

09.094

**Messaggio
concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica
la Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra la
Svizzera e gli Stati Uniti d'America**

del 27 novembre 2009

Onorevoli presidenti e consiglieri,

vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva un Protocollo del 23 settembre 2009 alla Convenzione del 2 ottobre 1996 tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

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

27 novembre 2009

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Hans-Rudolf Merz
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il 23 settembre 2009 è stato firmato un Protocollo che modifica la vigente Convenzione del 2 ottobre 1996 con gli Stati Uniti d'America.

L'oggetto principale di questo Protocollo è l'introduzione di una disposizione concernente lo scambio di informazioni conformemente allo standard dell'OCSE. Nel quadro del Protocollo è stato possibile rispettare i parametri del Consiglio federale.

Altri punti della revisione comprendono l'introduzione di una clausola d'arbitrato come pure l'estensione dell'esenzione fiscale prevista nell'attuale Convenzione per i dividendi pagati su altre forme previdenziali a un fondo di pensione.

In considerazione dell'interesse reciproco di porre rapidamente in vigore l'adeguamento della disposizione in materia di assistenza amministrativa, gli altri temi in discussione (la Svizzera ha chiesto l'aliquota zero sui dividendi da partecipazioni determinanti, mentre gli Stati Uniti d'America hanno chiesto l'adeguamento della disposizione sulla limitazione dei vantaggi della Convenzione al nuovo modello di Convenzione americano) sono stati rimandati a una successiva revisione parziale. I relativi negoziati dovrebbero essere ripresi entro due anni dalla firma del presente Protocollo.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del presente Protocollo.

Messaggio

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

Le convenzioni contro le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni agevolano l'attività della nostra economia d'esportazione, promuovono investimenti in Svizzera contribuendo al benessere nel nostro Paese e nello Stato partner.

La politica in materia di convenzioni si basa da sempre sugli standard dell'OCSE, poiché essi sono quelli più adeguati 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. Buone soluzioni svizzere possono perdere valore se non sono riconosciute a livello internazionale.

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

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e gli Stati Uniti d'America per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (RS 0.672.933.61, di seguito CDI-USA) è stata conclusa il 2 ottobre 1996 e da allora non è mai stata modificata.

Subito dopo l'annuncio del Consiglio federale del 13 marzo 2009, gli Stati Uniti d'America hanno manifestato il proprio interesse per l'introduzione del nuovo standard nella Convenzione esistente. In occasione dell'incontro bilaterale dei ministri delle finanze tenutosi il 25 aprile 2009 a Washington, entrambe le parti hanno ribadito la volontà di attuare rapidamente a livello bilaterale la nuova politica svizzera in materia di convenzioni nell'ambito dell'assistenza amministrativa.

Nel corso dei negoziati, che si sono svolti dal 28 al 30 aprile 2009 a Berna e dal 16 al 18 giugno a Washington, è emerso che da entrambe le parti sussiste l'esigenza di adeguare, oltre alla disposizione sullo scambio di informazioni, anche altre disposizioni. L'economia svizzera è da diverso tempo interessata a una riduzione dell'imposta alla fonte per certi dividendi da partecipazioni dall'attuale 5 per cento allo 0 per cento. Gli Stati Uniti d'America invece perseguono, tra l'altro, l'obiettivo di adeguare la disposizione sulla limitazione dei vantaggi della Convenzione (art. 22 CDI-USA) al nuovo modello di Convenzione americano. Entrambe le delegazioni sono però giunte alla conclusione che una revisione parziale di simile portata avrebbe richiesto troppo tempo, il che sarebbe quindi andato contro la volontà di

un rapido adeguamento della disposizione in materia di assistenza amministrativa. È stato pertanto deciso di effettuare questa ed eventuali altre modifiche della Convenzione esistente in negoziati separati entro due anni dalla firma del presente Protocollo.

