione 14 del progetto BEPS e all'attuale politica convenzionale svizzera in questo ambito.

Art. VIII del Protocollo di modifica CDI-GB

Il presente articolo completa la disposizione sul modo con cui lo Stato di residenza può eliminare la doppia imposizione con una disposizione che permette di evitare i casi di non imposizione o di imposizione ridotta nelle situazioni in cui sorgono conflitti di qualificazione.

Ne consegue che la Svizzera, in qualità di Stato di residenza di un beneficiario di redditi provenienti dal Regno Unito e imponibili nel Regno Unito secondo la CDI-GB, non deve esentare da imposizione tali redditi se il Regno Unito non li tassa o, nel caso di dividendi, applica un'imposizione ridotta perché ritiene che la CDI-GB gli imponga l'esenzione o un'imposizione ridotta di tali redditi. Un esempio concreto: il Regno Unito, in qualità di Stato della fonte, considera un reddito conseguito da un residente della Svizzera come un guadagno da capitali, mentre la Svizzera, in qualità di Stato di residenza, lo tratta come reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente esercitata nel Regno Unito. Senza la nuova disposizione, la Svizzera esenterebbe dall'imposta tale reddito, sebbene il Regno Unito, in ragione della sua qualificazione fiscale del reddito, consideri che il diritto d'imposizione spetti esclusivamente alla Svizzera (art. 13 par. 5 CDI-GB) e non lo tassi per questo motivo. In base alla nuova disposizione la Svizzera non sarà però più obbligata a esentare tale reddito (art. 22 par. 2 CDI-GB), ma potrà tassarlo come reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente.

La presente disposizione impedisce la doppia non imposizione indesiderata dovuta a opinioni divergenti tra la Svizzera e il Regno Unito per quanto riguarda la fattispecie o l'interpretazione dei termini della CDI-GB. Nella Convenzione BEPS, la disposizione figura all'articolo 5 paragrafo 2; questa non è parte di uno standard minimo.

Art. IX del Protocollo di modifica CDI-GB

Il presente articolo prevede un adeguamento della disposizione contenuta nel primo periodo dell'articolo 24 paragrafo 1 CDI-GB. Questa disposizione disciplina le richieste di procedura amichevole e, in particolare, l'accertamento dell'autorità competente presso cui presentare la richiesta di procedura amichevole.

Conformemente alla disposizione in vigore, quando una persona ritiene che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comportino o comporteranno per lei un'imposizione non conforme alla CDI-GB, deve rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente. Questa regola non si applica, invece, al caso indicato all'articolo 23 paragrafo 1 CDI-GB, inteso a evitare la discriminazione fiscale basata sulla nazionalità. In una situazione simile la persona può rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è cittadina.

Il primo periodo dell'articolo 24 paragrafo 1 CDI-GB viene adeguato in modo da non limitare più una persona nella scelta dell'autorità competente presso cui presentare la richiesta di procedura amichevole. In futuro essa potrà rivolgersi sempre alle autorità competenti di entrambi gli Stati o a quella di uno Stato contraente di sua scelta.

La modifica poggia sull'elemento 3.1 dello standard minimo definito dall'azione 14 del progetto BEPS. In base a questo elemento devono essere informate in merito alla richiesta di procedura amichevole le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti. Entrambe le autorità competenti devono potere valutare autonomamente se occorre dare seguito alla richiesta o se occorre respingerla.

La disposizione modificata relativa alla presentazione di una procedura amichevole è contenuta nella Convenzione BEPS (art. 16 par. 1 primo periodo).

Art. XI del Protocollo di modifica CDI-GB

Il presente articolo sancisce che il Protocollo di modifica CDI-GB entrerà in vigore non appena i due Stati contraenti si saranno notificati vicendevolmente per via diplomatica l'adempimento dei presupposti legali interni necessari all'entrata in vigore.

Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicheranno, per quanto concerne le imposte trattenute alla fonte, il 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello nel corso del quale è entrato in vigore, o dopo tale data. Con riferimento alle altre imposte, è determinante l'inizio del rispettivo anno di tassazione o fiscale. Le disposizioni si applicheranno:

- per quanto riguarda la Svizzera, agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello nel corso del quale il Protocollo di modifica è entrato in vigore, o dopo tale data,

- per quanto riguarda il Regno Unito, agli anni di tassazione o fiscali che iniziano il 6 aprile o il 1° aprile dell'anno civile successivo a quello nel corso del quale il Protocollo di modifica è entrato in vigore, o dopo tale data.

È fatta salva la modificata disposizione inerente alla procedura amichevole (art. IX del Protocollo di modifica); questa è applicabile dalla data dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica.

3 Ripercussioni finanziarie

Il Protocollo di modifica CDI-GB non prevede modifiche delle norme di attribuzione del diritto di imposizione tra la Svizzera e il Regno Unito. Al contrario, contiene essenzialmente disposizioni volte a impedire l'uso illecito della CDI-GB e a migliorare le procedure amichevoli come strumento di risoluzione delle controversie in caso di doppia imposizione. Il Protocollo di modifica CDI-GB non dovrebbe quindi avere un impatto rilevante sulle entrate fiscali della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. La CDI-GB modificata può essere attuata con le attuali risorse di personale.

4 Aspetti giuridici

Il Protocollo di modifica CDI-GB si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.)⁵, secondo il quale gli affari esteri competono alla Confederazione. L'articolo 184 capoverso 2 Cost. autorizza il Consiglio federale a firmare e a ratificare trattati internazionali. Ai sensi dell'articolo 166 capoverso 2 Cost. l'Assemblea federale approva i trattati internazionali; sono fatti salvi quelli la cui conclusione è di competenza del Consiglio federale in virtù della legge o di un trattato internazionale (vedi anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21.03.1997⁶ sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Nella fattispecie, non esiste alcuna legge o trattato internazionale che deleghi al Consiglio federale la competenza di concludere un trattato quale il Protocollo di modifica CDI-GB. Il Parlamento ha pertanto facoltà di approvare il Protocollo di modifica CDI-GB.

Secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. i trattati internazionali che contengono importanti norme di diritto sottostanno a referendum facoltativo. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002⁷ sul Parlamento (LParl) contengono norme di diritto le disposizioni che, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impongono obblighi, conferiscono diritti o determinano competenze.

Il Protocollo di modifica CDI-GB contiene disposizioni che impongono obblighi alle autorità svizzere e conferiscono diritti a queste ultime e ai privati (persone fisiche e giuridiche). Il Protocollo contiene pertanto importanti norme di diritto ai sensi

⁵ RS 101

⁶ RS 172.010

⁷ RS 171.10

dell'articolo 22 capoverso 4 LParl e dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

Il decreto federale che approva il Protocollo di modifica CDI-GB sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

5 Procedura di consultazione

Il Protocollo di modifica CDI-GB è stato oggetto di una procedura di consultazione⁸, avviata dal Consiglio federale parallelamente alla consultazione sulla Convenzione BEPS, durata dal 20 dicembre 2017 al 9 aprile 2018. La conclusione del Protocollo di modifica CDI-GB è stata accolta favorevolmente dai partecipanti alla consultazione che si sono pronunciati sulla questione (Cantoni AI, BL, BS, BE, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SZ, TG, UR, VS, VD, ZG, ZH, la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze, il PLR. I Liberali Radicali, il Partito Socialista Svizzero, economesuisse, l'Associazione svizzera dei banchieri, il Centre Patronal, SwissHoldings, Swiss GAAP FER, Swiss-American Chamber of Commerce). L'Unione Democratica di Centro ha annunciato che nel quadro dei dibattiti parlamentari avrebbe esaminato con particolare attenzione il Protocollo di modifica CDI-GB.

⁸ Rapporto sui risultati della consultazione all'indirizzo: www.admin.ch > Diritto federale > Procedure di consultazione > Procedure di consultazione ed indagini conoscitive concluse > 2018 > DFF.

