

11.073

**Messaggio
concernente l'approvazione di una Convenzione
tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti
per evitare le doppie imposizioni**

del 23 novembre 2011

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva la Convenzione del 6 ottobre 2011 con gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

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

23 novembre 2011

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Micheline Calmy-Rey
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il 6 ottobre 2011 è stata firmata la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito con gli Emirati Arabi Uniti.

La presente Convenzione, che, come indica il suo titolo, comprende delle norme per eliminare le doppie imposizioni, porterà alla Svizzera e alla sua economia dei vantaggi importanti dal punto di vista dello sviluppo delle relazioni economiche bilaterali, e contribuirà in particolare a mantenere e a promuovere gli investimenti diretti reciproci.

Essenzialmente la Convenzione segue il modello di convenzione fiscale elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico e la prassi svizzera in materia.

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

Indice

| | |
|---|-------------|
| Compendio | 8124 |
| 1 Considerazioni generali sullo sviluppo ulteriore della politica in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni | 8126 |
| 2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati | 8126 |
| 3 Valutazione | 8128 |
| 4 Commento ai singoli articoli | 8128 |
| 5 Ripercussioni finanziarie | 8135 |
| 6 Costituzionalità | 8136 |
| | |
| Decreto federale | |
| che approva la Convenzione tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni (<i>Disegno</i>) | 8137 |
| | |
| Convenzione tra la Confederazione Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito | 8139 |

Messaggio

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

Le convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono uno strumento importante della politica fiscale. Buone convenzioni in questo settore agevolano l'attività dell'economia svizzera d'esportazione, promuovono investimenti esteri in Svizzera contribuendo al benessere del nostro Paese e degli Stati partner.

La politica in materia di convenzioni si basa da sempre sugli standard dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE), poiché essi sono i 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. Infatti, in mancanza di una legittimazione internazionale, anche la migliore fiscalità perderebbe attrattiva.

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

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Gli Emirati Arabi Uniti sono membri dell'Organizzazione mondiale del commercio dal 1996. Essi sono anche membri del Consiglio di Cooperazione araba del Golfo (qui di seguito CCG), che dal 2003 costituisce un'unione doganale tra i sei Stati membri (Bahrain, Kuwait, Oman, Qatar, Arabia Saudita ed Emirati Arabi Uniti) dotata di una tariffa estera unificata. Inoltre, il 22 giugno 2009 gli Emirati Arabi Uniti e gli altri membri del CCG hanno firmato con gli Stati dell'AELS, tra cui anche con la Svizzera, un accordo di libero scambio e degli accordi agricoli bilaterali.

L'economia degli Emirati Arabi Uniti, parimenti a quella della maggior parte dei Paesi del Golfo, dipende in gran misura dallo stato delle riserve di petrolio; essi possiedono circa il 10 per cento delle riserve mondiali. Gli averi derivanti dai proventi del petrolio, sotto forma di fondi cosiddetti «sovrani», sono considerevoli (l'«*Abu Dhabi Investment Authority*», ente pubblico incaricato di investire una parte dei proventi del petrolio, nel giugno 2011 disponeva di circa 627 mia. di dollari americani). Gli Emirati Arabi Uniti hanno intenzione di investire questi mezzi all'estero, segnatamente in Europa. Inoltre, da alcuni anni gli Emirati Arabi Uniti si impegnano a raggiungere una diversificazione della loro economia attuando una politica di privatizzazione dell'economia per favorire la nascita di un settore privato.

La Svizzera è legata agli Emirati Arabi Uniti dall'Accordo del 3 novembre 1998 tra il Consiglio federale svizzero e il Governo degli Emirati arabi uniti concernente la

promozione e la protezione reciproche degli investimenti (RS 0.975.232.5). Nel 2010 la Svizzera ha esportato verso gli Emirati Arabi Uniti beni per un importo annuo di 2,25 miliardi di franchi. Gran parte di queste esportazioni concerne il settore degli strumenti di precisione, il settore del lusso (gioielli e orologi), il settore chimico, farmaceutico e quello delle macchine. Gli investimenti diretti svizzeri negli Emirati Arabi Uniti sono stimati a circa 500 milioni di franchi. Gli investimenti diretti degli Emirati Arabi Uniti in Svizzera riguardano in particolare i settori dell'aviazione e dei servizi finanziari. Gli Emirati Arabi Uniti sono azionisti dell'impresa di manutenzione aeronautica SR Technics per un importo di 1,6 miliardi di franchi (settembre 2006). La «*Abu Dhabi Investment House PJSC*» e la Banca nazionale di Abu Dhabi hanno pure entrambe costituito una filiale in Svizzera (Ginevra). Gli Emirati Arabi Uniti sono il partner commerciale più importante della regione del Golfo per la Svizzera (seguiti dall'Arabia Saudita).