Per questo motivo, oltre alla disposizione in materia di assistenza amministrativa, entrambe le delegazioni si sono limitate a introdurre soltanto pochi punti nella revisione parziale in corso. Su richiesta della Svizzera è stato previsto di estendere a istituti della previdenza individuale vincolata l'esenzione dall'imposta alla fonte per i pagamenti di dividendi a fondi di pensione riconosciuti e di inserire nella Convenzione una nuova clausola di arbitrato.

Il Protocollo è stato parafato il 18 giugno 2009 a Washington nel quadro della seconda tornata di negoziati.

3 Valutazione

A seguito della nuova politica della Svizzera in materia di scambio di informazioni, preannunciata il 13 marzo 2009 dal Consiglio federale, si è resa necessaria una revisione della Convenzione. Il progetto del Protocollo di modifica contiene una nuova clausola in materia di scambio di informazioni conforme allo standard dell'OCSE e soddisfa i parametri stabiliti dal Consiglio federale.

Le rimanenti modifiche riprese nella Convenzione rispecchiano l'evoluzione della politica svizzera in materia di convenzione, in particolare per quanto riguarda le distribuzioni di dividendi a fondi di pensione nonché in ambito di arbitrato.

Anche se a causa dell'interesse di entrambe le parti di concordare rapidamente un adeguamento delle disposizioni concernenti l'assistenza amministrativa è stato necessario differire ulteriori auspicabili modifiche della Convenzione e in considerazione delle esigenze e delle possibilità legali di entrambi i Paesi, con il presente Protocollo di modifica è stato possibile raggiungere un risultato equilibrato.

4 Commento alle disposizioni del Protocollo di modifica

Le modifiche alla Convenzione per evitare le doppie imposizioni del 1996 convenute nel Protocollo del 23 settembre 2009 sono illustrate qui di seguito.

Art. 1 del Protocollo di modifica concernente il par. 3 dell'art. 10 della Convenzione (Dividendi)

L'imposta alla fonte di dividendi comporta per i fondi di pensione un'imposizione definitiva sul reddito del loro capitale di previdenza, poiché nel loro Stato di residenza non possono richiedere una riduzione in mancanza di un assoggettamento soggettivo dell'imposta alla fonte residua. Secondo la Convenzione in vigore i pagamenti di dividendi a fondi di pensione riconosciuti sono esentati a determinate condizioni dall'imposizione nello Stato della fonte (cfr. art. 10 par. 3 in combinato disposto con l'art. 28 par. 4 CDI-USA). Le particolarità relative all'esenzione dall'imposta alla fonte (definizione dei fondi di pensione beneficiari di questa esen-

zione e le disposizioni di procedura) sono state stabilite dalle autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti il 25 novembre e il 3 dicembre 2004 in un Protocollo d'Accordo.

Ora è previsto estendere questa esenzione dall'imposta alla fonte anche a forme riconosciute di previdenza individuale vincolata (pilastro 3a) svizzere e all'«Individual Retirement Accounts» americano. L'attuazione di questa estensione richiede un adeguamento dell'attuale Protocollo d'Accordo tra le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti.

Art. 2 del Protocollo di modifica concernente l'art. 25 della Convenzione (Procedura amichevole)

La disposizione concernente la procedura amichevole secondo l'articolo 25 non contiene l'obbligo del successo («Le autorità competenti degli Stati contraenti si adoperano [...] per risolvere le difficoltà o dissipare i dubbi inerenti [...].»). Non è quindi escluso che in singoli casi non sia possibile evitare una doppia imposizione. In generale, tale situazione è insoddisfacente per quanto concerne la sicurezza giuridica. Questa lacuna viene ora colmata con una clausola arbitrale in cui viene migliorata la situazione dei contribuenti. A questo scopo l'articolo 25 CDI-USA è stato completato con due nuovi paragrafi 6 e 7.

