



20.065

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

del 26 agosto 2020

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 Kuwait per evitare le doppie imposizioni.

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

26 agosto 2020

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Simonetta Sommaruga
Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

La Convenzione per evitare le doppie imposizioni (CDI) con il Kuwait è stata firmata nel 1999 e non è mai stata emendata. Da allora, la politica in materia di convenzioni di entrambi gli Stati contraenti ha fatto dei progressi e sono stati istituiti standard internazionali in ambito di CDI.

Pertanto, nell'agosto del 2016, gli Stati contraenti hanno avviato trattative allo scopo di aggiornare la CDI in vigore. I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica, frutto dei negoziati.

Il Protocollo di modifica è stato firmato il 6 novembre 2019.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e lo Stato del Kuwait per evitare le doppie imposizioni in materia d'imposte sul reddito e sul patrimonio¹ (di seguito «CDI-KW») è stata firmata il 16 febbraio 1999 e da allora non è mai stata emendata.

Nell'agosto 2016 si sono tenuti negoziati volti ad adeguare la CDI-KW all'attuale politica in materia di convenzioni degli Stati contraenti e agli standard internazionali introdotti in ambito di CDI. Le trattative sono sfociate nella parafatura di un progetto di un Protocollo che modifica la CDI-KW (di seguito «Protocollo di modifica»).

Dopo essere stati consultati nel gennaio 2017, i Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica, che è stato quindi firmato il 6 novembre 2019.

1.2 Valutazione

Dalla conclusione della CDI-KW il 16 febbraio 1999, la politica della Svizzera e del Kuwait in ambito di CDI ha fatto dei progressi, tantoché è stato possibile introdurre miglioramenti sostanziali nel Protocollo di modifica.

In particolare sono state perfezionate le disposizioni sull'imposizione dei dividendi e degli interessi. Per i dividendi pagati a società per partecipazioni qualificate è stata convenuta un'esenzione dell'imposta alla fonte. Anche per gli interessi sono state accordate esenzioni alla fonte in diversi casi, ad esempio per mutui bancari, vendite a credito o prestiti tra società. Queste regole migliorano le condizioni quadro per gli investimenti e lo scambio economico tra i due Paesi.

Il Protocollo di modifica contiene altresì una disposizione sulla procedura arbitrale, che consente di raggiungere una maggiore certezza del diritto e di evitare efficacemente le doppie imposizioni.

Inoltre il Protocollo di modifica attua lo standard minimo secondo il rapporto sull'azione 6 del progetto dell'OCSE relativo all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», di seguito «progetto BEPS»)² e impedisce la concessione di benefici convenzionali in situazioni di abuso. Il Protocollo di modifica integra infine la CDI-KW con una disposizione conforme agli standard sullo scambio di informazioni su domanda.

Le soluzioni proposte nel presente Protocollo di modifica sono equilibrate e contribuiranno allo sviluppo positivo delle relazioni economiche bilaterali.

¹ RS 0.672.947.61

² Consultabile al sito www.oecd.org > tax > beps

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

Articolo 1 del Protocollo di modifica concernente il titolo e il preambolo della CDI-KW

Il presente articolo sostituisce il titolo e il preambolo della CDI-KW. Come previsto dallo standard minimo definito nel quadro dell'azione 6 del progetto BEPS e dal Modello di convenzione dell'OCSE («Modello OCSE») nella versione del 2017, nel titolo e nel nuovo preambolo viene specificato che la CDI-KW intende anche prevenire l'evasione e l'elusione fiscali.

L'interpretazione dei binomi «Steuerhinterziehung oder -umgehung» (in tedesco), «fraude ou évacion fiscale» (in francese) ed «evasione o elusione fiscali» (in italiano) deve orientarsi al contesto internazionale e tenere conto, in particolare, del significato delle espressioni inglesi «tax evasion or avoidance». Essi comprendono ogni comportamento che in termini di repressibilità corrisponda almeno all'elusione fiscale secondo l'interpretazione svizzera. Ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale, l'elusione fiscale è data quando un modo di agire appare insolito, inadeguato o singolare e comunque del tutto inappropriato alle circostanze economiche e può essere ricondotto unicamente all'intento di beneficiare di un risparmio di imposte, che sarebbe effettivamente ottenuto qualora tale modo di agire fosse accettato dalle autorità fiscali. L'elusione fiscale rappresenta pertanto il limite fiscalmente accettabile oltre il quale termina la libertà di pianificazione di un contribuente.