Nel mese di agosto del 2003, la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti avevano deciso di avviare, su domanda di questi ultimi, dei negoziati per concludere una convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito. Si trattava allora di trattative tecniche. Dopo aver consultato diverse cerchie interessate svizzere, l'Amministrazione federale delle contribuzioni era giunta alla conclusione che un tale accordo non era prioritario vista la non imposizione dei redditi dei residenti degli Emirati Arabi Uniti.

In considerazione degli investimenti degli Emirati Arabi Uniti in Svizzera come pure della crescente importanza economica dei Paesi del Golfo, da una parte, e delle ripercussioni della crisi finanziaria internazionale, dall'altra, è stato considerato opportuno soddisfare la richiesta degli Emirati Arabi Uniti di riprendere quanto prima i negoziati avviati nel 2003. Inoltre, in questi ultimi anni, gli Emirati Arabi Uniti hanno concluso con numerosi Paesi dell'Unione Europea delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni contenenti dei tassi molto favorevoli agli investimenti (nella maggior parte dei casi al tasso zero relativo all'imposta alla fonte per i dividendi e gli interessi).

I negoziati di doppia imposizione si sono conclusi nel mese di agosto del 2008, con la parafatura di un disegno di Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito tra gli Emirati Arabi Uniti e la Svizzera. Tuttavia, nel mese di febbraio del 2009, gli Emirati Arabi Uniti avevano presentato una domanda per aggiungere un'ulteriore disposizione al disegno di Convenzione, simile a quella che gli Emirati Arabi Uniti avevano concluso con la Germania, al fine di prevedere che gli utili di un'impresa di uno Stato contraente provenienti dall'esplorazione o dallo sfruttamento di risorse naturali nell'altro Stato contraente siano imponibili soltanto nello Stato in cui si trovano. Poco dopo, il 13 marzo 2009, il Consiglio federale si è impegnato ad adottare nelle sue convenzioni per evitare le doppie imposizioni l'articolo 26 del modello di convenzione del 2005 dell'OCSE in materia di scambio di informazioni, e ha dunque revocato la riserva della Svizzera a questo articolo.

La Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti hanno deciso di avviare nuovi negoziati per includere nel disegno di Convenzione parafato nel mese di agosto del 2008 una disposizione concernente l'assistenza amministrativa conforme all'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE come pure una nuova disposizione concernente l'imposizione degli utili provenienti dall'esplorazione e dallo sfruttamento di risorse naturali. I nuovi negoziati si sono conclusi il 1° giugno 2011 con la parafatura al

disegno di Convenzione completo. La Convenzione è stata firmata a Dubai il 6 ottobre 2011.

3 Valutazione

La regione del Golfo rientra ancora oggi tra le regioni più dinamiche del mondo. La capacità d'investimento all'estero degli Emirati Arabi Uniti è considerevole e dovrebbe orientarsi viepiù verso l'Europa. Dopo i primi negoziati del 2003, gli Emirati Arabi Uniti hanno concluso con numerosi Paesi dell'Unione Europea delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni contenenti dei tassi molto favorevoli agli investimenti (nella maggior parte dei casi al tasso zero relativo all'imposta alla fonte per i dividendi e gli interessi). La conclusione della presente Convenzione contribuisce quindi a rafforzare la competitività della Svizzera, a evitare che gli investimenti vengano effettuati o transitino in Paesi dell'Unione Europea e in particolare a consolidare le relazioni economiche e commerciali tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti.

