

15.070

Messaggio

relativo alla Convenzione tra la Svizzera e il Liechtenstein per evitare le doppie imposizioni e alla sua attuazione (Modifica della legge concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione)

del 28 ottobre 2015

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione:

- il disegno di decreto federale che approva la Convenzione tra la Svizzera e il Liechtenstein per evitare le doppie imposizioni, nonché
- il disegno di modifica della legge concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione.

Nel contempo vi proponiamo di togliere dal ruolo il seguente intervento parlamentare:

2014 M 12.3046 Stipulare con il Liechtenstein una nuova CDI per evitare la doppia imposizione (N 15.6.12, Müller Walter; 10.9.13; N 10.3.14)

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

28 ottobre 2015

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Simonetta Sommaruga
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Tra la Svizzera e il Liechtenstein è in vigore la Convenzione del 22 giugno 1995 su diverse questioni di ordine fiscale che non evita più le doppie imposizioni nella misura desiderata.

Per questo motivo alla fine del 2013 i due Stati contraenti hanno avviato negoziati per concludere una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio. I negoziati si sono conclusi all'inizio del 2015 e la nuova convenzione è stata firmata il 10 luglio 2015.

In occasione della consultazione i Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno accolto favorevolmente la nuova convenzione.

Messaggio

1 Puntii essenziali della Convenzione

1.1 Situazione iniziale

Tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein esiste una Convenzione su diverse questioni di ordine fiscale¹ (di seguito «Convenzione del 1995»), firmata il 22 giugno 1995 e finora mai riveduta.

La Convenzione del 1995 disciplina unicamente l'imposizione di determinati tipi di reddito, segnatamente i redditi da attività dipendente, le pensioni e gli interessi di crediti ipotecari. Con l'entrata in vigore il 1° gennaio 1995 della legge federale del 14 dicembre 1990² sull'imposta federale diretta (LIFD) per questi redditi erano prevedibili numerosi casi di doppia imposizione, poiché gli accordi allora in vigore tra i Cantoni di San Gallo e dei Grigioni e il Liechtenstein non erano applicabili all'imposta federale diretta.

All'inizio del 2011 nel Liechtenstein è entrata in vigore una nuova legge tributaria, sulla cui base dal 2012 viene prelevata un'imposta alla fonte sulle prestazioni dell'AVS del Liechtenstein. A causa dell'assenza di una norma sull'imposizione delle prestazioni delle assicurazioni sociali nella Convenzione del 1995, queste prestazioni subiscono una doppia imposizione per quanto riguarda i pensionati residenti in Svizzera. In considerazione di quanto illustrato, all'inizio del 2012 la mozione 12.3046 ci ha incaricato di stipulare con il Liechtenstein una convenzione per evitare la doppia imposizione in modo generale. Abbiamo proposto di accogliere la mozione.

Nel contempo è emerso che il Liechtenstein non era soddisfatto dell'imposizione esclusiva dei frontalieri nello Stato di residenza come previsto nella Convenzione del 1995 e ne avrebbe quindi chiesto una revisione. Il tenore della mozione 12.3046 è stato di conseguenza modificato e approvato dalle vostre Camere, così da obbligarci a garantire nella futura Convenzione il mantenimento dell'imposizione dei frontalieri nello Stato di residenza.

1.2 Svolgimento e risultato dei negoziati

I negoziati per la conclusione di una convenzione per evitare la doppia imposizione sono iniziati a dicembre 2013 e si sono conclusi a inizio 2015. Il 10 luglio 2015 è stata firmata la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito «CDI-LI»).

¹ RS 0.672.951.43

² RS 642.11

La Svizzera e il Liechtenstein sono Paesi industrializzati benestanti con una struttura economica equiparabile. Accanto all'industria, i due Paesi dispongono di un importante settore finanziario. La Svizzera e il Liechtenstein collaborano inoltre molto strettamente in numerosi settori. Questa collaborazione è possibile grazie a numerosi trattati. Oltre a numerosi accordi tra il Liechtenstein e i Cantoni confinanti, a livello federale sono in particolare da citare il Trattato del 29 marzo 1923³ di unione doganale concluso tra la Svizzera e il Liechtenstein e l'Accordo monetario concluso il 19 giugno 1980⁴ tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein, in virtù dei quali la Svizzera e il Liechtenstein costituiscono uno spazio unificato a livello monetario e doganale. Vi sono inoltre diversi accordi internazionali di collaborazione in diversi ambiti come la giustizia, la protezione della popolazione, la socialità, la formazione, l'economia, la sanità e l'infrastruttura.

