



19.061

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

del 6 novembre 2019

---

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 la Norvegia per evitare le doppie imposizioni.

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

6 novembre 2019

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Ueli Maurer

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 economici 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 convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI), in particolare 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, ovvero la 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 la Norvegia in merito agli effetti che la Convenzione BEPS avrebbe avuto concretamente sulla CDI tra i due Stati (CDI-NO) hanno palesato dissensi sul tenore esatto delle modifiche introdotte dalla Convenzione BEPS. Per tenere conto dei risultati del progetto BEPS, i due Stati hanno quindi deciso di concludere un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-NO.*

*Il Protocollo di modifica è stato firmato il 20 giugno 2019. I Cantoni e gli ambienti interessati dell'economia ne hanno approvato la conclusione.*

---

## Messaggio

### 1 Punti essenziali del progetto

#### 1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e la Norvegia è in vigore una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio<sup>1</sup> (di seguito «CDI-NO»), firmata il 7 settembre 1987 e da allora più volte emendata.

Il 7 giugno 2017 la Svizzera ha firmato la 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)<sup>2</sup>. La Convenzione BEPS contiene una serie di disposizioni volte ad adeguare le vigenti convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Una parte di tali disposizioni mira all'adempimento degli standard minimi derivanti dalle azioni 6 e 14 del piano d'azione BEPS concernente l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili (piano d'azione BEPS)<sup>3</sup> dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE).

La Svizzera e la Norvegia hanno avviato discussioni sull'attuazione bilaterale della Convenzione BEPS. La Norvegia non è stata in grado di convenire con la Svizzera il tenore esatto degli adeguamenti da apportare alle disposizioni della CDI-NO in virtù della Convenzione BEPS. Essendo, questa, per la Svizzera una condizione essenziale per l'applicazione della Convenzione BEPS, è stato deciso che l'adeguamento della CDI-NO ai risultati del piano d'azione BEPS relativi alle convenzioni non dovesse essere effettuato per il tramite di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-NO (Protocollo di modifica CDI-NO).

I negoziati sul Protocollo di modifica si sono conclusi a Oslo in maggio 2018. I Cantoni e gli ambienti interessati dell'economia sono stati consultati e ne hanno approvato la conclusione. Il Protocollo è stato firmato il 20 giugno 2019.

#### 1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica contiene quasi esclusivamente disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-NO se la Svizzera e la Norvegia avessero stipulato la CDI-NO in virtù della Convenzione BEPS. Il Protocollo di modifica e la Convenzione BEPS sono quindi strettamente correlati a livello di contenuto. All'infuori di tale correlazione tra i due strumenti non sussiste un legame diretto.

<sup>1</sup> RS 0.672.959.81

<sup>2</sup> FF 2018 4569

<sup>3</sup> Consultabile sul sito dell'OCSE all'indirizzo [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfiques > Documents clés.

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-NO agli standard minimi per le CDI definiti dal piano d'azione BEPS. In qualità di Stato membro dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata a recepire nelle proprie CDI quelle disposizioni relative alle CDI che costituiscono standard minimi del piano d'azione BEPS. Con il Protocollo di modifica CDI-NO la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

Lo stesso vale anche per l'inserimento nella CDI-NO dell'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 del piano d'azione BEPS. In base al contenuto di questo elemento, i Paesi devono includere nelle loro CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE («Modello OCSE»)<sup>4</sup>. Conformemente a questa disposizione, 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 disposizioni che limitano il termine per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate. 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 OCSE. La delegazione svizzera ha pertanto sottoposto alla delegazione norvegese la proposta di una limitazione temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate. Poiché, tuttavia, la Norvegia non era disposta ad accettare questa proposta, il Protocollo di modifica CDI-NO 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-NO soddisferà anche questo standard minimo.

## 2 **Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica**

### *Art. 1 del Protocollo di modifica concernente il preambolo della CDI-NO*

Con il presente articolo l'attuale preambolo della CDI-NO viene sostituito da un nuovo preambolo, elaborato nel quadro dell'azione 6 del piano d'azione BEPS e contenuto nell'articolo 6 paragrafo 1 della Convenzione BEPS.

Il nuovo preambolo specifica che la Svizzera e la Norvegia 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-NO 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

<sup>4</sup> Consultabile sul sito dell'OCSE all'indirizzo [www.oecd.org](http://www.oecd.org) > Thèmes > Fiscalité > Conventions fiscales > Modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune.

stesso gruppo. In tali circostanze la doppia non imposizione permette di evitare oneri indesiderati.

Questa disposizione aggiuntiva deve essere inclusa nel Protocollo di modifica CDI-NO per adempiere lo standard minimo definito dall'azione 6 del piano d'azione BEPS.

*Art. II del Protocollo di modifica concernente l'art. 9 CDI-NO (Imprese associate)*

L'articolo 9 della CDI-NO è integrato con un paragrafo che obbliga entrambi gli Stati contraenti a procedere alle rettifiche corrispondenti in caso di inclusione di utili. In questo modo, il tenore di questa disposizione è in linea con quello del Modello OCSE (art. 9 par. 2) e della Convenzione BEPS (art. 17 par. 1).

In linea di massima l'adeguamento non comporta ripercussioni pratiche per la Svizzera, che infatti non dovrà automaticamente effettuare rettifiche in caso di inclusione di utili da parte delle autorità fiscali estere. La Svizzera dovrà procedere alle rettifiche corrispondenti soltanto se queste derivano da una procedura amichevole tra le competenti autorità della Norvegia e della Svizzera.