A prescindere dagli adeguamenti necessari per tener conto delle peculiarità del diritto degli Emirati Arabi Uniti, la presente Convenzione corrisponde in ampia misura al modello di convenzione dell'OCSE e alla prassi svizzera in materia fiscale, compresa la nuova norma sull'assistenza amministrativa. Le soluzioni convenute per l'imposizione dei dividendi e degli interessi vanno considerate in un contesto globale, poiché la Convenzione migliorerà le condizioni fiscali degli investimenti degli Emirati Arabi Uniti in Svizzera ed evitare verosimilmente la fuga di capitali. Le condizioni quadro stabilite contribuiranno tuttavia a mantenere e a promuovere gli investimenti diretti, con ripercussioni positive sull'evoluzione delle economie dei due Paesi.

4 Commento ai singoli articoli

Per una migliore comprensione delle differenti soluzioni contenute nelle disposizioni della presente Convenzione è necessario precisare brevemente le caratteristiche economiche e giuridiche degli Emirati Arabi Uniti.

Gli Emirati Arabi Uniti non dispongono di un sistema fiscale paragonabile a quello dei Paesi industrializzati occidentali. Attualmente sembrerebbe non esistere alcun bisogno di prelevare delle imposte paragonabili a quelle dei Paesi occidentali industrializzati. Negli Emirati Arabi Uniti le persone fisiche non sono assoggettate ad alcuna imposta sul reddito o sul patrimonio. Per contro, ogni Emirato ha le proprie leggi fiscali che prevedono generalmente di assoggettare le società a un'imposta sull'utile a prelevata in base a un'aliquota progressiva che può raggiungere al massimo il 55 per cento. Essendo tuttavia queste leggi fiscali sospese, le società residenti non soggiacciono a imposizione. In pratica soltanto le società petrolifere e le banche o le succursali di banche straniere versano delle imposte. Inoltre, ogni Emirato preleva delle imposte comunali sul valore locativo dei locali commerciali a un tasso del 10 per cento e un tasso del 5 per cento è prelevato sulle prestazioni nel settore alberghiero e dello spettacolo.

Finora gli Emirati Arabi Uniti hanno potuto coprire le spese pubbliche con le entrate dell'attività petrolifera, compresa l'imposizione delle società petrolifere e con i

ricavi dei loro investimenti all'estero. Da qualche tempo sono però in corso discussioni sull'eventuale modernizzazione del sistema degli Emirati Arabi Uniti al fine di aumentare le entrate fiscali (in particolare con l'introduzione dell'imposizione sul valore aggiunto).

In virtù di questa situazione particolare, la conclusione di una Convenzione per evitare le doppie imposizioni è di per sé solo parzialmente necessaria. Essa mira principalmente a rafforzare l'attrattiva della Svizzera per gli investitori degli Emirati Arabi Uniti. L'imposizione limitata negli Emirati Arabi Uniti (alle società petrolifere e agli istituti bancari) comporta che attualmente una doppia imposizione dei medesimi redditi presso lo stesso contribuente non si verificherà sovente. Un'eventuale non imposizione negli Emirati Arabi Uniti potrebbe far sorgere il timore che persone domiciliate in Stati terzi tentino di ottenere vantaggi dalla Convenzione attraverso l'interposizione di una persona domiciliata negli Emirati Arabi Uniti. Per questo motivo nel Protocollo della Convenzione è stata inclusa una disposizione generale che prevede consultazioni in vista di evitare abusi. Con riferimento alle persone fisiche, le disposizioni della Convenzione prevedono che nel caso degli Emirati Arabi Uniti saranno considerate residenti ai sensi della Convenzione solo le persone fisiche che hanno una presenza sostanziale in questo Stato (cfr. art. 4).

La presente Convenzione si impegna a conciliare sia gli interessi svizzeri sia gli interessi degli Emirati Arabi Uniti, considerando tutte le peculiarità dei due sistemi. Questa considerazione ha richiesto l'introduzione di alcune disposizioni speciali, in particolare in ordine alla residenza (art. 4), alle pensioni (art. 18) come pure in merito all'eliminazione della doppia imposizione (art. 22). Per il resto, sotto l'aspetto formale e materiale, il disegno di Convenzione segue ampiamente il modello di convenzione dell'OCSE e la prassi svizzera in materia. I commenti che seguiranno si limitano alle principali deroghe al modello di convenzione e alla prassi svizzera.

Art. 2 Imposte considerate

Il campo d'applicazione materiale della Convenzione comprende esclusivamente le imposte sul reddito, visto che gli Emirati Arabi Uniti non prelevano imposte sulla sostanza. L'imposta preventiva svizzera sulle vincite alle lotterie è esclusa dal campo di applicazione materiale conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni.

