



18.039

Messaggio concernente l'approvazione di una nuova Convenzione tra la Svizzera e lo Zambia per evitare le doppie imposizioni

del 18 aprile 2018

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di un decreto federale che approva una nuova Convenzione tra la Svizzera e lo Zambia per evitare le doppie imposizioni.

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

18 aprile 2018

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Alain Berset

Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

Il trattato per evitare le doppie imposizioni attualmente in vigore tra la Svizzera e lo Zambia è la Convenzione del 30 settembre 1954 tra la Confederazione Svizzera e il Regno Unito della Gran Bretagna e dell'Irlanda del Nord. Mediante lo scambio di note del 30 maggio 1961 l'applicazione della Convenzione è stata estesa alla Federazione della Rhodesia e Nyassaland, da cui è sorto segnatamente lo Zambia. Nel 2015 lo Zambia aveva manifestato l'intenzione di avviare negoziati al fine di concludere una propria convenzione per evitare le doppie imposizioni, richiesta alla quale la Svizzera ha dato seguito.

La nuova Convenzione per evitare le doppie imposizioni con lo Zambia è stata firmata a Lusaka il 29 agosto 2017. Il trattato rispecchia il Modello di convenzione dell'OCSE e l'attuale politica convenzionale della Svizzera adottata in materia. Il disegno tiene quindi conto degli sviluppi scaturiti dal progetto dell'OCSE relativo all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting»).

I Cantoni e gli ambienti interessati dell'economia hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Paese situato nell'entroterra dell'Africa meridionale, lo Zambia (ex Rhodesia del Nord) è politicamente stabile e dispone di importanti risorse naturali, in particolare il rame e il cobalto. Nel corso degli ultimi dieci anni la crescita economica in Zambia ha raggiunto il 6–7 per cento, mentre nel 2015 si è assestata intorno al 3 per cento a causa del calo del prezzo delle materie prime, in particolare del rame.

Il 3 agosto 1994¹ lo Zambia e la Svizzera hanno firmato un Accordo concernente la promozione e la protezione reciproche degli investimenti. Il nostro Paese importa soprattutto pietre preziose e, in misura inferiore, prodotti agricoli, mentre esporta principalmente prodotti farmaceutici e macchinari. Nel 2016 le importazioni ammontavano a 6,5 milioni di franchi e le esportazioni a 9,8 milioni di franchi. Lo Zambia fa parte del programma regionale per l'Africa australe della Direzione dello sviluppo e della cooperazione (DSC).

In materia fiscale vige la Convenzione del 30 settembre 1954² conclusa tra la Confederazione Svizzera e il Regno Unito della Gran Bretagna e dell'Irlanda del Nord, la cui applicazione è stata estesa, mediante lo scambio di note del 30 maggio 1961³, alla Federazione della Rhodesia e Nyassaland, da cui è sorto segnatamente lo Zambia. Con lo scioglimento della Federazione, l'estensione della Convenzione è stata dichiarata valida per la Rhodesia del Nord, poi divenuta Zambia (scambio di note del 14.10.1965, non pubblicato). Nel 2015 lo Zambia aveva annunciato di non essere più disposto ad applicare la Convenzione del 30 settembre 1954 tra la Confederazione Svizzera e il Regno Unito della Gran Bretagna e dell'Irlanda del Nord, le cui norme riflettevano i rapporti bilaterali dell'epoca. In tale occasione aveva manifestato l'intenzione di avviare negoziati al fine di concludere con la Svizzera una propria convenzione per evitare le doppie imposizioni (CDI), richiesta alla quale il nostro Paese ha dato seguito.

La nuova CDI con lo Zambia è stata firmata il 29 agosto 2017 a Lusaka.

