

11.075

**Messaggio
concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica
la Convenzione tra la Svizzera e la Russia 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 un Protocollo che modifica la Convenzione del 15 novembre 1995 tra la Svizzera e la Federazione Russa per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio.

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 presente Protocollo di modifica della Convenzione per evitare le doppie imposizioni tra la Svizzera e la Russia prevede l'adozione di una clausola di scambio di informazioni conforme agli standard internazionali. Inoltre è introdotta l'aliquota zero per i dividendi versati alle istituzioni di previdenza, agli Stati contraenti e alle loro banche centrali. La regolamentazione riveduta in materia di interessi prevede l'introduzione generalizzata dell'aliquota zero. La Convenzione viene infine completata da una regolamentazione che attribuisce la competenza d'imposizione per utili provenienti dalla vendita di quote di società immobiliari allo Stato in cui si trova l'immobile.

I Cantoni e gli ambienti dell'economia interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del presente Protocollo.

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 favoriscono l'attività della nostra economia d'esportazione, promuovono investimenti esteri in Svizzera e contribuiscono in tal modo al benessere del nostro Paese e dello Stato partner.

La politica svizzera 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 che nell'ambito dello scambio di informazioni fiscali, la Svizzera avrebbe adottato gli standard internazionali sviluppati dall'OCSE.

2 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

La Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Federazione Russa per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.966.51 di seguito «CDI-RUS») è stata conclusa il 15 novembre 1995 e da allora non è mai stata sottoposta a revisione.

Mentre la CDI-RUS non contiene una disposizione particolare sullo scambio d'informazioni, nel relativo scambio di lettere del 15 novembre 1995 viene stabilito che l'entità dell'assistenza amministrativa si limita a informazioni che servono all'applicazione della Convenzione. A seguito della decisione del 13 marzo 2009 del Consiglio federale di revocare la riserva della Svizzera riguardo allo scambio di informazioni secondo il modello di convenzione dell'OCSE, la Russia ha espresso il desiderio di avviare negoziati per introdurre nella CDI-RUS una disposizione sullo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale. In ossequio alle prescrizioni del Consiglio federale, la Svizzera ha dato seguito a questa richiesta, cogliendo l'occasione per adeguare alcuni punti della Convenzione alle esigenze attuali e per ottenere determinati miglioramenti. Questo riguarda soprattutto l'introduzione dell'aliquota zero per pagamenti di dividendi a istituzioni di previdenza, un'aliquota zero generalizzata per gli interessi e una clausola a favore della Svizzera per l'introduzione di una clausola arbitrata.

Le trattative si sono svolte nel mese di novembre 2009 a Berna e nel mese di maggio 2010 a Mosca. A seguito di consultazioni interne da ambo le parti, in occasione di una seduta del Comitato degli affari fiscali dell'OCSE a Parigi il 25 novembre 2011 è stato parafato il Protocollo che modifica la Convenzione (di seguito «Protocollo di modifica»). Poiché entrambe le parti auspicavano modifiche linguistiche, il Protocollo di modifica è stato riparafato il 6 aprile 2011 per corrispondenza. La firma del Protocollo di modifica è stata apposta il 24 settembre 2011 in occasione del convegno annuale del Fondo monetario internazionale (FMI) e del Gruppo della Banca mondiale organizzato a Washington.

I Cantoni e gli ambienti economici interessati hanno approvato la revisione della CDI-RUS.

3 Valutazione

L'introduzione di un'aliquota zero generalizzata per gli interessi promuove investimenti transfrontalieri e rafforza la piazza economica e finanziaria svizzera. La soppressione dell'imposta residua su dividendi versati a istituzioni di previdenza semplifica gli investimenti transfrontalieri di questi investitori istituzionali. La nuova disposizione concernente lo scambio di informazioni rispetta lo standard internazionale in materia e limita lo scambio di informazioni a domande concrete. La clausola arbitrata accordata dalla Russia garantisce che la Svizzera in questo ambito riceva un trattamento migliore di altri Stati. L'accordo sui requisiti formali concernenti l'attestazione di residenza aumenta la certezza del diritto per investitori svizzeri in Russia e diminuisce il loro onere amministrativo. Il risultato dei negoziati è equilibrato e contribuirà allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali.