Art. 3 Definizioni generali

Gli Emirati Arabi Uniti auspicano di includere i fondi statali, sia i fondi sovrani sia i fondi senza scopo di lucro nella definizione di «persona» perché questi fondi sono soggetti giuridici distinti. Per quanto concerne il fondo sovrano, esso è un fondo d'investimento finanziato da fondi pubblici e pertanto detenuto e controllato dallo Stato. Il fondo sovrano è quindi un'entità statale a pieno titolo che ha per scopo investire i fondi provenienti dal patrimonio nazionale. Inoltre, la nozione di «persona» comprende i fondi statali, sia i fondi sovrani o i fondi senza scopo di lucro (ad es. per la promozione della ricerca scientifica, l'insegnamento, ecc.).

Art. 4 Residenza

Tenuto conto del sistema fiscale particolare degli Emirati Arabi Uniti, come menzionato più sopra, sono previsti criteri distinti per i residenti degli Emirati Arabi Uniti e i residenti di Svizzera. Per quanto concerne gli Emirati Arabi Uniti, una persona fisica è considerata residente se non solo ha il domicilio negli Emirati Arabi Uniti, ma ha pure una presenza sostanziale in questo Stato. Con presenza sostanziale resta inteso che una persona fisica deve passare la maggior parte del tempo in questo Stato e che le sue relazioni (familiari, sociali e professionali) sono più strette con questo Stato. Per quel che riguarda una persona giuridica, essa è considerata residente degli Emirati Arabi Uniti se è costituita negli Emirati Arabi Uniti o se la direzione effettiva si trova in questo Stato (par. 1 lett. b).

Come nel quadro della Convenzione tra la Svizzera e il Qatar sono considerate residenti le istituzioni governative costituite conformemente al diritto pubblico, compresi i fondi sovrani o gli altri fondi statali (art. 4 par. 2 lett. b.). Conformemente alla politica svizzera attuale in materia di convenzioni anche i fondi di pensione sono considerati residenti (Protocollo n. 2 lett. a.).

Art. 7 Utili delle imprese

La Convenzione segue il principio stabilito nel modello di convenzione dell'OCSE, secondo cui gli utili di un'impresa dotata di una stabile organizzazione nell'altro Stato contraente vi possono essere imposti soltanto nella misura in cui si ricollegghino effettivamente a detta stabile organizzazione.

Art. 10 Dividendi

Considerata la rete di convenzioni tra gli Emirati Arabi Uniti con i Paesi membri dell'Unione Europea che prevedono tassi molto favorevoli per dividendi e interessi, è stato possibile trovare una soluzione che cerca di conciliare sia gli interessi svizzeri, sia quelli degli Emirati Arabi Uniti per rafforzare la competitività della Svizzera e per evitare che gli investimenti vengano effettuati o transitino in Paesi dell'Unione Europea. Inoltre i dividendi pagati da una società svizzera all'altro Stato contraente o a un'istituzione statale (in particolare i fondi sovrani) sono imponibili soltanto nello Stato di residenza. In effetti, i dividendi pagati a un fondo sovrano o a dei fondi statali si considerano come versati allo Stato perché questi fondi appartengono e sono controllati da quest'ultimo. Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni, anche il pagamento di dividendi a fondi di pensione o a delle istituzioni di previdenza beneficia dello sgravio totale dell'imposta alla fonte. Gli investimenti collettivi in cui investono soltanto le istituzioni di previdenza sono trattati allo stesso modo degli investimenti diretti effettuati dalle istituzioni di previdenza.

È stata prevista un'aliquota d'imposta del 5 per cento per le società che detengono almeno il 10 per cento del capitale della società distributrice e del 15 per cento per gli altri casi. Il Protocollo (n. 1) prevede una disposizione generale che accorda la possibilità alle autorità competenti di consultarsi per evitare gli abusi.

Art. 11 Interessi

Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni il diritto di imposizione degli interessi è stato concesso esclusivamente allo Stato di residenza. Come

nel caso dei dividendi, nel Protocollo è stata inclusa una disposizione per evitare abusi.

Art. 12 Canoni

Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni il diritto di imposizione dei canoni è stato concesso esclusivamente allo Stato di residenza.