1.2 Valutazione

Grazie alla nuova Convenzione tra la Svizzera e lo Zambia per evitare le doppie imposizioni (di seguito «CDI-ZM») è possibile adeguare le relazioni bilaterali fiscali ai recenti sviluppi internazionali in materia. La CDI-ZM garantisce la certezza del diritto e un quadro contrattuale vantaggioso per l'evoluzione delle relazioni econo-

¹ RS 0.975.282.3

² RS 0.672.936.711

³ RS 0.672.936.711.1

niche bilaterali. Le norme convenute consentono alle imprese svizzere di migliorare la propria posizione concorrenziale rispetto alle imprese situate in Stati che negli ultimi anni hanno concluso una CDI con lo Zambia.

Nel titolo e nel preambolo, nonché mediante l'introduzione di una clausola antiabuso all'articolo 21 che verifica lo scopo principale di una struttura o di un'operazione («principal purpose test rule» oppure regola PPT), la CDI-ZM soddisfa lo standard minimo conformemente al rapporto sull'azione 6 del progetto dell'OCSE relativo all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», di seguito «progetto BEPS»). Così facendo la Convenzione impedisce che siano accordati benefici in situazioni di abuso.

In generale introdurre una clausola antiabuso in una CDI fa sì che gli Stati contraenti convengano le medesime condizioni secondo cui è possibile negare i benefici previsti da una convenzione. In caso contrario, spetterebbe agli Stati contraenti definire singolarmente il significato di abuso. Essi potrebbero decidere unilateralmente secondo il diritto interno in quali situazioni concrete rifiutare la concessione dei benefici a seguito di un abuso. La prassi descritta potrebbe tuttavia generare incertezze sul piano giuridico e pertanto, a confronto, è più opportuno introdurre la regola PPT nella relativa CDI. Seppure la regola PPT, data la vaga formulazione e i principi soggettivi, non fornisca criteri generalmente validi che consentano di definire il concetto di abuso, le spiegazioni esaustive e i numerosi esempi contenuti nel commentario sul Modello di convenzione dell'OCSE (Modello OCSE) vengono in aiuto e fungono da linee guida interpretative.

Inoltre la CDI-ZM attua lo standard minimo come previsto dal rapporto sull'azione 14 del progetto BEPS concernente il miglioramento dei meccanismi per la risoluzione delle controversie (cfr. art. 24). Contiene anche una clausola arbitrale che permette di aumentare la certezza del diritto per i contribuenti.

La CDI-ZM soddisfa infine lo standard internazionale in materia di scambio di informazioni su domanda.

2 **Commento ai singoli articoli della Convenzione**

Sia sul piano formale che su quello materiale, la CDI-ZM si orienta alle pertinenti disposizioni del Modello OCSE e alla politica svizzera in materia di convenzioni per evitare le doppie imposizioni. Di seguito si illustrano gli scostamenti più rilevanti rispetto al Modello OCSE e alla politica convenzionale svizzera.

Innanzitutto occorre precisare che, in linea con il Modello OCSE, l'abituale articolo 14 (Professioni indipendenti) non è contemplato nella CDI-ZM. Sostanzialmente si tratta di una modifica di natura formale, in quanto non vi era l'intenzione di operare alcuna distinzione tra i concetti di stabile organizzazione (art. 5 e 7) e sede fissa di affari (art. 14 in altre CDI della Svizzera). Dall'assenza del contenuto abituale dell'articolo 14 ne consegue che i redditi derivanti da una libera professione o da qualsiasi altra attività indipendente sono considerati come utili delle imprese (art. 7).