4 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica

Il Protocollo di modifica rettifica e completa alcune disposizioni della CDI-RUS. Il tenore di questi cambiamenti è presentato qui di seguito.

Art. II del Protocollo di modifica concernente l'art. 4 della Convenzione (Residenza)

Con la revisione, il primo paragrafo della disposizione sulla residenza è stata adeguato al tenore attuale del modello di convenzione dell'OCSE. Ora si dichiara espressamente che gli Stati contraenti e le loro suddivisioni politiche o i loro enti locali sono contemplati nel concetto di residenza.

In relazione alla disposizione sulla residenza di una persona diversa da una persona fisica (art. 4 par. 3) la Russia ha espresso il desiderio di preparare una descrizione più precisa per i suoi funzionari fiscali. La disposizione attuale, secondo cui si ritiene una persona diversa da una persona fisica sia residente dello Stato in cui si trova la sede della sua direzione effettiva, è formulata in modo troppo generalizzato. Poiché una descrizione più precisa aumenta la certezza del diritto la Svizzera ha dato seguito alla richiesta, insistendo però nel voler includere nel Protocollo di modifica la descrizione contenuta nel commentario relativo al modello di convenzione dell'OCSE del 2008. In tal modo è possibile garantire che la disposizione sulla

residenza della CDI-RUS sia da interpretare analogamente alle altre Convenzioni per evitare le doppie imposizioni della Svizzera impostate secondo lo standard dell'OCSE. Secondo il numero 2 del Protocollo allegato al Protocollo di modifica (Protocollo della Convenzione) la sede della direzione effettiva di una persona diversa da una persona fisica si trova nel luogo in cui fondamentalmente sono prese le decisioni dirigenziali e aziendali rilevanti necessarie all'esercizio dell'impresa del soggetto giuridico nella sua totalità. Devono essere esaminati tutti i fatti e le circostanze più importanti.

Art. III del Protocollo di modifica concernente l'art. 10 della Convenzione (Dividendi)

La disposizione vigente prevede un diritto d'imposizione dei dividendi dello Stato della fonte del 15 per cento (par. 2 lett. b). Se il beneficiario effettivo dei dividendi è una società con una partecipazione al capitale della società distributrice del 20 per cento e al momento della scadenza dei dividendi la partecipazione supera i duecento mila (200 000) franchi svizzeri o l'equivalente in un'altra valuta, il diritto d'imposizione dello Stato della fonte si riduce al 5 per cento (par. 2 lett. a).

La proposta della Svizzera comprendeva l'introduzione dell'aliquota zero per dividendi da partecipazione (quota di capitale 10%) e su dividendi versati a istituzioni di previdenza, allo Stato e alle banche nazionali di entrambi gli Stati. La Russia non era disposta ad accettare di convenire l'aliquota zero per dividendi da partecipazione. Oltre alle ripercussioni finanziarie ciò è stato in particolare motivato dal fatto che la Russia non presenta un'imposta residua inferiore al 5 per cento per dividendi da partecipazione in alcuna delle sue Convenzioni per evitare le doppie imposizioni e quindi la CDI-RUS già disponeva di una regolamentazione molto vantaggiosa. Per contro la Russia era disposta ad accettare la proposta di un'esenzione dall'imposta alla fonte per dividendi versati a istituzioni di previdenza, allo Stato e alle banche nazionali di entrambi gli Stati. La cerchia delle istituzioni di previdenza beneficiarie è fissata al numero 3 del Protocollo allegato. Per la Svizzera comprende tutte le istituzioni del primo e del secondo pilastro come pure del pilastro 3a. Gli investimenti collettivi di capitale riservati esclusivamente agli investimenti delle istituzioni di previdenza saranno trattati come gli investimenti diretti di capitale effettuati dalle stesse istituzioni di previdenza.