Art. 13 Utili di capitale

Conformemente al modello di convenzione dell'OCSE questo articolo prevede che gli utili provenienti dall'alienazione di azioni di una società, i cui beni consistono, direttamente o indirettamente, essenzialmente in beni immobili situati nell'altro Stato contraente, sono imponibili in detto altro Stato. Da parte svizzera, nell'articolo concernente i metodi per eliminare la doppia imposizione (art. 22) è stato stabilito che la Svizzera esenta tali utili unicamente se ne è provata l'effettiva imposizione negli Emirati Arabi Uniti.

Art. 18 Pensioni

È concesso un diritto d'imposizione allo Stato della fonte e si applicherà indistintamente sia a pensioni di fonte pubblica che a quelle di fonte privata. La Svizzera eliminerà un'eventuale doppia imposizione accordando un computo per l'imposta prelevata alla fonte negli Emirati Arabi Uniti. Come nella Convenzione tra la Svizzera e la Repubblica del Sudafrica il diritto d'imposizione svizzero è preservato poiché attualmente gli Emirati Arabi Uniti non tassano le persone fisiche ivi domiciliate.

Art. 22 Eliminazione della doppia imposizione

Per evitare la doppia imposizione gli Emirati Arabi Uniti applicano il metodo del computo.

La Svizzera applica invece il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione e per l'imposta alla fonte non recuperabile sui dividendi concede il computo globale d'imposta. Conformemente alla sua politica in materia di convenzioni, la Svizzera mantiene tuttavia la possibilità di tassare gli utili di capitale derivanti dall'alienazione di società immobiliari nel caso in cui questi utili non sono stati tassati effettivamente negli Emirati Arabi Uniti.

Per quanto riguarda le pensioni, un computo sulle imposte svizzere è accordato per i residenti svizzeri che ricevono pensioni provenienti dagli Emirati Arabi Uniti e tassate in questo Stato. Attualmente questa situazione è soltanto di ordine teorico.

Art. 24 Procedura amichevole

Conformemente alla sua politica in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni, la delegazione svizzera ha chiesto di includere nella Convenzione una clausola arbitrale ispirata al modello di convenzione dell'OCSE. Gli Emirati Arabi Uniti hanno tuttavia respinto questa proposta e la Convenzione prevede unicamente il ricorso alla procedura amichevole.

Sulla scia della globalizzazione dei mercati finanziari e in particolare alla luce della crisi finanziaria, la cooperazione internazionale in ambito fiscale ha assunto maggiore importanza. La Svizzera ha sempre sostenuto gli sforzi fatti in questo senso. Il 13 marzo 2009 il Consiglio federale ha deciso di adottare lo standard dell'OCSE nell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale e ha definito i valori di riferimento della sua futura politica in materia di convenzioni, ossia la protezione della procedura, la limitazione dell'assistenza amministrativa a domande concrete, l'equità delle soluzioni transitorie, la limitazione delle imposte che entrano nel campo d'applicazione della Convenzione, il principio di sussidiarietà e l'eliminazione delle discriminazioni. Questi valori sono commentati qui di seguito.

La nuova disposizione riprende in ampia misura il tenore dell'articolo 26 del modello di convenzione dell'OCSE. Esistono scostamenti riguardo alla limitazione dello scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione, alla rinuncia di trasmettere alle autorità di vigilanza le informazioni ricevute, alla possibilità di impiegare – con l'accordo di entrambi gli Stati – le informazioni per altri scopi nonché all'espressa autorizzazione degli Stati contraenti a impiegare misure coercitive per l'applicazione della richiesta di informazioni nei confronti di banche, altri istituti finanziari, mandatari e fiduciari nonché per determinare i rapporti di partecipazione. Le deroghe previste alle disposizioni concernenti lo scambio di informazioni sono contenute nel commentario relativo al modello di Convenzione dell'OCSE e sono compatibili con lo standard internazionale.

Il paragrafo 1 stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Esso prevede lo scambio delle informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della presente Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno relativo alle imposte considerate dalla Convenzione. La restrizione alle informazioni verosimilmente rilevanti esclude espressamente la ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Inoltre, lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni all'altro Stato. Ai fini dello scambio di informazioni non è necessario che il contribuente sia residente in Svizzera o negli Emirati Arabi Uniti purché esista un legame economico in uno degli Stati contraenti.