Titolo e preambolo

Come previsto dallo standard minimo definito dall'azione 6 del progetto BEPS, nel titolo e nel preambolo si specifica che la CDI-ZM intende anche prevenire l'evasione e l'elusione fiscali. Tale precisazione è conforme a quanto previsto nella versione del Modello OCSE aggiornata nel novembre 2017. L'interpretazione dei binomi «Steuerhinterziehung oder -umgehung» (in tedesco), «la fraude ou l'évasion fiscale» (in francese) e «l'evasione o l'elusione fiscali» (in italiano) deve orientarsi al contesto internazionale e tenere conto, in particolare, del significato delle espressioni inglesi «tax evasion or avoidance». Essi comprendono ogni comportamento che in termini di repressibilità corrisponda almeno a un'elusione fiscale secondo l'interpretazione svizzera. Ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale, l'elusione fiscale è data quando un modo di agire appare insolito, inadeguato o singolare e comunque del tutto inappropriato alle circostanze economiche e può essere ricondotto unicamente all'intento di beneficiare di un risparmio di imposte, che sarebbe effettivamente ottenuto qualora tale modo di agire fosse accettato dalle autorità fiscali. L'elusione fiscale rappresenta pertanto il limite fiscalmente accettabile oltre il quale termina la libertà di pianificazione di un contribuente.

Art. 1 Persone considerate

Il paragrafo 2 prevede una disposizione relativa agli enti fiscalmente trasparenti conformemente all'azione 2 del progetto BEPS, recepita nella versione più aggiornata di novembre 2017 del Modello OCSE e fondata sul piano definito nel rapporto dell'OCSE sulle società di persone⁴.

Il primo periodo del paragrafo 2 disciplina la concessione dei benefici della CDI-ZM, nei casi in cui vengano corrisposti redditi a un ente ritenuto trasparente da uno o da entrambi gli Stati contraenti. I benefici sono accordati, se tali redditi sono trattati, ai fini dell'imposizione in uno Stato contraente, come i redditi di un residente di tale Stato. In caso contrario non è possibile accordare i benefici della CDI-ZM. Di conseguenza, la CDI-ZM sarà ad esempio applicabile agli interessi versati da un'impresa zambiana a una società in accomandita in Svizzera, qualora i soci siano fiscalmente residenti in Svizzera. In assenza della presente disposizione potrebbero presentarsi casi di doppia non imposizione.

Il secondo periodo del paragrafo 2 tutela il diritto dello Stato di residenza di un tale ente o dei membri o soci di tale ente di assoggettare a imposizione i redditi che ha attribuito all'ente o ai membri o soci, indipendentemente dall'attribuzione fatta dall'altro Stato contraente. Tale clausola preserva, ad esempio, il diritto di imposizione della Svizzera nel caso in cui un residente della Svizzera sia membro di un trust estero, a condizione che essa ritenga il trust come trasparente e non vi sia nessuna stabile organizzazione all'estero.

Generalmente secondo la concezione svizzera, e per analogia a quanto previsto dal diritto interno svizzero, gli enti degli investimenti collettivi di capitale sono conside-

⁴ OCSE, L'application du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE aux sociétés de personnes – The Application of the OECD Model Tax Convention to Partnerships, Parigi, 1999.

rati trasparenti. Il diritto ai benefici convenzionali è quindi determinato in base agli investitori. Tuttavia diversi Stati trattano tali enti come soggetti fiscali autonomi, a cui sono attribuibili i redditi degli investimenti collettivi di capitale. Qualora lo Zambia dovesse adottare quest'ultimo approccio, in virtù del paragrafo 2 la Svizzera dovrebbe accettarlo e concedere interamente i benefici della CDI-ZM indipendentemente dagli investitori, a condizione che l'ente soddisfi anche i restanti presupposti per la concessione dei benefici convenzionali. Ciò si tradurrebbe innanzitutto in un trattamento diverso degli investimenti collettivi di capitale da parte di entrambi gli Stati e secondariamente nella possibilità degli investitori, che non possono far valere alcuna CDI con la Svizzera, di usufruire dei benefici della CDI-ZM mediante una partecipazione in un investimento collettivo di capitale zambiano.