Le cerchie economiche svizzere hanno chiesto di trovare una regolamentazione per il campo d'applicazione delle disposizioni russe sulla sottocapitalizzazione. Per il controllo dell'ammissibilità di pagamenti di interessi a livello nazionale la Russia applica prescrizioni meno severe che a livello internazionale. Ciò ha portato a svantaggi per strutture di gruppi internazionali. Benché queste disparità di trattamento non siano ammesse ai sensi del paragrafo 3 dell'articolo 24 CDI-RUS e i tribunali russi abbiano dato seguito alle relative azioni delle imprese, la Svizzera ha deciso di sollecitare un divieto esplicito di tali disparità di trattamento nel Protocollo di modifica. La proposta della Svizzera comprendeva che le prescrizioni nazionali sulla sottocapitalizzazione valessero anche nel campo d'applicazione della CDI-RUS. Dopo concessioni da parte svizzera in altri ambiti, la Russia era infine disposta ad includere una relativa disposizione del Protocollo della Convenzione (n. 4 lett. a).

In Russia i fondi d'investimento, che si tratti di fondi immobiliari o di altri fondi d'investimento, vengono trattati in modo trasparente sotto il profilo fiscale. Ciò significa che distribuzioni del fondo d'investimento ai detentori delle partecipazioni

al fondo, a seconda della provenienza del ricavato distribuito rappresentano dividendi, interessi o utili di capitale. Se, per contro, le distribuzioni vengono versate al detentore di una partecipazione al fondo possono fruire di una Convenzione per evitare le doppie imposizioni come, ad esempio, la CDI-RUS, secondo la prassi giudiziaria russa i ricavi non rappresentano dividendi, interessi o utili di capitale ma «Altri redditi» ai sensi dell'articolo 21 CDI-RUS. Poiché tali redditi sono imponibili esclusivamente nello Stato di residenza del detentore delle partecipazioni al fondo, secondo la prassi giudiziaria russa non è permesso prelevare un'imposta alla fonte su tali pagamenti. Nel quadro dei negoziati la Russia ha richiesto di correggere questa applicazione «scorretta» della CDI-RUS tramite una precisazione nella Convenzione. In un primo momento la Svizzera ha respinto questa richiesta e rimandato al fatto che questo problema deve essere risolto in base alla legislazione nazionale russa e ha rinviato alla regolamentazione adottata nel diritto nazionale svizzero. Poiché però la Russia ha insistito affinché questo problema venisse risolto anche nel Protocollo di modifica e ha respinto concessioni in altri settori, la Svizzera ha infine approvato una soluzione a questo problema. Essa prevede che il termine «dividendi» comprenda anche redditi derivanti da partecipazioni a fondi immobiliari e altri fondi d'investimento, di cui più del 50 per cento dei redditi provengono da azioni (art. 10 par. 4 CDI-RUS). Per contro pagamenti su partecipazioni ad altri fondi d'investimento (senza fondi immobiliari), i cui redditi consistono per meno del 50 per cento in azioni, sono da considerare interessi (n. 4 lett. b del Protocollo della Convenzione).

*Art. IV del Protocollo di modifica concernente l'art. 11 della Convenzione
(Interessi)*

La disposizione vigente limita il diritto di imposizione dello Stato alla fonte su interessi al 10 per cento. Per gli interessi bancari l'aliquota residua si riduce al 5 per cento. Per determinati crediti in relazione alla vendita di merci e di impianti la Convenzione prevede l'aliquota zero.

Poiché numerosi Stati già dispongono di una regolamentazione su un'aliquota zero generalizzata nelle loro Convenzioni per evitare le doppie imposizioni con la Russia, l'economia svizzera, in particolare i rappresentanti della piazza finanziaria, ha insistito perché fosse pure introdotta una tale regolamentazione vantaggiosa nel Protocollo di modifica. Inizialmente la Russia non era disposta a concedere l'aliquota zero generalizzata alla Svizzera. Ciò è stato in particolare giustificato dal fatto che la Russia mira a rafforzare le proprie banche e cerca quindi di sopprimere nuovamente la regolamentazione sull'aliquota zero nel quadro di Protocolli di modifica con altri Stati contraenti. Dopo intensi negoziati, nel quadro di una soluzione globale la Svizzera è riuscita infine a eliminare questo importante svantaggio per la piazza finanziaria svizzera e per i gruppi svizzeri multinazionali nei confronti delle piazze concorrenti.