I principi materiali della clausola arbitrale corrispondono a quelli del modello di convenzione dell'OCSE:

Se le autorità competenti non riescono ad accordarsi entro i due anni dall'avvio della procedura amichevole, può essere avviata una procedura d'arbitrato. D'intesa tra le autorità competenti, in casi speciali il suddetto termine può essere prolungato.

Le premesse cumulative per l'avvio di una procedura d'arbitrato sono:

- la presentazione della dichiarazione d'imposta in almeno uno Stato contraente per l'anno oggetto della procedura,
- l'intesa tra le autorità competenti degli Stati contraenti che non si tratta di un caso inadatto per un lodo arbitrale, e
- il consenso di tutti gli interessati prima dell'avvio della procedura d'arbitrato di non trasmettere a terzi nessuna informazione ricevuta in questo ambito.

Una tale procedura è tuttavia esclusa se sussistono ancora rimedi giuridici o se un tribunale ha già emesso una decisione sulla controversia in oggetto.

Le disposizioni per l'esecuzione della procedura d'arbitrato sono state stabilite in uno scambio di note.

Il tribunale arbitrale è composto di due persone nominate dagli Stati contraenti, non appartenenti alle autorità fiscali di questi Stati, e di un presidente nominato da queste due persone. Il presidente non deve essere residente o cittadino di questi due Stati contraenti.

Ogni Stato contraente ha il diritto di sottoporre una proposta di soluzione al tribunale. Il tribunale arbitrale decide tra queste due proposte di soluzione. Se solo uno degli Stati contraenti presenta una proposta di soluzione, il tribunale arbitrale la riprende come lodo arbitrale.

*Art. 3 del Protocollo di modifica concernente l'art. 26 della Convenzione
(Scambio di informazioni)*

Il nuovo articolo 26 riprende in gran parte il testo dell'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. Per tener conto delle esigenze di entrambi gli Stati, in singole formulazioni è stato necessario operare concessioni.

Il paragrafo 1 obbliga gli Stati contraenti allo scambio di informazioni potenzialmente rilevanti per l'applicazione della Convenzione e per l'esecuzione del loro diritto interno. La parte americana aveva espresso il desiderio dell'applicazione a tutte le imposte, come previsto dal modello di convenzione dell'OCSE. La parte svizzera ha respinto questa proposta. Infatti, dato che gli USA, in virtù della loro Costituzione, non possono assoggettare alla Convenzione le imposte sul reddito federali e locali, secondo la parte svizzera non può essere preso in considerazione un impiego delle informazioni ai fini dell'attuazione di tali imposte. Gli USA avevano espresso un particolare interesse per le informazioni per l'attuazione delle loro imposte sulle successioni e donazioni proponendo di stabilire il settore di applicazione alle imposte considerate dalla Convenzione nonché a tutte le imposte riscosse a livello federale. La proposta avrebbe però nuovamente prodotto uno squilibrio poiché in Svizzera le imposte sulle successioni e donazioni sono disciplinate a livello cantonale. Per questi motivi entrambe le parti hanno convenuto di limitare lo scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione. Contestualmente è stato convenuto di avviare entro due anni i negoziati per la revisione della Convenzione del 1951 intesa a evitare i casi di doppia imposizione in materia di imposte sulla massa successoria e sulle quote ereditarie e di disciplinare in questo contesto la questione dello scambio di informazioni per queste imposte.

Grazie alla limitazione della ricerca di informazioni a quelle verosimilmente rilevanti, viene impedita la ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Questo divieto viene inoltre espressamente confermato nella nuova lettera b) del numero 10 del Protocollo della Convenzione. Come in passato, le domande di assistenza amministrativa devono essere trasmesse in forma scritta.

Lo scambio di informazioni avviene su richiesta (cfr. art. 4 ad n. 10 del Protocollo). Per l'applicazione di questa disposizione non è necessario che il contribuente interessato sia residente in Svizzera o negli USA purché esista un legame economico in uno degli Stati contraenti.