Le attività economiche transfrontaliere tra la Svizzera e il Liechtenstein sono frequenti visti la vicinanza, la stretta collaborazione in molti ambiti e lo spazio comune a livello doganale e monetario. Di conseguenza emergono in molte situazioni doppie imposizioni per tipi di reddito non disciplinati nella Convenzione del 1995. Queste sono aumentate in maniera considerevole con l'entrata in vigore della nuova legge tributaria nel Liechtenstein e giustificano pertanto la conclusione di una convenzione globale contro le doppie imposizioni.

Tra Svizzera e Liechtenstein vi sono relazioni economiche molto strette, in particolare per quanto concerne il mercato del lavoro. Nel 2013 sono stati recensiti 10 048 pendolari che dalla Svizzera andavano a lavorare nel Liechtenstein, di cui 8029 abitavano nel Cantone di San Gallo e 868 nel Cantone dei Grigioni. Nello stesso anno 1780 persone facevano il tragitto inverso. La grande differenza si spiega in particolare con le scarsissime possibilità di acquisire il domicilio nel Liechtenstein, cosicché i pendolari dall'estero costituiscono circa la metà della forza lavoro del Principato.

Malgrado la stretta collaborazione tra i due Stati e le strutture economiche equiparabili, le posizioni iniziali su punti importanti da disciplinare nella CDI-LI erano molto distanziate. Vi sono stati interessi contrastanti per quanto concerne la differenza tra i flussi di pendolari in relazione all'imposizione dei frontalieri e alle pensioni. Mentre il Liechtenstein chiedeva per queste persone un assoggettamento limitato del reddito da attività lucrativa da parte dello Stato della fonte, la Svizzera manifestava un forte interesse al mantenimento dell'imposizione nello Stato di residenza. Inoltre il Liechtenstein non conosce alcuna imposta alla fonte per dividendi e interessi, mentre in Svizzera questi redditi di capitali sono di principio colpiti dall'imposta preventiva. Di conseguenza il Liechtenstein ha chiesto un'esenzione integrale dall'imposta alla fonte per dividendi e interessi mentre la Svizzera, in accordo con la sua politica in materia di convenzioni, è intenzionata a mantenere una determinata imposizione alla fonte. Occorre inoltre segnalare che il Liechtenstein e la Svizzera dispongono di un settore finanziario molto sviluppato e per l'importante ramo della gestione patrimoniale la questione della concessione di vantaggi, in virtù di una convenzione per evitare le doppie imposizioni, ai veicoli dell'investimento collettivo di capitale e della gestione patrimoniale privata è di grande importanza. Questo aspetto è parte

³ RS 0.631.112.514

⁴ RS 0.951.951.4

integrante della politica del Liechtenstein in materia di convenzioni, mentre la Svizzera è piuttosto riservata in questo ambito.

Per quanto concerne l'imposizione dei frontalieri continuerà ad essere applicata la vigente imposizione esclusiva nello Stato di residenza del beneficiario. Come già per la Convenzione del 1995, determinante ai fini di questa decisione è stata la stretta e generosa collaborazione che la Svizzera e in particolare i Cantoni confinanti (San Gallo e Grigioni) assicurano al Liechtenstein. Ad esempio il Liechtenstein viene trattato come un Cantone svizzero in settori particolarmente onerosi come la sanità o la formazione.

La soluzione riguardante le pensioni riflette la divergente politica in materia di convenzioni di Svizzera e Liechtenstein in questo ambito. Ad eccezione delle pensioni da funzioni pubbliche, le pensioni continuano ad essere tassate esclusivamente nello Stato di residenza. La Svizzera versa a tal proposito al Liechtenstein una compensazione di 450 000 franchi all'anno per il diritto di imposizione delle pensioni di lavoratori senza lo statuto di frontaliero.

Per quanto concerne l'imposizione di dividendi, interessi e canoni, nonché la concessione dei vantaggi della CDI-LI a strutture patrimoniali del Liechtenstein è stato possibile trovare nella CDI-LI disposizioni conformi alla politica svizzera in materia di convenzioni. Così per i dividendi da partecipazioni in portafogli (meno del 10 % del capitale) esiste ora un diritto all'imposizione alla fonte e strutture patrimoniali fiscalmente trasparenti non beneficiano dei vantaggi della CDI-LI.

La CDI-LI contiene pure una disposizione concernente lo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale e una disposizione per impedire l'uso abusivo della CDI-LI.