Il numero 1 del Protocollo della CDI-ZM sancisce che gli investimenti collettivi di capitale costituiti in uno degli Stati contraenti hanno diritto ai benefici della CDI-ZM se i detentori delle quote sono residenti nello Stato in questione (lett. a). In Svizzera si tratta dei fondi contrattuali di investimento e delle società di investimento a capitale variabile (lett. b). Ai fini della CDI-ZM, una società in accomandita per investimenti collettivi di capitale non è considerata come residente della Svizzera, ma può richiedere la concessione dei benefici convenzionali per i soci residenti della Svizzera (lett. c).

Art. 2 Imposte considerate

Poiché lo Zambia non riscuote l'imposta sulla sostanza, la CDI-ZM contempla unicamente l'imposta sul reddito. Conformemente alla politica convenzionale svizzera la CDI-ZM non si applica all'imposta preventiva sulle vincite alle lotterie.

Art. 4 Residenza

In virtù del diritto zambiano, una società è considerata residente se è registrata in Zambia oppure se le attività di «management and control» della società sono svolte sul territorio zambiano. Anche per la Svizzera la registrazione in loco, oltre alla sede della direzione effettiva, rappresenta un criterio per determinare la residenza. Tuttavia, in base alle informazioni disponibili, i concetti di «management and control» e «sede di direzione effettiva» non sono del tutto assimilabili. Non sarebbe quindi stato sufficiente stabilire che uno o l'altro concetto prevalesse nella determinazione della residenza di una società nei casi di collisione. Come previsto in alcune altre CDI concluse dalla Svizzera (ad. es. Messico o Regno Unito), la CDI-ZM sancisce dunque che in caso di dubbio la residenza sia definita in via di amichevole composizione (par. 3). Qualora non si giunga a un accordo, la CDI-ZM non sarà applicabile, ad eccezione degli articoli 22, 23 e 24, inerenti rispettivamente all'eliminazione della doppia imposizione, alla parità di trattamento e alla procedura amichevole. Infine, il Protocollo precisa che anche gli istituti di previdenza e le organizzazioni di utilità pubblica esenti da imposta sono da considerarsi residenti (n. 3).

Art. 5 Stabile organizzazione

Nelle recenti CDI lo Zambia ha convenuto che le organizzazioni correlate all'estrazione e allo sfruttamento di risorse naturali siano considerate stabili organiz-

zazioni. Nel primo caso si tratta di risorse naturali del sottosuolo, mentre nel secondo di risorse naturali della superficie terrestre (ad es. sfruttamento di una foresta). La Svizzera ha accettato questa distinzione, la quale dovrebbe rivelarsi trascurabile nella prassi.

La CDI-ZM prevede un periodo di sei mesi per i cantieri di costruzione e le attività di sorveglianza connesse così come per la prestazione di servizi da parte di personale assunto sul posto. Per quanto riguarda le stabili organizzazioni di una persona che svolge un'attività indipendente, la CDI-ZM prescrive un soggiorno minimo di sei mesi. Dato che i concetti di stabile organizzazione e base fissa combaciano, in definitiva poco importa se la questione è disciplinata all'articolo 5 anziché, come avvenuto in altre CDI della Svizzera, all'articolo 14. Questo approccio rispecchia soluzioni già convenute con altri Paesi in sviluppo.

Art. 7 e 9 Utili delle imprese e imprese associate

Siccome lo Zambia non era ancora disposto ad aderire alla nuova versione dell'articolo 7 del Modello OCSE introdotta nel mese di luglio 2010, la disposizione è conforme alle soluzioni preconizzate nella versione del Modello OCSE antecedente a tale cambiamento.