*Art. V e VI del Protocollo di modifica concernente l'art. 13 della Convenzione
(Utili di capitale) e l'art. 23 della Convenzione
(Eliminazione della doppia imposizione)*

La Convenzione in vigore prevede che gli utili provenienti dalla vendita di partecipazioni a società sono imponibili soltanto nello Stato dell'alienante di tali partecipazioni. Al riguardo la Russia ha chiesto un adeguamento allo standard dell'OCSE,

che prevede che gli utili provenienti dall'alienazione di partecipazioni a società immobili sono imponibili nello Stato in cui sono situati i beni immobili. Si considera una società come immobiliare quando il valore della società è costituito per oltre il 50 per cento da beni immobili.

Poiché tale adeguamento allo standard dell'OCSE è auspicato anche da determinati Cantoni, la Svizzera non ha sollevato obiezioni di principio nei confronti della richiesta russa. Su domanda della Svizzera sono state però introdotte due eccezioni all'imposizione di tali utili nello Stato in cui sono situati i beni. Questa prima eccezione ha luogo per motivi di praticabilità e prevede che utili provenienti dall'alienazione di partecipazioni a società immobiliari quotate in una borsa riconosciuta in uno degli Stati contraenti o in un'altra borsa concordata dalle competenti autorità degli Stati contraenti, sono imponibili soltanto nello Stato dell'alienante. Poiché per le transazioni di borsa la tassazione può essere legata a difficoltà, entrambi gli Stati contraenti hanno ritenuto sensato un'imposizione di tali utili nello Stato di residenza dell'alienante. La seconda eccezione limita l'espressione «società immobiliare». Se una società usa gli immobili per la sua attività commerciale, essa non rappresenta una società immobiliare ma una società di gestione. Questa limitazione riduce il campo d'applicazione della disposizione a società immobiliari secondo la concezione svizzera, vale a dire a società che hanno per scopo il detenere e l'amministrare di immobili e il commercio di immobili. Utili provenienti dall'alienazione di partecipazioni a società di gestione, anche se il loro capitale è costituito principalmente da immobili sono pertanto imponibili esclusivamente nello Stato di residenza dell'alienante.

In conformità alla prassi svizzera in materia di Convenzioni, un utile di capitale in relazione a una vendita di partecipazioni a una società immobiliare è esente dall'imposta in Svizzera soltanto se l'alienante ivi residente può comprovare l'imposizione in Russia (art. 23 lett. a ultimo periodo CDI-RUS).

Art. VII del Protocollo di modifica concernente l'art. 25a della Convenzione (Scambio di informazioni)

Sulla scia della globalizzazione dei mercati finanziari e in particolare alla luce della crisi finanziaria, la collaborazione internazionale ha assunto ulteriore importanza. 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 elementi vengono commentati qui di seguito.

La disposizione parafata 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 e le imposte sul valore aggiunto 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 sono compatibili con lo standard internazionale.

Il paragrafo 1 stabilisce il principio dello scambio di informazioni. Esso prevede lo scambio di quelle informazioni verosimilmente rilevanti per l'amministrazione o l'applicazione delle imposte e le imposte sul valore aggiunto considerate nella Convenzione. La restrizione alle informazioni verosimilmente rilevanti esclude la ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Ai fini dello scambio di informazioni non è necessario che il contribuente sia residente in Svizzera o in Russia purché esista un legame economico in uno degli Stati contraenti.

Conformemente alla sua politica usuale, la Svizzera intendeva limitare lo scambio di informazioni alle imposte considerate dalla Convenzione. Poiché per la Russia la lotta contro gli abusi in ambito di imposta sul valore aggiunto è molto importante, essa ha richiesto l'estensione dell'assistenza amministrativa in ambito di imposta sul valore aggiunto quale controprestazione per l'aliquota zero generalizzata su pagamenti di interessi. Dopo aver eseguito una consultazione formale interna di importanti associazioni mantello dell'economia svizzera, la Svizzera ha accolto la richiesta russa.