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

*Art. III del Protocollo di modifica concernente l'art. 23 CDI-NO  
(Eliminazione della doppia imposizione)*

Il nuovo paragrafo 3 dell'articolo 23 CDI-NO 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.

In base a questa disposizione, la Svizzera non è tenuta a esentare da imposizione i redditi o i patrimoni dei suoi residenti se la Norvegia non li tassa o, nel caso di dividendi, applica un'imposizione ridotta perché ritiene che la CDI-NO gli imponga l'esenzione o un'imposizione ridotta di tali redditi o patrimoni. Un esempio concreto: la Norvegia considera un reddito conseguito da un residente della Svizzera come un guadagno da capitali, mentre la Svizzera lo tratta come reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente esercitata in Norvegia. Senza la nuova disposizione, la Svizzera esenterebbe dall'imposta tale reddito, sebbene la Norvegia, a causa della sua qualificazione fiscale del reddito, consideri che il diritto d'imposizione spetti esclusivamente alla Svizzera (art. 13 par. 4 CDI-NO). In base alla nuova disposizione la Svizzera non sarà però più obbligata a esentare tale reddito (art. 23 par. 2 lett. a CDI-NO), 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 la Norvegia per quanto riguarda la fattispecie o l'interpretazione dei termini della CDI-NO. La disposizione figura nel Modello OCSE (art. 23A par. 4) e nella Convenzione BEPS (art. 5 par. 2) e non è parte di uno standard minimo.

*Art. IV del Protocollo di modifica concernente l'art. 25 CDI-NO  
(Procedura amichevole)*

Il presente articolo prevede un adeguamento dell'articolo 25 paragrafo 1 CDI-NO. 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-NO, deve rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente.

La nuova disposizione non limita più una persona nella scelta dell'autorità competente. In futuro la persona interessata potrà infatti presentare la sua richiesta di procedura amichevole all'autorità competente dello Stato contraente di sua scelta.

La modifica poggia sull'elemento 3.1 dello standard minimo definito dall'azione 14 del piano d'azione 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.

Inoltre, il presente articolo prevede l'integrazione della clausola arbitrare con un nuovo motivo d'esclusione dalla procedura arbitrare (lett. c). In futuro l'arbitrato sarà respinto anche in alcune situazioni di prescrizione legate al trasferimento di beni immateriali.

La disposizione adeguata è contenuta nel Modello OCSE (art. 25 par. 1 primo periodo) e nella Convenzione BEPS (art. 16 par. 1 primo periodo).

*Art. V e VI del Protocollo di modifica concernenti l'art. 28a CDI-NO  
(Diritto ai benefici)*

Il presente articolo introduce una clausola antiabuso che fa riferimento allo scopo principale di un accordo, uno strumento o una transazione. In virtù di tale clausola, i benefici previsti dalla CDI-NO non sono accordati se il loro ottenimento era uno degli scopi principali dell'accordo, dello strumento o della transazione, a meno che venga stabilito che la concessione di tali benefici è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della CDI-NO.

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. 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-NO. 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, uno strumento o una

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 piano d'azione BEPS. Figura nel Modello OCSE (art. 29 par. 9) e nella Convenzione BEPS (art. 7 par. 1). Per soddisfare lo standard minimo definito dall'azione 6 del piano d'azione BEPS è sufficiente includere la clausola nelle CDI. In questo modo non è necessario prevedere ulteriori norme antiabuso.

La clausola antiabuso disciplinata al paragrafo 2 del Protocollo della Convenzione viene pertanto eliminata (art. VI del Protocollo di modifica).

#### *Art. VII del Protocollo di modifica (Entrata in vigore)*

Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicano generalmente agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore del presente Protocollo di modifica, o dopo tale data.

Tuttavia, per quanto riguarda l'avvio della procedura amichevole, la disposizione dell'articolo IV paragrafo 1 si applicherà dalla data dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica, indipendentemente dal periodo fiscale considerato.

### **3 Ripercussioni finanziarie**

Il Protocollo di modifica CDI-NO non prevede modifiche delle norme di attribuzione del diritto di imposizione tra la Svizzera e la Norvegia. Al contrario, contiene essenzialmente disposizioni volte a impedire l'uso illecito della CDI-NO e a migliorare le procedure amichevoli come strumento di risoluzione delle controversie in caso di doppia imposizione. Il Protocollo di modifica non dovrebbe quindi avere un impatto rilevante sulle entrate fiscali della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. La CDI-NO modificata può essere attuata con le attuali risorse di personale.

### **4 Aspetti giuridici**

Il Protocollo di modifica CDI-NO si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale<sup>5</sup> (Cost.), in virtù del 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

<sup>5</sup> RS 101

trattato internazionale (vedi anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997<sup>6</sup> 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-NO. Il Parlamento ha pertanto facoltà di approvare il presente Protocollo di modifica.

Secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 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 2002<sup>7</sup> 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-NO 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 dell'articolo 22 capoverso 4 LParl e dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale che approva il presente Protocollo sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

## 5 Procedura di consultazione

Il presente Protocollo di modifica sottostà a referendum conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Di conseguenza, ai sensi dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005<sup>8</sup> sulla procedura di consultazione (LCo) si impone l'obbligo di svolgere una procedura di consultazione. In febbraio 2019 i Cantoni e gli ambienti economici interessati dalla conclusione di CDI hanno ricevuto una nota esplicativa. Il Protocollo di modifica è stato accolto favorevolmente e senza obiezioni. Essendo le posizioni degli ambienti interessati note e documentate, in virtù dell'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si è potuto rinunciare allo svolgimento di una procedura di consultazione.

<sup>6</sup> RS 172.010

<sup>7</sup> RS 171.10

<sup>8</sup> RS 172.061