Articolo 2 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 2 della CDI-KW (Imposte considerate)

Il Protocollo di modifica aggiorna l'elenco delle imposte kuwaitiane contemplate dalla CDI-KW. La Convenzione considera ora l'imposta kuwaitiana sui dividendi di azioni quotate nella borsa del Kuwait e l'imposta sull'utile riscossa in determinati territori in cui si estraggono materie prime («Zona neutra»).

Dall'elenco sono state depennate la Zakat e il contributo alla Fondazione kuwaitiana per il promovimento della scienza. Ognuna di queste imposte ammonta all'1 per cento e viene riscossa sugli utili delle imprese conseguiti dai cittadini kuwaitiani in funzione delle loro quote. Ad ogni modo, il Kuwait prevede di introdurre un'imposta sull'utile unitaria del 10 per cento che sia indipendente da confessione e nazionalità. La soppressione di queste due tipologie di imposte non dovrebbe avere conseguenze per i cittadini kuwaitiani residenti in Svizzera.

Articolo 4 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 4 della CDI-KW (Residente)

La vigente definizione per stabilire la residenza di persone fisiche in Kuwait presuppone la cittadinanza kuwaitiana ed esclude così dalla Convenzione numerosi cittadini stranieri che lavorano e vivono nel Paese. Il Protocollo di modifica sostituisce pertanto la definizione di residenza in Kuwait. Così come per gli altri Stati della regione del Golfo, la difficoltà nell'accordarsi sulle disposizioni convenzionali

risiede nel fatto che la normativa del Modello OCSE non è applicabile poiché tali Stati non contemplano un assoggettamento fiscale generale. Le Parti contraenti hanno infine convenuto, in conformità alla legislazione migratoria del Kuwait, che sono considerate residenti in Kuwait le persone fisiche che soggiornano nel Paese per un periodo di almeno 183 giorni durante un anno fiscale e le società che sono state costituite in Kuwait. Questa soluzione è assimilabile a quella stipulata dalla Svizzera nelle CDI con il Qatar³ e con gli Emirati Arabi Uniti⁴.

Articolo 5 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 9 della CDI-KW (Imprese associate)

Questo articolo integra l'articolo 9 della CDI-KW con una disposizione sull'obbligo di procedere alle rettifiche corrispondenti in caso di inclusione di utili. Il tenore della disposizione corrisponde a quello delle rispettive disposizioni contenute nel Modello OCSE (art. 9 par. 2).

In linea di massima la disposizione 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 Kuwait e della Svizzera.

L'inserimento 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.

Articoli 6 e 7 del Protocollo di modifica concernente gli articoli 10 e 11 della CDI-KW (Dividendi e Interessi)

Per i dividendi pagati a società che detengono direttamente almeno il 10 per cento del capitale della società che paga i dividendi per un periodo di almeno un anno, gli Stati contraenti hanno convenuto l'esclusivo assoggettamento nello Stato di residenza della società beneficiaria. L'aliquota d'imposta residua generale del 15 per cento resta applicabile e non subisce modifiche.

Il Protocollo di modifica prevede, per quanto attiene agli interessi, numerose esenzioni dall'imposizione alla fonte. Queste concernono in particolare gli interessi in relazione a prestiti tra società e a mutui bancari nonché interessi corrisposti per la vendita a credito di equipaggiamenti, merci o servizi e interessi pagati agli Stati contraenti e alle loro banche centrali. Gli interessi menzionati sono imponibili solo nello Stato in cui risiede il beneficiario effettivo.

³ Convenzione del 24 settembre 2009 tra la Confederazione Svizzera e lo Stato del Qatar per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito; RS **0.672.965.61**

⁴ Convenzione del 6 ottobre 2011 tra la Confederazione Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito; RS **0.672.932.51**

*Articolo 8 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 13 della CDI-KW
(Utili di capitale)*

Il Protocollo di modifica adegua l'articolo 13 della CDI-KW all'attuale politica svizzera in materia di convenzioni e al Modello OCSE. Gli utili provenienti dall'alienazione di partecipazioni al capitale di un'impresa, il cui valore deriva per oltre il 50 per cento direttamente o indirettamente da beni immobili situati in uno Stato contraente, sono ora imponibili in questo Stato (par. 4). In tal caso la Svizzera, in qualità di Stato di residenza dell'alienante, esenta tali utili unicamente se è stato comprovato che l'imposizione è effettivamente avvenuta in Kuwait (art. 23 par. 2).