Il paragrafo 2 stabilisce il principio della segretezza e prevede che le informazioni scambiate devono essere accessibili solo a persone o autorità che si occupano dell'applicazione, della tassazione, della riscossione, dell'attuazione, del perseguimento penale, della decisione dei rimedi giuridici riguardo alle imposte ai sensi del paragrafo 1 nonché della vigilanza su queste funzioni. Le informazioni possono quindi essere comunicate anche al contribuente stesso o al suo rappresentante.

Il paragrafo 2 prevede inoltre la possibilità di impiegare le informazioni scambiate per altri scopi non fiscali, se questa possibilità è permessa dal diritto di entrambi gli Stati contraenti e lo Stato richiesto lo acconsente. Questa disposizione consente ad esempio di utilizzare le informazioni ottenute in una procedura penale senza tuttavia privare la persona interessata dei diritti procedurali. Questa disposizione permette di evitare che vengano più volte trasmesse le stesse informazioni per scopi diversi. In tutti i casi è necessario il consenso dello Stato richiesto.

Il paragrafo 3 prevede alcune restrizioni allo scambio di informazioni a favore dello Stato richiesto. Questo non è tenuto a eseguire misure amministrative che vanno oltre i limiti posti dalle proprie norme legali o dalla sua prassi amministrativa. Nel caso della Svizzera significa in particolare 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 oppure secondo le norme legali o le prassi amministrative dello Stato richiesto (cfr. al riguardo però le spiegazioni ad par. 5). 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 per propri scopi fiscali. Di conseguenza lo scambio di informazioni non si limita 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 altri intermediari nonché concernenti i diritti di proprietà di persone giuridiche. Tali informazioni devono essere richieste e scambiate 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. La disposizione presuppone tuttavia che le informazioni richieste siano effettivamente disponibili.

In caso di frode fiscale la Svizzera dispone dei mezzi necessari per ottenere le informazioni secondo il paragrafo 5. Lo scambio di informazioni secondo il presente Protocollo non pone più la condizione dell'esistenza di un reato fiscale. Affinché questi obblighi convenzionali possano essere applicabili dagli Stati contraenti, il paragrafo 5 crea la necessaria base legale per poter raccogliere le informazioni richieste. Su richiesta degli USA nell'ultimo periodo viene esplicitamente stabilito che i mezzi occorrenti sono messi a disposizione per quanto siano necessari per l'adempimento degli obblighi del presente paragrafo. La parte americana era preoccupata per un eventuale effetto negativo che avrebbe potuto avere a livello giudiziario una formulazione pleonastica di un loro diritto già in vigore.

Art. 4 del Protocollo di modifica concernente il n. 10 del Protocollo dell'attuale Convenzione (Scambio di informazioni)

Le disposizioni dell'articolo 26 sono ulteriormente concretizzate nel numero 10 del Protocollo della Convenzione.

Alla lettera a) sono stabilite quali informazioni devono essere contenute in una domanda di assistenza amministrativa. In particolare viene richiesta una chiara identificazione del contribuente interessato, normalmente con la richiesta del suo nome e, per quanto conosciuti, con ulteriori elementi volti a identificare chiaramente la persona come l'indirizzo, il numero di conto bancario o la data di nascita. È in particolare necessaria l'identificazione della persona che verosimilmente detiene le informazioni (ad es. una banca) desiderate dallo Stato richiesto e, nella misura in cui

sono conosciuti, ulteriori specifici elementi. Ne consegue che lo scambio di informazioni si limita a richieste concrete di singoli casi.

La lettera c) riprende l'obbligo già contenuto nell'attuale Convenzione di fornire le informazioni allo Stato richiedente sotto forma di copia autenticata di giustificativi e documenti originali non modificati.

È 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 (lett. d).

La lettera e) precisa che i diritti di procedura dei contribuenti sono garantiti senza tuttavia impedire o ritardare illecitamente lo scambio di informazioni.

Lo scambio di note contiene disposizioni esplicative concernenti lo scambio di informazioni, integralmente riprese dal commentario dell'OCSE.