Il paragrafo 2 stabilisce il principio della segretezza. Questa disposizione concerne lo Stato richiedente e prevede che le informazioni scambiate debbano essere accessibili solo a persone o autorità che si occupano dell'accertamento o della riscossione delle imposte previste nella Convenzione, dell'esecuzione o del perseguimento penale oppure della decisione di ricorrere a rimedi giuridici inerenti a queste imposte. Le informazioni possono quindi anche essere comunicate al contribuente o al suo rappresentante. L'ultima frase di questo paragrafo prevede la possibilità di impiegare le informazioni ricevute per altri scopi non fiscali se questa possibilità è permessa dal diritto di entrambi gli Stati contraenti e lo Stato richiesto vi acconsente. Questa disposizione permette ad esempio di utilizzare le informazioni ottenute in un'altra procedura penale senza tuttavia privare la persona interessata dei diritti procedurali in Svizzera. Essa permette inoltre 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 in 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 e nemmeno a eseguire misure amministrative che si scostano dalle norme legali o dalla prassi amministrativa dello Stato richiedente. Lo Stato richiesto può inoltre rifiutarsi di comunicare informazioni che non potrebbero essere ottenute secondo le sue norme legali o la sua prassi amministrativa o secondo quelle dello Stato richiedente. 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.

Il paragrafo 4 prevede l'obbligo dello Stato richiesto di trasmettere e scambiare informazioni anche nel caso in cui esso stesso non necessiti di queste informazioni ai fini dell'imposizione. 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 da altri intermediari nonché concernenti i diritti di proprietà di una persona. Tali informazioni devono essere scambiate nonostante le restrizioni del paragrafo 3. Lo Stato richiesto deve poter ottenere e trasmettere le informazioni richieste 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 disponibili.

In caso di frode fiscale la Svizzera dispone, in virtù della procedura penale di diritto interno, dei mezzi necessari per ottenere le informazioni di cui al paragrafo 5. Tuttavia lo scambio di informazioni convenuto non pone più la condizione dell'esistenza di un reato fiscale. Affinché l'attuazione degli obblighi della Convenzione potesse essere garantita dagli Stati contraenti è stata creata l'ultima frase del paragrafo 5 che fornisce la base legale necessaria per disporre dei poteri di procedura necessari per ottenere le informazioni richieste.

La procedura applicabile sarà in un primo momento disciplinata dall'ordinanza del 1° settembre 2010 sull'assistenza amministrativa secondo le convenzioni per evitare le doppie imposizioni (OACDI; RS 672.204), entrata in vigore il 1° ottobre 2010. L'ordinanza sarà sostituita dalla legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF). Il messaggio a sostegno di una legge sull'assistenza amministrativa fiscale è stato approvato dal Consiglio federale il 6 luglio 2011 (FF 2011 5587). Questo modo di procedere è stato confermato nei decreti federali del 18 giugno 2010 che approvano dieci convenzioni per evitare la doppia imposizione, nuove o rivedute.

Conformemente all'articolo 5 capoverso 2 lettera c OACDI, la Svizzera non trasmette alcuna informazione agli Emirati Arabi Uniti se la domanda si fonda su dati ottenuti illegalmente. Nel corso dei negoziati la Svizzera ha comunicato questa posizione alla delegazione degli Emirati Arabi Uniti, che ne ha preso atto.

Le richieste di informazioni devono essere fatte per scritto (sono così escluse semplici telefonate) conformemente alle prescrizioni dell'OCSE, in particolare al modulo 1 sullo scambio di informazioni su domanda del manuale OCSE sull'attuazione dello scambio di informazioni in ambito fiscale.

Le disposizioni dell'articolo 25 (n. 6 del Protocollo) sono ulteriormente precisate nel Protocollo. Esso stabilisce il principio di sussidiarietà ed esclude espressamente la cosiddetta «fishing expedition» (n. 6 lett. a e c).