Poiché una tale procedura impositiva complicherebbe sensibilmente il commercio di azioni quotate in borsa di società immobiliari, in base alla politica svizzera in materia di convenzioni è stata concordata un'eccezione. Un'altra eccezione è prevista per le società che esercitano la propria attività commerciale o industriale negli immobili in questione. Per esempio non rientrerebbero quindi nel campo d'applicazione di tale disposizione gli utili derivanti dall'alienazione di azioni di società di fabbricazione il cui valore consiste per oltre il 50 per cento in beni immobili, se la società utilizza tali immobili per la sua attività di fabbricazione.

*Articolo 9 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 18 della CDI-KW
(Pensioni e rendite)*

Il nuovo articolo 18 CDI-KW relativo alle pensioni e alle prestazioni in capitale con scopo analogo (cfr. art. 14 del Protocollo di modifica concernente il nuovo n. 6 del Protocollo della CDI-KW) prevede tuttavia il diritto di imposizione esclusivo nello Stato di residenza. Tuttavia, dato che il Kuwait non contempla un assoggettamento fiscale generale per persone fisiche, a titolo sussidiario la disposizione accorda ora allo Stato della fonte il diritto di procedere all'imposizione delle pensioni in questione, nel caso in cui lo Stato di residenza non le sottoponga a tassazione.

*Articolo 10 e 11 del Protocollo di modifica concernente gli articoli 23 e 24
della CDI-KW (Eliminazione della doppia imposizione e Non discriminazione)*

Le modifiche apportate agli articoli 23 e 24 della CDI-KW concernenti i metodi per l'eliminazione della doppia imposizione e la non discriminazione sono di natura tecnica e fanno seguito agli adeguamenti degli articoli 10 e 11 della CDI-KW concernenti i dividendi e gli interessi. Non si tratta pertanto di modifiche materiali.

*Articolo 12 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 25 della CDI-KW
(Procedura amichevole)*

Il Protocollo di modifica completa le disposizioni relative alla procedura amichevole dotandole di una clausola arbitrale. D'ora in poi le questioni non risolte per le quali non è possibile giungere a un accordo amichevole entro tre anni e se una decisione sulle stesse non è già stata resa in sede giudiziaria o davanti a un tribunale amministrativo di uno dei due Stati, devono essere sottoposte ad arbitrato se la persona direttamente interessata ne fa richiesta. Se la persona direttamente interessata dal caso non accetta la decisione arbitrale o se le autorità competenti e le persone diret-

tamente interessate non giungono a un'altra soluzione entro sei mesi dalla notifica della decisione arbitrale, tale decisione sarà vincolante per entrambi gli Stati contraenti.

Articolo 13 paragrafo 2 del Protocollo di modifica concernente l'articolo 26 della CDI-KW (Scambio di informazioni)

Il Protocollo di modifica introduce una disposizione sullo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale e diverse norme riguardanti questo ambito nel Protocollo della CDI-KW (art. 14 par. 4 del Protocollo di modifica concernente il nuovo n. 7 del Protocollo della CDI-KW).

La disposizione sullo scambio di informazioni si applica alle imposte considerate dalla Convenzione.

Le disposizioni dell'articolo 26 vengono concretizzate nel Protocollo della CDI-KW (n. 7). Il Protocollo disciplina nel dettaglio anche le condizioni che una domanda di informazioni deve soddisfare (lett. b). In particolare è indispensabile identificare il contribuente interessato (ricorrendo a tutti gli elementi che ne consentono l'identificazione) e comunicare, se noti, il nome e l'indirizzo della persona (p. es. di una banca) che lo Stato richiedente ritiene in possesso delle informazioni richieste. Il Protocollo della CDI-KW stabilisce altresì che tali premesse non devono essere interpretate in modo formalistico (lett. c).