Tenuto conto delle posizioni iniziali divergenti la CDI-LI rappresenta nella sua globalità un buon risultato poiché considera i rapporti speciali che uniscono Svizzera e Liechtenstein nonché gli interessi dei Cantoni confinanti interessati. Per quanto concerne l'imposizione dei frontalieri la CDI-LI adempie anche il mandato della mozione 12.3046. Con la CDI-LI è stato possibile raggiungere un risultato equilibrato che contribuirà all'ulteriore buono sviluppo delle relazioni economiche bilaterali.

I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno accolto favorevolmente la conclusione della convenzione.

1.4 Interventi parlamentari

La mozione 12.3046 del consigliere nazionale Walter Müller, modificata dal Consiglio degli Stati il 10 settembre 2013, ci ha incaricato di negoziare con il Liechtenstein una convenzione per evitare le doppie imposizioni. Conformemente al titolo e alla motivazione della mozione, la convenzione deve essere completa e impedire le doppie imposizioni di qualsiasi tipo di reddito. La convenzione deve inoltre tener conto in modo adeguato del luogo di lavoro nel Liechtenstein e del domicilio nei Cantoni e Comuni limitrofi e mantenere, per quanto concerne l'imposizione dei frontalieri, lo statu quo dell'imposizione nello Stato di residenza.

La CDI-LI soddisfa le esigenze della mozione 12.3046, ragion per cui questa è considerata adempiuta. Per questo motivo proponiamo alle vostre Camere di togliere dal ruolo la mozione 12.3046.

2 **Commento ai singoli articoli della Convenzione**

La CDI-LI segue in larga misura, sul piano formale e materiale, il Modello di convenzione dell'OCSE e la politica svizzera in materia di convenzioni. Le seguenti spiegazioni si limitano ai maggiori scostamenti rispetto al Modello di convenzione dell'OCSE, alla Convenzione del 1995 e alla politica svizzera in materia di convenzioni.

Art. 2 **Imposte considerate**

La CDI-LI si estende in particolare anche all'imposta del Liechtenstein sulle cedole che ammonta al 4 per cento dei dividendi distribuiti. Essa è paragonabile all'imposta preventiva svizzera. L'imposta sulle cedole è stata abrogata all'inizio del 2011. Dato che al momento dell'abrogazione esistevano ancora riserve da distribuire soggette a questa imposta, la CDI-LI la include ancora nel proprio campo di applicazione materiale.

Art. 3 **Definizioni generali**

Il termine «persona» comprende anche le eredità indivise («*ruhende Nachlässe*»; art. 3 par. 1 lett. c CDI-LI), che nel Liechtenstein sono considerate un soggetto fiscale a sé stante. L'eredità rimane indivisa fino alla spartizione per decisione giudiziaria, la cui procedura è avviata d'ufficio di modo che l'eredità non resti bloccata a discrezione degli eredi e i suoi redditi rimangano assoggettati nel Liechtenstein.

Su proposta svizzera è stata inserita anche la definizione di «istituzione di previdenza». Quest'ultima deve essere costituita in uno Stato contraente, sottostare alle prescrizioni di questo Stato e servire principalmente per gestire o versare prestazioni previdenziali. Poiché non tutte le istituzioni di previdenza del Liechtenstein sono fiscalmente esentate, si è rinunciato a introdurre l'osservazione concernente l'esenzione fiscale, usuale nella politica svizzera in materia di convenzioni. La disposizione viene ulteriormente precisata nel numero 1 del Protocollo. L'espressione «istituzione di previdenza» comprende enti di entrambi gli Stati del primo e del secondo pilastro nonché del pilastro 3a. Non sono invece considerate istituzioni di previdenza i fondi pensione secondo la legge del Liechtenstein sui fondi pensione. Gli investimenti collettivi di capitale che investono esclusivamente in istituzioni di previdenza verranno trattati come investimenti diretti di capitale effettuati direttamente da istituzioni di previdenza.

Art. 4 **Residenza**

Il disciplinamento della residenza segue il Modello di convenzione dell'OCSE.

Nel Protocollo viene stabilito che le istituzioni di previdenza e le organizzazioni con scopi religiosi, caritativi, scientifici, culturali, sportivi o educativi sono considerate come residenti in uno Stato contraente (n. 2 lett. a i-ii). Queste disposizioni costitui-

scono una mera precisazione poiché il diritto interno svizzero considera già tali istituzioni residenti ai fini della CDI anche senza disposizioni specifiche e anche se queste istituzioni sono esentate fiscalmente sulla base dello scopo che perseguono.