Conformemente allo standard minimo delineato nell'azione 14 del progetto BEPS «Rendere più efficaci i meccanismi di risoluzione delle controversie», i Paesi devono recepire, se possibile, il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 nelle loro convenzioni fiscali con il seguente tenore: «L'accordo [amichevole] concluso è attuato nonostante i limiti temporali previsti dalla legislazione nazionale delle Giurisdizioni contraenti». Se ciò non dovesse essere fattibile, ad esempio perché il Paese ha formulato una riserva (come è il caso della Svizzera), deve introdurre nelle proprie convenzioni altre disposizioni che limitino il termine per una rettifica di cui all'articolo 7 paragrafo 2 o all'articolo 9 paragrafo 1 del Modello OCSE al fine di evitare rettifiche successive che non possono più essere oggetto di uno sgravio in virtù di una procedura amichevole. Tali disposizioni sono contenute nel commentario sulla versione aggiornata del Modello OCSE di novembre 2017. Tuttavia, gli Stati che recepiscono il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2, non sono tenuti a introdurre simili disposizioni nelle loro convenzioni.

Dato il consenso dello Zambia all'introduzione delle disposizioni menzionate, l'articolo 7 paragrafo 8 della CDI-ZM stabilisce che per gli utili attribuibili alla stabile organizzazione di un'impresa di uno Stato contraente non si può più eseguire una rettifica decorsi cinque anni dalla fine dell'anno fiscale in cui gli utili sarebbero stati attribuibili alla stabile organizzazione. Similmente secondo l'articolo 9 paragrafo 3 uno Stato contraente non può includere negli utili di un'impresa – e tassare in conseguenza – utili che sarebbero stati conseguiti da detta impresa ma che non lo sono stati in ragione delle condizioni indicate nel paragrafo 1 decorsi cinque anni dalla fine dell'anno fiscale in questione. Le disposizioni illustrate non sono applicabili in caso di frode, negligenza grave od omissione volontaria.

Adottando queste due disposizioni, la Svizzera mette in atto la soluzione alternativa prevista nell'azione 14 del progetto BEPS.

Art. 8 Traffico internazionale

Su richiesta dello Zambia il titolo del presente articolo è stato modificato. Poiché il diritto zambiano non contempla, ai fini dell'imposizione, il criterio dell'appartenenza alla sede della direzione effettiva (cfr. art. 4), l'articolo 8 sancisce che gli utili di un'impresa di uno Stato contraente derivanti dall'esercizio, in traffico internazionale, di navi o di aeromobili sono imponibili soltanto nello Stato di residenza dell'impresa che li consegue.

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

Per i dividendi la CDI-ZM prevede un'aliquota d'imposta residua generale del 15 per cento. Nel caso in cui il beneficiario effettivo dei dividendi sia una società che detiene almeno il 10 per cento del capitale della società che paga i dividendi, la CDI-ZM sancisce un'aliquota d'imposta residua ridotta pari al 5 per cento. Per i dividendi versati a una banca nazionale dell'altro Stato contraente o un ente interamente detenuto dall'altro Stato contraente è prevista un'esenzione fiscale nello Stato della fonte. Lo Zambia non ha potuto dare seguito alla proposta della Svizzera di escludere dall'imposizione alla fonte i dividendi versati a istituti di previdenza secondo la legge federale del 25 giugno 1982⁵ sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità. Pertanto l'esenzione nello Stato della fonte è applicabile soltanto agli istituti di previdenza statali (in Svizzera il 1° pilastro).

Sugli interessi si applica un'aliquota d'imposta residua del 10 per cento con esenzione nello Stato della fonte nei seguenti casi: interessi pagati a banche nazionali, a enti interamente detenuti dall'altro Stato contraente e a istituti di previdenza statali (in Svizzera il 1° pilastro).

Per quanto concerne i canoni, per lo Zambia sarebbe stato impensabile impiegare un'aliquota d'imposta pari a zero (secondo il diritto interno zambiano, l'aliquota d'imposta alla fonte sui canoni pagati ai non residenti ammonta al 20 per cento). Il compromesso è stato raggiunto fissando un tasso del 5 per cento. Ne resta esclusa la fattispecie del leasing, che rientra quindi nel campo di applicazione dell'articolo 7.