Il Protocollo dettaglia i requisiti posti alla richiesta di informazioni (n. 6 lett. b), i quali devono essere interpretati in modo da non impedire uno scambio effettivo di informazioni (n. 6 lett. c). La Convenzione deve essere interpretata nel senso che bisogna dare seguito alla domanda di assistenza amministrativa se vi viene esposto che non si tratta di una «fishing expedition». Conformemente alla norma internazionale, lo Stato richiedente deve identificare chiaramente il contribuente interessato, fermo restando che questa identificazione può essere effettuata anche in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo (n. 6 lett. b, i). Nella richiesta di assistenza amministrativa devono inoltre essere forniti, se sono noti (n. 6 lett. b, v) il nome e l'indirizzo della persona per cui vi è motivo di ritenere che sia in possesso delle informazioni richieste (ad es. una banca). Lo standard internazionale obbliga tuttavia lo Stato richiesto a rispondere anche a domande che non identificano il presunto detentore delle informazioni. Vista la difficoltà a ricercare le informazioni richieste senza questa identificazione, lo standard autorizza lo Stato richiesto a rifiutare una domanda sulla base dei principi della proporzionalità e della praticabilità. Di conseguenza l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), in qualità di autorità fiscale competente, non deve rivolgersi a tutte le oltre 300 banche attive in Svizzera per ottenere le informazioni richieste. Se invece si ritiene che solo alcune banche possano essere in possesso delle informazioni domandate, l'AFC deve rivolgersi a esse per ottenere queste informazioni, anche se non dispone del nome e dell'indirizzo di queste banche, per quanto le circostanze siano dimostrate e che venga dunque esclusa una «fishing expedition».

Secondo la normativa attuale, lo scambio di informazioni si limita a domande concernenti il singolo caso. A livello internazionale si cerca tuttavia di estendere il campo d'applicazione di questa norma autorizzando anche le domande concrete che riguardano un gruppo chiaramente individuabile di contribuenti di cui si deve supporre sulla base di numerosi indizi che non hanno adempiuto ai loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. Ulteriori commenti al riguardo si trovano al numero 1.2.1 del messaggio a sostegno di una legge sull'assistenza amministrativa fiscale (FF 2011 5587).

Lo Stato richiedente deve indicare quali sono le informazioni necessarie, per quali periodi fiscali e lo scopo fiscale. Ne consegue che lo scambio di informazioni si limita a domande concrete. È inoltre 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 (n. 6 lett. d).

Infine la lettera e del numero 6 garantisce i diritti procedurali dei contribuenti. In Svizzera il contribuente interessato può impugnare la decisione finale dell'AFC relativa alla trasmissione delle informazioni con un ricorso al Tribunale amministrativo federale, che decide in ultima istanza. Il ricorso ha effetto sospensivo. Se è interposto ricorso, lo scambio di informazioni può avvenire solo quando il ricorso respinto è passato in giudicato. L'obiettivo di questa procedura non è di impedire o ritardare illecitamente lo scambio di informazioni.

Inoltre, la Convenzione che prevede, da un lato, l'assistenza amministrativa su richiesta per l'esecuzione del diritto interno dello Stato richiedente e l'accesso a informazioni bancarie su richiesta per scopi fiscali, potrebbe essere considerato in certo qual modo dannoso per la piazza economica svizzera e indirettamente per il gettito fiscale svizzero. In considerazione degli sforzi internazionali per condizioni quadro uniformi in tutti gli Stati in fatto di assistenza amministrativa («global level playing field») e la garanzia di un'applicazione efficace di scambio di informazioni grazie a un meccanismo di controllo adeguato, la nuova situazione non dovrebbe però comportare ripercussioni particolari per la Svizzera.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione. Nel suo insieme, essa contribuisce in maniera positiva al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali, che è appunto uno degli obiettivi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero. Infine, la Convenzione permette di mantenere l'attrattiva della piazza finanziaria svizzera per gli investitori degli Emirati Arabi Uniti.

6 Costituzionalità

La Convenzione con gli Emirati Arabi Uniti si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.; RS 101) che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost. spetta all'Assemblea federale approvare la Convenzione, la quale 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. Dal 1° agosto 2003, sottostanno al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost., 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 rappresenta una norma 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 Cost. 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 (FF 2003 5623), 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 contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

La Convenzione prevede un'assistenza amministrativa accordata in maniera estesa conformemente allo standard del modello di convenzione dell'OCSE, che costituisce una novità nella politica svizzera in materia di convenzioni.

Essa comporta quindi nuovi obblighi importanti per la Svizzera. Il decreto federale che approva una Convenzione tra Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.