Come in Svizzera, nel Liechtenstein le fondazioni sono persone giuridiche il cui patrimonio è considerato giuridicamente autonomo. Contrariamente al diritto svizzero, il diritto delle fondazioni del Liechtenstein lascia tuttavia ai fondatori un ampio margine di impostazione. In particolare il fondatore può riservarsi diverse possibilità di influenzare la fondazione, compreso il diritto di scioglierla. Per le fondazioni del Liechtenstein e per enti costituiti come fondazioni (ovvero senza diritti di partecipazione) e imprese fiduciarie («Trust reg.») con fondatori o beneficiari in Svizzera il Protocollo stabilisce dunque (n. 2 lett. a iii) i requisiti minimi per il riconoscimento dello statuto di residente. La residenza ai fini della CDI-LI richiede di principio che la necessaria alienazione legale ed effettiva del patrimonio della fondazione non comporti l'attribuzione di quest'ultimo e dei relativi redditi al fondatore o ai beneficiari. Ciò esclude qualsiasi possibilità di influire sulla gestione operativa della fondazione da parte del fondatore, dei beneficiari o delle persone loro vicine.

È stato inoltre convenuto un catalogo di indizi contenente un elenco delle differenti possibilità di influire sulla fondazione che secondo le prassi cantonali comportano il rifiuto di riconoscere la fondazione stessa. Disqualificanti sono ad esempio le possibilità di sciogliere la fondazione e di modificarne gli statuti. Non è neppure autorizzato alcun tipo di influenza sul consiglio di fondazione. Si vuole in particolare evitare che un'influenza possa essere esercitata in seguito a un'implicazione personale con una funzione interna agli organi della fondazione e che mandati o accordi di altro genere, anche se taciti, possano vincolare gli organi della fondazione. Non sono inoltre nemmeno compatibili con il riconoscimento della residenza pretese legali che i beneficiari potrebbero far valere sui finanziamenti della fondazione.

Il disciplinamento concernente la residenza delle fondazioni del Liechtenstein e di persone giuridiche simili a fondazioni riflette e riassume le esistenti prassi cantonali. Il catalogo degli indizi non esclude la verifica di ulteriori criteri secondo il diritto svizzero e non ostacola dunque il prosieguo delle prassi cantonali.

Non sono considerati residenti le persone che nel Liechtenstein sottostanno esclusivamente all'imposta minima sugli utili («Mindestertragssteuer»; n. 2 lett. b del Protocollo). Ciò interessa in particolare le persone giuridiche che hanno lo statuto fiscale di «struttura relativa al patrimonio privato». Questo statuto è di principio aperto a persone giuridiche che perseguono soltanto la gestione del proprio patrimonio e non svolgono alcuna attività economica. Questo tipo di strutture pagano in Liechtenstein soltanto l'imposta minima sugli utili annua che ammonta attualmente a 1200 franchi.

Al numero 2 lettera c del Protocollo è fissata la riserva concernente il Trattato del 29 marzo 1923⁵ di unione doganale concluso tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein. Il personale doganale che esercita la sua funzione nel Liechtenstein nonché i membri delle loro famiglie che vivono in economia domestica con essi continueranno ad avere il loro domicilio in Svizzera giusta l'articolo 23 del Trattato.

Art. 5 e 7 Stabile organizzazione e utili delle imprese

La definizione di stabile organizzazione e la distribuzione degli utili delle imprese si rifanno al Modello di convenzione dell'OCSE.

Art. 10, 11 e 12 Dividendi, interessi e canoni

Il disciplinamento dell'imposizione dei dividendi, degli interessi e dei canoni corrisponde alla vigente politica svizzera in materia di convenzioni in questo ambito. La CDI-LI prevede dunque per i dividendi un'imposta residua generale del 15 per cento. Tuttavia sono esclusi da questa imposta residua i dividendi versati a società che detengono partecipazioni determinanti (10 % per una durata minima di un anno) e i dividendi pagati a istituzioni di previdenza o agli Stati contraenti. Gli interessi e i canoni sono esenti da imposta residua. Essi possono essere tassati soltanto nello Stato di residenza del beneficiario dei redditi.

Art. 13 Utili di capitale

L'articolo corrisponde in ampia misura alla disposizione del Modello di convenzione dell'OCSE e prevede in particolare al paragrafo 4 che gli utili derivanti dall'alienazione di partecipazioni al capitale di un'impresa, il cui valore supera direttamente o indirettamente il 50 per cento dei beni immobili situati nell'altro Stato contraente, sono imponibili in quello Stato. Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni, per non rendere più difficile il commercio di azioni di società immobiliari quotate in borsa è stata convenuta un'eccezione al paragrafo 4 per questi titoli (lett. a). È stata pure prevista un'eccezione per le partecipazioni a una società il cui valore consiste in oltre il 50 per cento di beni immobili situati però nello Stato contraente in cui la società esercita la propria attività commerciale (lett. b).