Lo standard internazionale in materia sancisce che lo scambio di informazioni sia limitato alle domande concrete. Secondo il riveduto standard dell'OCSE vi sono comprese anche le domande concrete che riguardano un gruppo chiaramente individuabile di contribuenti di cui si suppone non abbiano adempiuto ai loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. Il Protocollo di modifica permette di dare seguito a queste domande. L'identificazione può avvenire tramite il nome e l'indirizzo della persona interessata, ma anche attraverso altri mezzi, ad esempio la descrizione di un comportamento. Tale interpretazione segue la regola interpretativa sui presupposti di una domanda (lett. c in combinato disposto con lett. b) che obbliga gli Stati contraenti a garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza peraltro autorizzare le «fishing expedition». Le premesse procedurali per entrare nel merito di domande raggruppate sono stabilite nella legge del 28 settembre 2012⁵ sull'assistenza amministrativa fiscale.

L'articolo 26 CDI-KW non prevede lo scambio di informazioni spontaneo o automatico.

Articolo 13 paragrafo 3 del Protocollo di modifica concernente il nuovo articolo 27 della CDI-KW (Diritto ai benefici)

Tale disposizione introduce una clausola antiabuso, che fa riferimento allo scopo principale di un accordo, uno strumento o una transazione («principal purpose test rule» oppure «regola PPT»). In virtù di questo paragrafo i benefici convenzionali non sono concessi se il loro ottenimento era uno degli scopi principali di detto

accordo, strumento o transazione, a meno che non venga stabilito che la concessione dei benefici è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La clausola antiabuso, che corrisponde alla regola PPT, attua lo standard minimo definito dall'azione 6 del progetto BEPS ed è contenuta nella versione aggiornata del Modello OCSE.

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-KW. 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 precisa 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.

Il paragrafo 2 dell'articolo 27 corrisponde a un'eventuale disposizione integrativa proposta nel commentario relativo alla regola PPT. Ai sensi di tale norma è possibile accordare determinati benefici convenzionali anche in situazioni di abuso di cui al paragrafo 1, qualora la rispettiva autorità competente concluda che tali benefici sarebbero stati concessi in assenza dell'accordo, dello strumento o della transazione abusivi. La disposizione garantisce che, in caso di uso illecito della convenzione, uno Stato contraente possa adottare i provvedimenti fiscali previsti per la fattispecie che sarebbe sussistita in assenza dell'accordo, dello strumento o della transazione in questione.

Articolo 15 del Protocollo di modifica (Entrata in vigore)

Le disposizioni del Protocollo si applicano il 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore del Protocollo, o dopo tale data. Lo stesso vale anche per le disposizioni sullo scambio di informazioni applicabile alle informazioni riguardanti i periodi fiscali che iniziano dal 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore del presente Protocollo.

3 Ripercussioni finanziarie

Il Protocollo di modifica introduce nuove limitazioni dei diritti di imposizione per lo Stato da cui provengono dividendi e interessi. Sul versante svizzero ciò riguarda soprattutto l'imposta preventiva riscossa su dividendi derivanti da partecipazioni. È

tuttavia presumibile che con la modifica della CDI-KW aumenteranno gli investimenti diretti tra i due Paesi, permettendo così di rafforzare la piazza economica nel suo complesso e con essa la base imponibile della Svizzera.

Il presente Protocollo di modifica può essere applicato nel quadro delle risorse di personale esistenti.

4 Aspetti giuridici

Il Protocollo di modifica CDI-KW si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale⁶ (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 trattato internazionale (vedi anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997⁷ 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-KW. Il Parlamento ha pertanto facoltà di approvare il Protocollo di modifica CDI-KW.

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 2002⁸ 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. Tali disposizioni sono quindi da considerarsi quali norme di diritto importanti.

Il Protocollo di modifica CDI-KW 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 Protocollo di modifica CDI-KW 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 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 2005⁹ sulla procedura di consultazione

6 RS 101
7 RS 172.010
8 RS 171.10
9 RS 172.061

(LCo) si impone l'obbligo di svolgere una procedura di consultazione. In merito al presente Protocollo di modifica è stata svolta una procedura informativa. In questo contesto, nel gennaio 2017 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 alcuna obiezione. 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.