Il paragrafo 2 raggruppa le norme concernenti la 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 quelle dello Stato richiesto. 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 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 rapporti di partecipazione di persone. 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 disposizioni legali o la sua prassi amministrativa. Di conseguenza la Svizzera non può rifiutarsi di scambiare informazioni invocando il segreto bancario svizzero a fini fiscali. 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. Secondo il Protocollo di modifica, lo scambio di informazioni convenuto non pone più la condizione dell'esistenza di un reato fiscale. Per garantire l'attuazione degli obblighi della Convenzione da parte degli Stati contraenti, la seconda frase accorda agli Stati contraenti le basi legali necessarie affinché lo scambio di informazioni possa essere fatto valere.

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

Le richieste di informazioni devono essere fatte per scritto (sono così escluse semplici telefonate) conformemente alle prescrizioni relative agli standard internazionali, 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 25a sono ulteriormente precisate nel Protocollo della Convenzione (n. 7 del Protocollo della Convenzione).

Nella lettera a viene stabilito il principio di sussidiarietà. Gli Stati contraenti sono tenuti ad esaurire dapprima le loro possibilità interne di inchiesta prima presentare una richiesta di assistenza amministrativa a un altro Stato contraente.

Nelle lettere b e c il Protocollo della Convenzione disciplina in modo dettagliato i requisiti per una richiesta di informazioni. Essi servono a impedire la ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition») nella speranza di ottenere informazioni fiscali essenziali. Al contempo i requisiti non possono essere interpretati in modo da ostacolare uno scambio effettivo di informazioni (n. 7 lett. c). Le richieste di informazioni sono quindi da trattare in buona fede.

Conformemente allo standard internazionale ora in vigore 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. Inoltre, la domanda di assistenza amministrativa deve indicare, se disponibile, 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 identifica-

no 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. Così, per rispondere a una domanda di assistenza amministrativa in cui la banca non viene identificata, l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) non deve rivolgersi a tutte le oltre 300 banche attive in Svizzera per ottenere le informazioni richieste sul conto di una determinata persona. Se invece si ritiene che solo alcune banche possono 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 ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni («fishing expedition»). Per garantire un'esecuzione efficiente dello scambio di informazioni lo Stato richiedente deve inoltre esporre di quali informazioni necessita, per quali periodi fiscali e a quali fini fiscali.

I requisiti posti dallo standard internazionale limitano lo scambio di informazioni a domande concrete di scambio di informazioni. Secondo lo standard in vigore lo scambio di informazioni si limita a domande riguardanti singoli casi. A livello internazionale sono in corso sforzi per estendere lo standard ad autorizzare 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 5591).

È precisato che gli Stati contraenti non sono obbligati a effettuare scambi di informazioni spontanei o automatici (lett. d). Sono inoltre garantiti i diritti procedurali dei contribuenti (n. 7 lett. e). In Svizzera il contribuente interessato può impugnare la decisione finale dell'Amministrazione federale delle contribuzioni 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.

Art. VIII del Protocollo di modifica concernente l'art. 25b della Convenzione (Fruizione abusiva)

La Russia chiedeva l'introduzione nella Convenzione di un'ampia disposizione contro gli abusi. Per la Svizzera, tale proposta andava troppo lontano. Ha proposto una disposizione contro gli abusi che si limitava a regolamentazioni contro fruizioni abusive in relazione a dividendi, interessi e canoni. La Russia si è infine detta d'accordo.

Questa soluzione riprende la disposizione recentemente convenuta da Svizzera e Gran Bretagna allo scopo di prevenire un uso abusivo della Convenzione. Essa è conforme alla prassi Svizzera per quanto riguarda l'uso abusivo di convenzioni contro le doppie imposizioni.

La soluzione citata mira a impedire che un residente di uno Stato terzo non contraente possa beneficiare dei vantaggi di una convenzione contro le doppie imposizioni usando una persona (il più delle volte una società) residente di uno Stato contraente, con l'intenzione di fruire dei vantaggi fiscali della convenzione. Ci si trova in presenza di un sistema di fruizione abusiva di benefici quando un residente di uno Stato

contraente organizza un'operazione commerciale con lo scopo principale di ottenere vantaggi fiscali che non potrebbe ottenere con una convenzione contro le doppie imposizioni. Per stabilire se lo scopo principale consista nel fruire dei vantaggi della convenzione si può ricorrere alla procedura amichevole secondo l'articolo 25.