Art. 15 Lavoro subordinato

Il disciplinamento dell'imposizione del reddito da lavoro subordinato segue quello del Modello di convenzione dell'OCSE. Esiste tuttavia un disciplinamento speciale per il reddito da attività lucrativa di frontalieri che esercitano un'attività lucrativa dipendente. Questo è imponibile solo nello Stato in cui sono residenti (art. 15 par. 4 CDI-LI). Sono considerati frontalieri le persone che di regola hanno il domicilio in uno Stato contraente e si recano ogni giorno lavorativo sul loro luogo di lavoro nell'altro Stato contraente e che tornano a casa terminata la giornata di lavoro.

Questa disposizione viene precisata nel Protocollo (n. 5): per domicilio s'intende il domicilio fiscale principale. Coloro che, ad esempio, durante la settimana lavorativa raggiungono il posto di lavoro da una residenza secondaria situati entrambi nell'altro Stato contraente non sono considerati frontalieri. Viene inoltre stabilito che il luogo di lavoro è il luogo nel quale il lavoratore è inserito nell'impresa del suo datore di lavoro e nel quale il lavoro è effettuato abitualmente. Lo statuto di frontaliere decade se la persona, in caso di occupazione durante l'intero anno civile, a causa della sua attività non rientra al proprio domicilio per oltre 45 giorni lavorativi. Le cause includono gli impedimenti motivati dal rapporto lavorativo, come ad esempio viaggi di lavoro, servizio di picchetto od obbligo di presenza ma anche la grande distanza tra il domicilio fiscale principale e il luogo di lavoro che rende impossibile un ritorno periodico.

L'imposizione dei frontalieri è oggetto di una dichiarazione congiunta rilasciata in occasione della firma della CDI-LI. In questa dichiarazione sono illustrati i motivi della soluzione convenuta ed è prevista la possibilità di una revisione del disciplinamento in caso di cambiamenti importanti. La dichiarazione non impone obblighi supplementari alla Svizzera.

Art. 18 Pensioni

Le pensioni (comprese le prestazioni in capitale) restano come sinora imponibili nello Stato di residenza del beneficiario della prestazione. Sono fatte salve le pensioni versate da un ente pubblico. Per compensare il diritto di imposizione relativo a pensioni di persone che non erano frontalieri secondo l'articolo 15 paragrafo 4 CDI-LI, la Svizzera versa una compensazione annua di 450 000 franchi (n. 6 del Protocollo).

La politica svizzera in materia di convenzioni si differenzia in modo fondamentale da quella del Liechtenstein per quanto concerne le prestazioni della previdenza professionale. Nelle sue convenzioni per evitare le doppie imposizioni il Liechtenstein assegna il diritto di imposizione allo Stato della fonte mentre la Svizzera di regola conviene l'imposizione nello Stato di residenza del beneficiario. La soluzione trovata è un compromesso tra le due posizioni. Essa distingue tra i beneficiari della prestazione, ovvero quelli che hanno lavorato come frontalieri e quelli che non lo erano. Poiché una ripartizione effettiva tra queste categorie di personale avrebbe causato un notevole dispendio per amministrazione e contribuenti, è stato convenuto che la Svizzera effettuerà un versamento forfettario annuo a titolo di compensazione al Liechtenstein. L'importo corrisponde alle stimate maggiori entrate svizzere provenienti dall'imposizione di pensioni di residenti in Svizzera che non avevano beneficiato dello statuto di frontaliere dopo il computo con le stimate maggiori entrate del Liechtenstein provenienti dall'imposizione di pensioni di residenti nel Liechtenstein che non avevano beneficiato dello statuto di frontaliere.

Per quanto concerne la presa a carico dei versamenti a titolo di compensazione si rimanda alla spiegazione concernente l'atto di attuazione (cfr. n. 3).

Art. 19 Funzioni pubbliche

Il disciplinamento convenuto corrisponde a quello della Convenzione del 1995, che ha dato prova di grande utilità. Le remunerazioni, comprese le pensioni, versate dagli Stati contraenti per i servizi resi, sono imponibili solo dallo Stato contraente interessato.

Questa regola non è applicabile a remunerazioni versate da istituzioni in cui partecipano congiuntamente i due Stati contraenti, le loro suddivisioni politiche o enti locali. Per queste remunerazioni sono applicabili gli articoli 15 e 18 CDI-LI. La cerchia delle istituzioni comuni che rientrano in questa regola verrà disciplinata bilateralmente tra i Cantoni interessati e il Liechtenstein. Attualmente non esiste questa fattispecie a livello federale.

Art. 21 Altri redditi

L'imposizione di redditi non menzionati nelle altre disposizioni della CDI-LI avviene esclusivamente nello Stato di residenza conformemente alle regole del Modello di convenzione dell'OCSE.