Art. 5 del Protocollo di modifica concernente l'entrata in vigore

Le nuove disposizioni in relazione con l'imposta alla fonte sono applicabili dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica.

Gli USA desideravano una retroattività illimitata per le disposizioni concernenti lo scambio di informazioni e ai sensi di un compromesso avevano richiesto una retroattività al 1° gennaio 2009. La parte svizzera ha respinto questa richiesta sulla base di motivi giuridici. Si è convenuto di applicare la data della firma del Protocollo per le informazioni secondo il paragrafo 5 dell'articolo 26 (informazioni bancarie e informazioni concernenti i rapporti di partecipazione di persone) che si riferiscono a fattispecie esistenti o realizzate il giorno della firma del Protocollo, ovvero il 23 settembre 2009, o dopo questa data. Per tutte le altre informazioni la data di riferimento è il 1° gennaio dell'anno successivo a quello della firma.

Le disposizioni concernenti l'arbitrato sono applicabili alle procedure amichevoli pendenti al momento dell'entrata in vigore del Protocollo o che sono state presentate dopo la sua entrata in vigore.

5 Conseguenze finanziarie

L'estensione dell'esenzione dall'imposta per pagamenti di dividendi a forme riconosciute di previdenza individuale vincolata (pilastro 3a in Svizzera e «Individual Retirement Accounts» negli USA) comporta per entrambi gli Stati un certo ammanco di entrate dovuto alla rinuncia della riscossione rispettivamente al rimborso totale dell'imposta alla fonte. Non è possibile quantificare il volume di queste minori entrate.

L'introduzione di una clausola arbitrale non ha ripercussioni dirette sul gettito fiscale svizzero. La possibilità che possa essere richiesta una procedura d'arbitrato potrebbe invece indurre gli Stati contraenti a limitare ragionevolmente il numero dei casi che potrebbero esserne oggetto, e questo contribuirebbe a tutelare il gettito fiscale svizzero.

L'obbligo che introduce, da un lato, l'assistenza amministrativa a richiesta e, dall'altro, l'accesso su domanda a informazioni bancarie per scopi fiscali può in una certa misura mettere in dubbio l'attrattiva della piazza economica svizzera, causando indirettamente effetti indesiderati per le entrate fiscali svizzere. Tuttavia, tenuto conto degli importanti sforzi effettuati a livello internazionale in vista di adeguare in tutti gli Stati («global level playing field») le condizioni quadro in materia di assistenza amministrativa e assicurare in tal modo l'efficienza dello scambio di informazioni con un relativo meccanismo di controllo, questa nuova situazione dovrebbe avere un effetto globalmente neutro per la Svizzera.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica. Nel suo insieme questo 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 Costituzionalità

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 della Costituzione federale, spetta all'Assemblea federale approvare il presente Protocollo di modifica, il quale, una volta approvato, sarà parte integrante della Convenzione del 1996. La Convenzione è stata conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Il Protocollo di modifica 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 della Costituzione federale, i trattati che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Conformemente all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (RS 171.10) una disposizione di un trattato internazionale contiene norme 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 prevedono nuovi obblighi per la Svizzera.

Il presente Protocollo di modifica prevede di creare la possibilità per i contribuenti di avviare una procedura d'arbitrato per i casi di doppia imposizione. La Convenzione conclusa con il Sudafrica contiene una disposizione simile. Anche l'estensione dell'esenzione dall'imposta per pagamenti di dividendi a fondi di pensione ad altre forme di previdenza non è da considerare come un nuovo importante obbligo per la Svizzera.

La nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni prevede invece un'assistenza amministrativa ampliata conformemente al modello di convenzione dell'OCSE che costituisce una novità nella prassi svizzera in materia di convenzioni.

Rispetto alle altre, la nuova Convenzione contiene una disposizione importante ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 della Costituzione federale. Il decreto federale concernente il Protocollo tra la Svizzera e gli Stati Uniti d'America sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 della Costituzione federale.