Art. X del Protocollo di modifica concernente il Protocollo della Convenzione nell'allegato al Protocollo di modifica

In occasione dell'applicazione della Convenzione contribuenti svizzeri hanno notificato che le autorità russe accettavano le attestazioni di residenza emesse dalla Svizzera in parte solo se corredate di autenticazione o postille. Al numero 1 del Protocollo della Convenzione entrambi gli Stati contraenti hanno convenuto di rinunciare ad autenticazioni e postille per semplificare l'applicazione della Convenzione. Ciò vale sia per le informazioni scambiate nel quadro della disposizione sull'assistenza, sia per le attestazioni di residenza. Anche altri documenti possono beneficiare di questa semplificazione, purché essi siano stati emessi dalle autorità competenti secondo la Convenzione (cfr. art. 3 par. 1 lett. h CDI-RUS).

Al numero 5 il Protocollo della Convenzione contiene una precisazione concernente le prestazioni in capitale del secondo pilastro. Esso stabilisce che il diritto di tassare le prestazioni in capitale deve essere attribuito agli Stati contraenti deve essere lo stesso a quello per le rendite del secondo pilastro secondo le disposizioni degli articoli 18 (Pensioni) e 19 (Funzioni pubbliche).

Il desiderio espresso dalla Svizzera di introdurre nella Convenzione una clausola arbitrale è stato accolto dalla Russia con numerose perplessità. Nonostante gli intensi sforzi da parte della Svizzera, non è stato possibile convincere la Russia dei vantaggi di una procedura arbitrale. La Russia è tuttavia disposta a negoziare una clausola d'arbitrato con la Svizzera non appena ne concluderà una in una Convenzione per evitare le doppie imposizioni con un terzo Stato. La Russia informerà la Svizzera in merito alla conclusione di una Convenzione con una siffatta clausola affinché le autorità competenti di entrambi gli Stati possano avviare quanto prima dei negoziati per adeguare la CDI-RUS (cfr. n. 6 del Protocollo della Convenzione).

Art. XI del Protocollo di modifica (Entrata in vigore e applicabilità)

Il Protocollo di modifica tra la Svizzera e la Federazione Russa entra in vigore il giorno della ricezione dell'ultima delle due notificazioni che annuncia la fine della procedura di approvazione interna.

Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicano dal 1° gennaio dell'anno successivo all'entrata in vigore.

La disposizione modificata concernente lo scambio di informazioni è considerata per gli anni fiscali a partire dal 1° gennaio dell'anno immediatamente successivo alla data dell'entrata in vigore. È applicata pertanto esclusivamente a redditi conseguiti dal contribuente interessato a partire dal 1° gennaio e allo stato patrimoniale a tale data o successivamente. Per gli anni precedenti, lo scambio di informazioni si limita alle informazioni necessarie per la corretta applicazione della Convenzione.

L'introduzione di un'aliquota zero generalizzata per interessi provoca perdite fiscali. Queste dovrebbero tuttavia essere moderate, dato che a causa della regolamentazione attuale svantaggiosa della CDI-RUS, spesso prestiti di entità maggiore vengono versati via Stati terzi dalle condizioni migliori. Altre perdite sono causate dall'aliquota zero per versamenti di dividendi a istituzioni di previdenza, agli Stati contraenti e alle loro banche nazionali. D'altra parte la riduzione delle aliquote residue comporterebbe un miglioramento dell'attrattiva della piazza economica svizzera e quindi entrate fiscali supplementari.

La Convenzione istituisce, 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, che 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 uno scambio di informazioni efficace 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 del Protocollo di modifica. Nel suo insieme quest'ultimo 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.

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.; RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Spetta all'Assemblea federale approvare la Convenzione, in virtù dell'articolo 166 capoverso 2 Cost. Una volta approvato esso sarà parte integrante della Convenzione del 1995. Essa è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Il Protocollo 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 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 contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera.

L'introduzione dello standard internazionale nello scambio di informazioni costituisce una novità rilevante nella politica della Svizzera in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni. Il Protocollo prevede quindi nuove disposizioni importanti. Il decreto federale che approva il Protocollo di Modifica tra la Svizzera e la Russia sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