Contrariamente al disciplinamento usuale nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni svizzere, l'articolo 21 CDI-LI è applicabile anche alle vincite di lotterie. Il Liechtenstein collabora infatti con la Lotteria Intercantonale Swisslos (Swisslos) nel quadro di un accordo. In contropartita al conferimento dei diritti esclusivi alla Swisslos per l'esecuzione di grandi lotterie, il Liechtenstein riceve una distribuzione degli utili calcolata secondo gli stessi principi delle distribuzioni ai Cantoni facenti parte di Swisslos. Il Liechtenstein e la Svizzera hanno interesse che residenti del Liechtenstein giochino alle lotterie di Swisslos. Queste lotterie sono tuttavia fiscalmente sfavorevoli alle persone nel Liechtenstein a causa dell'obbligo dell'imposta preventiva sulle vincite secondo l'articolo 6 della legge del 13 ottobre 1965⁶ sull'imposta preventiva in particolare rispetto alle lotterie austriache, esenti dall'imposta alla fonte. Questo svantaggio concorrenziale fiscale delle lotterie svizzere dovrebbe essere eliminato con la prevista legge sui giochi in denaro che prevede pure l'abrogazione dell'imposta preventiva per le vincite alle lotterie (allegato all'avamprogetto della consultazione). Per limitare il dispendio amministrativo causato dal procedimento di restituzione concernente l'imposta preventiva svizzera sulle vincite alle lotterie fino alla sua presumibile abrogazione, al numero 9 del Protocollo la Svizzera si riserva tuttavia il diritto di tassare le vincite minori a 75 000 franchi purché siano assoggettate alla fonte.

Art. 23 Eliminazione della doppia imposizione

Come la Svizzera, il Liechtenstein evita la doppia imposizione mediante esenzione con riserva della progressione, con il metodo del computo per quanto concerne i dividendi secondo l'articolo 10 CDI-LI e si è riservato inoltre quest'ultimo metodo anche per quanto concerne le indennità degli organi ai sensi dell'articolo 16 CDI-LI. Il Liechtenstein si è anche riservato il diritto di esonerare gli utili secondo l'articolo 13 paragrafo 4 CDI-LI soltanto se è comprovata la loro effettiva imposizione in Svizzera.

Art. 25 Procedura amichevole

La disposizione concernente la procedura amichevole si rifà a quella del Modello di convenzione dell'OCSE e include una clausola arbitratale. La procedura di arbitrato verrà avviata su richiesta del contribuente interessato, se le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti non giungono a un accordo entro tre anni dalla presentazione del caso. Il lodo arbitratale è vincolante nel singolo caso per entrambi gli Stati contraenti a meno che i contribuenti direttamente interessati da questo caso rifiutino l'accordo amichevole o le autorità competenti e le persone interessate giungono a un'altra soluzione entro sei mesi dalla notifica del lodo.

Art. 26 Scambio di informazioni

La CDI-LI contiene una disposizione sullo scambio di informazioni secondo lo standard internazionale. Le seguenti spiegazioni si concentrano soltanto su alcuni punti dell'articolo 26 CDI-LI e sulle relative disposizioni del Protocollo (n. 10 e 11).

⁶ RS 642.21

Come nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni che la Svizzera ha concluso con diversi altri Stati e come nel Modello di convenzione dell'OCSE, la disposizione sullo scambio di informazioni è applicabile a tutte le imposte. Gli Stati contraenti hanno tuttavia chiarito al numero 11 del Protocollo che lo scambio di informazioni in ambito di imposta sul valore aggiunto continua ad avvenire sulla base del Trattato del 28 ottobre 19947 tra la Confederazione Svizzera e il Principato del Liechtenstein concernente l'IVA nel Principato del Liechtenstein. Esso ha dato buoni risultati.

Le disposizioni dell'articolo 26 sono precisate nel Protocollo (n. 10). Esso disciplina in dettaglio, tra l'altro, le premesse che una richiesta di informazioni deve soddisfare (lett. b). In particolare è indispensabile identificare il contribuente interessato e, se noti, il nome e l'indirizzo della persona (ad es. una banca) che lo Stato richiedente ritiene in possesso delle informazioni richieste. Il protocollo relativo all'accordo stabilisce altresì che tali premesse non devono essere interpretate in modo formalistico (lett. c).