Art 13 Utili di capitale

Il presente articolo si orienta alla politica svizzera in materia di convenzioni. Come in altre CDI della Svizzera, il paragrafo 4 dispone che gli utili che un residente di uno Stato contraente ritrae 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 detto altro Stato. Ne sono esclusi gli utili derivanti dall'alienazione di partecipazioni quotate in borsa e di partecipazioni il cui valore consiste per oltre il 50 per cento in beni immobili in cui la società esercita la propria attività. In entrambi i casi gli utili sono imponibili unicamente nello Stato di residenza dell'alienante. Sul fronte svizzero nell'articolo relativo ai metodi per l'eliminazione della doppia imposizione (art. 22 par. 1 lett. a) è stato stabilito che la Svizzera applica l'esenzione unicamente se l'imposizione in Zambia è stata comprovata.

⁵ RS 831.40

Art. 17 Pensioni

Le pensioni, comprese le prestazioni in capitale (n. 4 del Protocollo), sono imponibili nello Stato della fonte. In tal modo si tiene conto del fatto che in Zambia le pensioni non sono tassabili. Con la soluzione illustrata la Svizzera può continuare a riservarsi il diritto di applicare l'imposta alla fonte sulle prestazioni di previdenza private e pubbliche versate a un residente dello Zambia.

Il numero 5 del Protocollo riprende una disposizione del commentario del Modello OCSE e già convenuta dalla Svizzera in altre CDI con altri Stati. Essa permette di considerare fiscalmente i contributi di previdenza e assicura che non vengano svantaggiate le persone espatriate che continuano a versare contributi a un istituto di previdenza nel Paese di origine mentre lavorano nell'altro Stato contraente. Infatti in situazioni simili si corre il rischio che i contributi versati ad assicurazioni sociali e a istituti di previdenza non vengano presi in considerazione sotto il profilo fiscale.

La CDI-ZM dispone che i contributi versati agli istituti di previdenza nell'altro Stato contrante siano considerati fiscalmente nello Stato di lavoro alle stesse condizioni dei contributi del sistema di previdenza di questo Stato. Per la Svizzera si tratta dei contributi del 1° e del 2° pilastro, nonché del pilastro 3a.

In Svizzera la deduzione dei contributi alle assicurazioni sociali svizzere (compresa la previdenza professionale) è già oggi considerata in modo forfettario nelle tariffe dell'imposta alla fonte. Generalmente la vigente prassi svizzera soddisfa dunque il contenuto della disposizione.

Art. 21 Diritto ai benefici

Tale disposizione introduce una clausola antiabuso, che fa riferimento allo scopo principale di una struttura o di un'operazione (regola PPT). In virtù di questa clausola, i benefici previsti dalla CDI-ZM non sono concessi se l'ottenimento di tali benefici era uno degli scopi principali di detta struttura od operazione, a meno che non sia provato che la concessione dei benefici è conforme con l'oggetto e lo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La regola PPT mette in pratica lo standard minimo definito nell'azione 6 del progetto BEPS ed è contenuta nel Modello OCSE, nella versione aggiornata di novembre 2017.

Sebbene si tratti di una clausola nuova, i suoi principi rispecchiano le clausole antiabuso convenute negli ultimi anni dalla Svizzera nel quadro di numerose CDI. La nuova clausola si distingue tuttavia dalle precedenti in quanto non è confinata a determinate tipologie di reddito, quali ad esempio i dividendi, gli interessi e i canoni, ma è applicabile a tutti i redditi disciplinati nella CDI-ZM. Di conseguenza tutti i benefici convenzionali sono concessi con riserva dei casi di abuso previsti dal presente articolo.

