



20.086

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

dell'11 novembre 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 Malta per evitare le doppie imposizioni.

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

11 novembre 2020

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Simonetta Sommaruga
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 (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 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 (di seguito «Convenzione BEPS»). 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 progetto BEPS.

I colloqui che la Svizzera ha condotto con Malta in merito agli effetti che la Convenzione BEPS avrebbe avuto concretamente sulla CDI tra i due Paesi (CDI-MT) hanno palesato che i due Stati non sono in grado di convenire il tenore esatto secondo cui adeguare le disposizioni della CDI-MT in virtù della Convenzione BEPS. Per questo motivo è stato deciso che l'adeguamento della CDI-MT 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-MT.

Il Protocollo di modifica è stato firmato il 16 luglio 2020. I Cantoni e gli ambienti interessati ne hanno accolto favorevolmente la conclusione.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e Malta vige la Convenzione del 25 febbraio 2011¹ per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (di seguito «CDI-MT»), che da allora non è mai stata sottoposta a revisione.

Il 7 giugno 2017 la Svizzera ha firmato la Convenzione multilaterale del 24 novembre 2016² 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»). 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 progetto elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS).

In vista della sottoscrizione della Convenzione BEPS, la Svizzera e Malta hanno discusso della sua attuazione bilaterale. Malta non è stata in grado di convenire con la Svizzera il tenore esatto degli adeguamenti da apportare alle disposizioni della CDI-MT 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-MT ai risultati del progetto BEPS non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-MT.

I negoziati sul Protocollo di modifica della CDI-MT (di seguito «Protocollo di modifica CDI-MT») si sono conclusi nel mese di novembre 2018. Dopo essere stati consultati nell'ottobre 2019, i Cantoni e gli ambienti interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica, che è stato quindi firmato il 16 luglio 2020.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica contiene quasi esclusivamente disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-MT se la Svizzera e Malta avessero stipulato la CDI 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.

¹ RS 0.672.954.51

² RS 0.671.1

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-MT agli standard minimi per le CDI definiti dal progetto 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 progetto BEPS. Con il Protocollo di modifica CDI-MT la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

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

Articolo I del Protocollo di modifica concernente il preambolo della CDI-MT

L'articolo I completa l'attuale preambolo della CDI-MT con due nuove disposizioni, elaborate nel quadro dell'azione 6 del progetto BEPS e contenute nell'articolo 6 della Convenzione BEPS.

La prima disposizione aggiuntiva (corrispondente all'art. 6 par. 3 Convenzione BEPS) adduce un ulteriore motivo per stipulare la CDI-MT, ovvero il desiderio di sviluppare ulteriormente le relazioni economiche tra gli Stati contraenti e di migliorare la cooperazione in materia fiscale.

Con la seconda disposizione aggiuntiva (corrispondente all'art. 6 par. 1 Convenzione BEPS) si specifica che la Svizzera e Malta non hanno l'intenzione di creare, con la CDI, opportunità di non imposizione o di ridotta imposizione attraverso l'evasione o l'elusione fiscale. In altri termini, scopo della CDI-MT 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 fiscale. 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.

Articoli II e III del Protocollo di modifica concernenti gli articoli 7 e 9 della CDI-MT (Utili delle imprese; Imprese associate)

Con questi due articoli si integrano l'articolo 7 (Utili delle imprese) e l'articolo 9 (Imprese associate) della CDI-MT con disposizioni sul limite temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni (art. II) e di imprese associate (art. III par. 2). In questo modo, in futuro, la rettifica degli utili da parte delle autorità fiscali nei rapporti tra Svizzera e Malta sarà ammessa solo nei cinque anni che seguono il periodo fiscale interessato. Un eventuale ricorso contro la rettifica degli utili e i conseguenti ritardi non hanno alcun influsso sul termine da rispettare. In caso di frode, negligenza grave od omissione volontaria, le autorità fiscali potranno procedere alla rettifica degli utili anche dopo la scadenza di tale termine. In questi casi valgono i termini previsti dal diritto interno dello Stato interessato.

Queste disposizioni non sono contenute nella Convenzione BEPS. Il loro inserimento nella CDI-MT trova origine nell'elemento 3.3 dello standard minimo relativo

all'azione 14. In base al contenuto di questo elemento, gli Stati contraenti devono includere nelle loro CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE («Modello OCSE»). 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 disposto a inserire questa disposizione nelle sue CDI, per soddisfare lo standard minimo deve essere disposto a recepire nel quadro dei negoziati sulle CDI disposizioni che limitano il termine per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate.