Secondo lo standard internazionale lo scambio di informazioni si limita a domande concrete. Fra queste rientrano, secondo lo standard elaborato dall'OCSE, anche richieste concrete, aventi per oggetto un determinato gruppo di contribuenti, che verosimilmente non hanno adempiuto i propri obblighi fiscali nello Stato richiedente. La CDI-LI permette di dare seguito a queste domande. L'identificazione può avvenire mediante il nome e l'indirizzo della persona interessata ma anche mediante altri mezzi come ad esempio la descrizione di un modello di comportamento. Questa interpretazione si basa sulla clausola di interpretazione (lett. c in combinato disposto con la lett. b) che obbliga gli Stati contraenti a interpretare le esigenze di una domanda con l'obiettivo di offrire uno scambio di informazioni il più ampio possibile senza autorizzare tuttavia la «fishing expedition». Le premesse procedurali per l'adempimento delle domande raggruppate sono disciplinate nella legge del 28 settembre 2012⁸ sull'assistenza amministrativa fiscale.

Attualmente il Liechtenstein non dispone ancora della base legale per rispondere a domande raggruppate. Il Liechtenstein riconosce tuttavia che le domande raggruppate fanno parte dello standard internazionale e che introdurrà una base legale per l'elaborazione di tali domande. Essa è prevista per l'anno corrente. L'attuale assenza di possibilità di elaborare domande raggruppate da parte del Liechtenstein non dovrebbe dunque toccare la CDI-LI. Questa circostanza è espressa nell'ultimo periodo della lettera c del numero 10 del Protocollo.

La Svizzera ha comunicato alla delegazione del Liechtenstein che non verrà concessa assistenza amministrativa in materia fiscale se la domanda di assistenza si basa su dati ottenuti illegalmente.

Art. 29 Entrata in vigore

La Convenzione del 1995 verrà abrogata dalla CDI-LI, mentre le sue disposizioni resteranno in vigore per le fattispecie avvenute prima dell'applicabilità della CDI-LI.

⁷ RS 0.641.295.142

⁸ RS 651.1

Per evitare un'applicazione abusiva della CDI-LI è stata convenuta una disposizione che esclude dai vantaggi della Convenzione i casi di fruizione abusiva di benefici per dividendi, interessi, canoni e altri redditi. Fra gli altri redditi (art. 21) sono inclusi anche i pagamenti da derivati che, senza essere considerati dividendi, interessi o canoni, sono ad essi direttamente connessi. Sono considerate abusive le operazioni e le strutture intermedie che sono state effettuate o costituite allo scopo principale di ottenere i vantaggi della CDI-LI, per quanto i redditi in questione, fatta astrazione dalle operazioni e dalle strutture intermedie citate, siano versati a una persona che non risiede in Svizzera e nemmeno nel Liechtenstein (lett. a) oppure che non soddisfa le condizioni specifiche necessarie a ottenere i vantaggi della CDI-LI (lett. b). Se i redditi vengono imputati a una persona e quest'ultima può fruire, ricevendoli direttamente, di vantaggi della Convenzione equivalenti o superiori, allora lo scopo principale dell'operazione o della struttura intermedia non è quello di ottenere i vantaggi della CDI-LI (lett. c).

La disposizione include sia i casi di fruizione abusiva di benefici (ad es. con la cosiddetta tecnica «*dividend stripping*») sia i casi in cui strutture intermedie (di regola società) vengono create senza che i redditi vengano trasferiti. Le situazioni in cui parti di società con riserve distribuibili sono trasferite sono parimenti coperte dalla disposizione.

La soluzione convenuta è conforme all'evoluzione della politica svizzera in materia di convenzioni in questo ambito e alla sua prassi volta a evitare l'uso illegittimo di convenzioni.

Nella CDI-LI precisa che le istituzioni di previdenza che versano prestazioni a residenti nell'altro Stato contraente devono rilasciare il relativo attestato. In questo modo viene agevolata la corretta imposizione di queste prestazioni nello Stato di residenza.

3 **Commento alla legge di attuazione**

La compensazione di 450 000 franchi annui convenuta in relazione con l'imposizione delle pensioni al numero 6 del Protocollo ad articolo 18 CDI-LI verrà fatturata dal Liechtenstein alla Confederazione che la verserà. Essa deve essere tuttavia a carico dei Cantoni che approfittano in particolar modo della imposizione delle pensioni nello Stato di residenza prevista nella CDI-LI.

Si prevede di ripartire il pagamento della compensazione a carico dei Cantoni in funzione del domicilio dei pendolari che lavoravano nel Liechtenstein nel 2013. I Cantoni interessati si sono dichiarati d'accordo sul principio.

Il Dipartimento federale delle finanze deve disciplinare l'onere della compensazione in accordo con i Cantoni interessati ed emanare le relative basi legali. È quanto prevede la modifica della legge del 22 giugno 1951⁹ concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia

⁹ RS 672.2

imposizione. Per emanare questa normativa è necessario il consenso dei Cantoni interessati.