La nuova clausola si differenzia da quella delle tante altre CDI concluse di recente dalla Svizzera anche sotto un altro aspetto. Si è in presenza di un abuso non soltanto nelle situazioni in cui *lo scopo principale* di un accordo, strumento o transazione è di ottenere dei benefici convenzionali, ma anche nel caso in cui solamente *uno degli scopi principali* ha portato a tali benefici. In definitiva, entrambe le formulazioni consentono di giungere al medesimo risultato. Infatti, la seconda parte della clausola

antiabuso prevede che i benefici della Convenzione siano comunque concessi se ciò è conforme con l'oggetto e lo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La clausola contempla così, in linea di principio, anche il caso in cui lo scopo principale dell'accordo, dello strumento o della transazione non era l'ottenimento dei rispettivi benefici convenzionali.

Art. 22 Eliminazione della doppia imposizione

Lo Zambia evita la doppia imposizione adottando il metodo del computo, mentre in Svizzera si ricorre, come è usuale, al metodo dell'esenzione con riserva della progressione. Tuttavia non si procede all'esenzione qualora lo Zambia dovesse esentare lo stesso reddito a seguito di un conflitto di qualificazione (par. 1 lett. d). Così facendo si evitano i casi di doppia non imposizione. Per quanto attiene a dividendi, interessi e canoni si applica il computo globale d'imposta.

Art. 24 Procedura amichevole

Conformemente al nuovo tenore di questo articolo proposto nel Modello OCSE, e che deriva dall'azione 14 del progetto BEPS, la CDI-ZM sancisce che un contribuente può domandare l'avvio di una procedura amichevole nel proprio Stato di residenza o nell'altro Stato contraente. Lo scopo della norma è migliorare la risoluzione delle controversie. In aggiunta è stato possibile convenire una clausola arbitrale per i casi in cui la procedura amichevole non dovesse sfociare in una soluzione soddisfacente per entrambe le parti. Su richiesta dello Zambia, che in materia segue il Modello di convenzione dell'ONU, la CDI-ZM prevede che la procedura arbitrale venga domandata da un'autorità competente e non, come da consuetudine, dal contribuente.

Art. 25 Scambio di informazioni

La CDI-ZM contiene una disposizione sullo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale. Le seguenti considerazioni si limitano unicamente a delucidare singoli aspetti dell'articolo 25 della CDI-ZM e delle relative disposizioni del Protocollo (n. 6).

Il campo di applicazione dello scambio di informazioni è circoscritto alle imposte che soggiacciono alla CDI-ZM.

In occasione dei negoziati, la delegazione svizzera ha comunicato alla delegazione zambiana che non darà seguito a domande di assistenza amministrativa basate su dati ottenuti illegalmente.

Le disposizioni dell'articolo 25 vengono concretizzate nel Protocollo della Convenzione (par. 6). Il Protocollo disciplina nel dettaglio soprattutto le condizioni che una domanda di informazioni deve soddisfare (lett. b). In particolare è indispensabile identificare il contribuente interessato (ricorrendo a tutti gli elementi che ne consentono l'identificazione) e, se noti, il nome e l'indirizzo della persona (ad es. di una banca) che lo Stato richiedente ritiene in possesso delle informazioni richieste. Il Protocollo stabilisce altresì che tali premesse non devono essere interpretate in modo formalistico (lett. c).

Lo standard internazionale sancisce che lo scambio di informazioni sia limitato alle domande concrete. Secondo il riveduto standard dell'OCSE vi sono comprese anche le domande concrete che riguardano un gruppo chiaramente individuabile di contribuenti di cui si suppone che non abbiano adempiuto ai loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. La CDI-ZM permette di dare seguito a queste domande. L'identificazione può avvenire tramite il nome e l'indirizzo della persona interessata ma anche attraverso altri mezzi, come ad esempio la descrizione di un modello di comportamento. Tale interpretazione segue la regola interpretativa sui presupposti di una domanda (lett. c in combinato disposto con lett. b) che obbliga gli Stati contraenti a garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza peraltro autorizzare le «fishing expedition». Le premesse procedurali per entrare nel merito di domande raggruppate sono stabilite nella legge del 28 settembre 2012⁶ sull'assistenza amministrativa fiscale.