Generalmente la Svizzera non include nelle sue CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello OCSE. La delegazione svizzera incaricata delle trattative sfociate poi nel Protocollo di modifica CDI-MT ha pertanto sottoposto alla delegazione maltese la proposta di limitare a cinque anni la possibilità di rettificare gli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate. La delegazione maltese ha accettato sia la limitazione sia il termine proposto.

L'articolo III paragrafo 1 del Protocollo di modifica adegua la disposizione della CDI-MT sull'obbligo di procedere alle rettifiche corrispondenti in caso di inclusione di utili in base alla formulazione delle rispettive disposizioni contenute nel Modello 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 corrispondenti 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 di Malta 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.

Articolo IV del Protocollo di modifica concernente l'articolo 23 della CDI-MT (Diritto ai benefici)

Il presente articolo prevede la modifica dell'articolo 23 CDI-MT che introduce così 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-MT 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-MT.

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 ad esempio i dividendi, gli interessi o i canoni, ma è applicabile a tutte le disposizioni della CDI-MT. 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 CDI-MT 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. 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 progetto BEPS è sufficiente includere la clausola nelle CDI. In questo modo non è necessario prevedere ulteriori norme antiabuso.

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

Il presente articolo prevede un adeguamento dell'articolo 25 paragrafo 1 CDI-MT. 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-MT, deve rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente.

L'articolo 25 paragrafo 1 CDI-MT 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 questa potrà infatti sottoporre il caso 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, le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti devono essere informate in merito alla richiesta di procedura amichevole e devono potere valutare autonomamente se dare seguito alla richiesta o se respingerla.

Con l'adeguamento dell'articolo 25 paragrafo 1 introdotto dal Protocollo di modifica CDI-MT, il contenuto della Convenzione si conforma alle disposizioni corrispondenti della Convenzione BEPS (art. 16 par. 1 primo periodo) e del Modello OCSE (art. 25 par. 1 primo periodo).

Durante i colloqui relativi al Protocollo di modifica CDI-MT, Malta ha informato la Svizzera in merito all'articolo 25 CDI-MT, facendole presente che la disposizione al numero 4 del Protocollo della CDI-MT è divenuta applicabile dal 1° luglio 2014 con l'entrata in vigore della CDI con il Liechtenstein nella quale Malta aveva convenuto l'introduzione di una clausola arbitrale.

Art. VI del Protocollo di modifica (Entrata in vigore)

Le disposizioni del Protocollo di modifica CDI-MT sono applicabili dal 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello di entrata in vigore del Protocollo stesso. Fanno eccezione le disposizioni introdotte o modificate dagli articoli II e III paragrafo 2 del Protocollo di modifica riguardanti il limite temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni e di imprese associate. Tali disposizioni sono applicabili dalla data di entrata in vigore del Protocollo di modifica, a prescindere dal periodo fiscale cui i fatti fanno riferimento.

3 Ripercussioni finanziarie

Il Protocollo di modifica CDI-MT non prevede modifiche delle norme di attribuzione del diritto di imposizione tra la Svizzera e Malta. Al contrario, contiene essenzialmente disposizioni volte a impedire l'uso illecito della CDI-MT. Il Protocollo di modifica CDI-MT non dovrebbe quindi avere un impatto rilevante sulle entrate fiscali della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. La CDI-MT rivista può essere applicata nel quadro delle risorse di personale esistenti.

4 Aspetti giuridici

Il Protocollo di modifica CDI-MT si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale³ (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 1997⁴ 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-MT. Il Parlamento ha pertanto facoltà di approvare il Protocollo di modifica CDI-MT.

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 2002⁵ 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-MT contiene disposizioni che impongono obblighi alle autorità svizzere e conferiscono diritti a queste ultime e ai privati (persone fisiche e giuridiche). Il presente Protocollo contiene pertanto importanti norme di

³ RS 101

⁴ RS 172.010

⁵ RS 171.10

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-MT 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-MT 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 2005⁶ sulla procedura di consultazione (LCo) si impone l'obbligo di svolgere una procedura di consultazione. Nell'ottobre 2019 è stata svolta una procedura informativa in merito al Protocollo di modifica CDI-MT. In questo contesto, i Cantoni e gli ambienti interessati dalla conclusione di CDI hanno ricevuto una nota esplicativa. Il Protocollo di modifica CDI-MT 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.

⁶ RS 172.061