La modifica della legge federale concernente la competenza del Dipartimento federale delle finanze riguarda soprattutto questioni organizzative interne alle autorità federali ai sensi dell'articolo 3 capoverso 1^{bis} della legge del 18 marzo 2005¹⁰ sulla consultazione. Si è pertanto rinunciato ad effettuare una procedura di consultazione per questa modifica. Sulla scorta delle precedenti consultazioni dei Cantoni interessati e degli uffici della Confederazione non ci si attendeva maggiori informazioni da una tale procedura, ragione per cui la rinuncia è giustificabile anche da un punto di vista materiale.

4 Ripercussioni finanziarie

Rispetto alla Convenzione del 1995, la CDI-LI limita solo lievemente il diritto di imposizione svizzero per quanto riguarda le imposte sul reddito, sugli utili, sul patrimonio e sul capitale. La restrizione del diritto di imposizione per i dividendi versati a residenti in Svizzera equivalente all'imposta residua è soltanto teorica vista l'assenza di imposte alla fonte nel Liechtenstein. La compensazione di 450 000 franchi (n. 6 del Protocollo) appare trascurabile visto il sostrato fiscale delle prestazioni previdenziali del Liechtenstein versate a residenti in Svizzera.

La riscossione da parte svizzera dell'imposta preventiva su dividendi e interessi viene limitata negli articoli 10 e 11 CDI-LI. È difficile fare previsioni concernenti possibili perdite rispetto alla situazione attuale disciplinata dalla Convenzione del 1995, che non prevede restrizioni al riguardo, poiché non vi sono informazioni certe sull'ammontare degli investimenti diretti del Liechtenstein in Svizzera.

C'è da attendersi che con la CDI-LI gli investimenti in Svizzera del Liechtenstein aumenteranno, per cui verrebbe rafforzata tutta la piazza economica e dunque la base fiscale della Svizzera. La nuova Convenzione comporta dunque un miglioramento della piazza e di principio anche ulteriori entrate fiscali.

La presente Convenzione può essere applicata nel quadro delle risorse umane esistenti.

5 Aspetti giuridici

5.1 Costituzionalità

5.1.1 Convenzione per evitare le doppie imposizioni con il Liechtenstein

La Convenzione si basa sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.)¹¹ secondo cui la Confederazione è competente per gli affari esteri. L'articolo 184 capoverso 2 Cost. conferisce al Consiglio federale la facoltà di firmare e ratificare trattati internazionali. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvare la Convenzione.

¹⁰ RS 172.061

¹¹ RS 101

5.1.2 Legge federale concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione

Gli articoli 54 capoverso 1 e 172 capoverso 1 Cost. sono la base costituzionale per modificare la legge del 22 giugno 1951¹² concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione.

5.2 Forma dell'atto

5.2.1 Forma dell'atto del decreto di approvazione

In base all'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost., i trattati internazionali sottostanno a referendum facoltativo se sono di durata indeterminata e indenunciabili, se prevedono l'adesione a un'organizzazione internazionale, se comprendono disposizioni importanti che contengono norme di diritto o se per la loro attuazione è necessaria l'emanazione di leggi federali. La Convenzione è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002¹³ sul Parlamento contengono norme di diritto le disposizioni che, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impongono obblighi, conferiscono diritti o determinano competenze.

La nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni conforme al Modello di convenzione dell'OCSE costituisce un'importante novità della politica svizzera in materia di convenzioni contro la doppia imposizione. La CDI-LI contiene dunque disposizioni importanti ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

Il decreto federale che approva la Convenzione tra la Svizzera e il Liechtenstein per evitare le doppie imposizioni sottostà pertanto a referendum facoltativo ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

5.2.2 Forma dell'atto di attuazione

Secondo l'articolo 141a capoverso 2 Cost. le modifiche legislative necessarie all'attuazione di un trattato internazionale che sottostà a referendum facoltativo possono essere incluse nel decreto di approvazione. La modifica proposta della legge del 22 giugno 1951 concernente l'esecuzione delle convenzioni internazionali concluse dalla Confederazione per evitare i casi di doppia imposizione è necessaria all'attuazione della CDI-LI. La modifica è tuttavia applicabile a tutti i pagamenti

¹² RS 672.2

¹³ RS 171.10

previsti per gli Stati contraenti nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni. L'atto di attuazione non deve perciò essere collegato a livello giuridico al decreto di approvazione.

Per questo motivo la modifica avviene separatamente dall'atto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera a Cost.