L'articolo 25 CDI-ZM non prevede lo scambio di informazioni spontaneo o automatico.

Art. 27 Entrata in vigore

La CDI-ZM è applicabile dal 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello nel corso del quale la CDI-ZM è entrata in vigore. Lo stesso vale per le disposizioni relative allo scambio di informazioni, applicabili alle informazioni concernenti gli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore della CDI-ZM, o dopo tale data.

3 Ripercussioni finanziarie

Con la conclusione di qualsiasi CDI entrambi gli Stati contraenti rinunciano a una parte del loro gettito fiscale. Infatti la CDI-ZM riduce l'aliquota d'imposta residua sui dividendi al 15 per cento (al 5 % nel caso di società che detengono almeno il 10 % del capitale della società che paga i dividendi) e l'aliquota d'imposta sugli interessi al 10 per cento, come convenuto dalla Svizzera con numerosi altri Stati. Nel complesso, tali misure rafforzano e salvaguardano le condizioni quadro fiscali e si ripercuotono, quindi, positivamente sull'economia svizzera. L'introduzione di una disposizione relativa allo scambio di informazioni non provoca alcuna diretta contrazione delle entrate fiscali. Al fine di attuare la CDI-ZM non si rendono necessarie risorse di personale supplementari.

4 **Costituzionalità**

La Confederazione ha la competenza di concludere la CDI-ZM in virtù dell'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale (Cost.)⁷. L'approvazione della CDI-ZM è di competenza dell'Assemblea federale, conformemente all'articolo 166 capoverso 2 Cost.

Sottostanno a referendum facoltativo secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. i trattati internazionali di durata indeterminata e indenunciabili, quelli che prevedono l'adesione a un'organizzazione internazionale oppure quelli che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002⁸ sul Parlamento (LParl) contengono norme di diritto le disposizioni che, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impongono obblighi, conferiscono diritti o determinano competenze. Sono considerate importanti le disposizioni che devono essere emanate sotto forma di legge federale ai sensi dell'articolo 164 capoverso 1 Cost.

La CDI-ZM è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la prima volta cinque anni dopo l'anno della sua entrata in vigore, alla fine di ogni anno civile con un preavviso minimo di sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale e la sua attuazione non richiede l'emanazione di una legge federale.

Le disposizioni di attuazione di certi sviluppi relativi al progetto BEPS dell'OCSE e allo standard internazionale sullo scambio di informazioni fiscali su domanda sono da considerarsi quali norme di diritto importanti ai sensi dell'articolo 22 capoverso 4 LParl e dell'articolo 164 capoverso 1 Cost. Il decreto federale che approva la CDI-ZM sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

5 **Procedura di consultazione**

Ai sensi dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005⁹ sulla procedura di consultazione (LCo) è indetta una procedura di consultazione per trattati internazionali che sottostanno a referendum conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Tuttavia, secondo l'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si può rinunciare a una procedura di consultazione se non vi è da attendersi nessuna nuova informazione poiché le posizioni degli ambienti interessati sono note, in particolare poiché è già stata svolta una consultazione sull'oggetto su cui verte il progetto. La rinuncia alla procedura di consultazione deve essere motivata indicando le ragioni oggettive che la giustificano (art. 3a cpv. 2 LCo).

In merito alla CDI-ZM è stata svolta una procedura informativa. In questo contesto, il 23 febbraio 2017 i Cantoni e gli ambienti economici interessati dalla conclusione

⁷ RS 101

⁸ RS 171.10

⁹ RS 172.061

di CDI hanno ricevuto una nota esplicativa. La CDI-ZM è stata accolta favorevolmente e senza alcuna obiezione. Poiché le posizioni degli ambienti interessati sono note e documentate, in virtù dell'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si può rinunciare a una procedura di consultazione.

