



22.077

Messaggio concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Tagikistan per evitare le doppie imposizioni

del 16 novembre 2022

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di decreto federale che approva un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Tagikistan 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.

16 novembre 2022

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Ignazio Cassis
Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

Firmata nel 2010, la Convenzione per evitare le doppie imposizioni (CDI) con il Tagikistan non è mai stata sottoposta a revisione. Da allora la politica convenzionale dei due Stati contraenti è evoluta e sono stati definiti standard nel settore delle CDI.

Per poter adeguare la CDI tra i due Stati (CDI-TJ) agli standard internazionali, sono stati avviati negoziati per la conclusione di un Protocollo che modifica la CDI-TJ (Protocollo di modifica). Quest'ultimo attua lo standard minimo nel settore dello scambio di informazioni su domanda come pure gli standard per prevenire l'abuso dei trattati e per migliorare la risoluzione delle controversie scaturiti dal progetto dell'OCSE e del G20, varato per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS).

Il Protocollo di modifica è stato firmato il 4 luglio 2022. I Cantoni e gli ambienti interessati ne hanno accolto favorevolmente la conclusione.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e il Tagikistan è in vigore la Convenzione del 23 giugno 2010¹ per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito «CDI-TJ»). La CDI-TJ è entrata in vigore il 26 ottobre 2011 ed è applicabile dal 1° gennaio 2012. Non è mai stata sottoposta a revisione.

Il 7 giugno 2017 la Svizzera ha firmato la Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili (di seguito «Convenzione BEPS»)². La Convenzione BEPS contiene una serie di disposizioni volte ad adeguare le vigenti CDI. Una parte di tali disposizioni mira all'adempimento degli standard minimi derivanti dalle azioni 6 e 14 del piano d'azione elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS)³.

I negoziati finalizzati a un Protocollo che modifica la CDI-TJ (di seguito «Protocollo di modifica»), tenendo conto in particolare dello standard internazionale per lo scambio di informazioni su domanda e delle novità introdotte dal piano d'azione BEPS, hanno avuto luogo per corrispondenza. Il Protocollo di modifica è stato parafato nel giugno 2020. I Cantoni e gli ambienti interessati, consultati in merito nel dicembre 2021, ne hanno accolto favorevolmente la conclusione. Il Protocollo di modifica è stato firmato il 4 luglio 2022.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica contiene soprattutto disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-TJ se la Svizzera e il Tagikistan avessero stipulato la CDI in virtù della Convenzione BEPS. Il Protocollo di modifica e la Convenzione BEPS sono quindi strettamente correlati a livello di contenuto. Ma all'infuori di tale correlazione, tra i due strumenti non sussiste un legame diretto.

Con il Protocollo di modifica, la CDI-TJ adempie gli standard minimi stabiliti per le CDI nel quadro del piano d'azione BEPS. In quanto Stato membro dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata a recepire nelle proprie CDI le disposizioni che riguardano le CDI e costituiscono uno standard minimo del progetto BEPS. Con il Protocollo di modifica la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

¹ RS 0.672.972.91

² RS 0.671.1

³ www.oecd.org > Fiscalité > Conventions fiscales > Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS.

Inoltre, nella CDI-TJ viene introdotta una disposizione sullo scambio di informazioni secondo lo standard internazionale per lo scambio di informazioni su domanda.

2 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica

Il Protocollo modifica e completa puntualmente alcune disposizioni della CDI-TJ. Oltre agli adeguamenti formali, prevede le seguenti modifiche.

Articolo I concernente il preambolo

Con il presente articolo il Preambolo viene adeguato allo standard minimo derivante dall'azione 6 del piano d'azione BEPS.

La nuova disposizione chiarisce che con la CDI la Svizzera e il Tagikistan non hanno l'intenzione di creare opportunità di non imposizione o di ridotta imposizione attraverso l'evasione o l'elusione fiscale. In altri termini, scopo della CDI-TJ deve essere anche quello di evitare la doppia non imposizione, ossia la mancata imposizione sia nello Stato della fonte sia nello Stato di residenza. Ciò non vale in generale, ma soltanto se all'origine vi sono l'evasione o l'elusione fiscale. In questo modo si tiene conto anche delle situazioni di doppia non imposizione intenzionale. Tra queste rientra, ad esempio, l'imposizione dei dividendi distribuiti a società dello stesso gruppo. In tali circostanze la doppia non imposizione permette di evitare oneri multipli indesiderati.

Articolo II concernente l'articolo 3 (Definizioni generali)

La definizione dell'espressione «autorità competente» viene aggiornata per entrambi i Paesi.

Articoli III e IV concernenti gli articoli 7 (Utili delle imprese) e 9 (Imprese associate)

Questi due articoli completano l'articolo 7 (Utili delle imprese) e l'articolo 9 (Imprese associate) della CDI-TJ con disposizioni sul limite temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni (art. III del Protocollo di modifica) e di imprese associate (art. IV par. 2 del Protocollo di modifica). In questo modo, in futuro, la rettifica degli utili da parte delle autorità fiscali nei rapporti tra Svizzera e Tagikistan sarà ammessa solo nei cinque anni che seguono il periodo fiscale interessato. Un eventuale ricorso contro la rettifica degli utili e i conseguenti ritardi non hanno alcun influsso sul termine da rispettare. In caso di frode, negligenza grave od omissione volontaria, le autorità fiscali potranno procedere alla rettifica degli utili anche dopo la scadenza di tale termine. In questi casi si applicano i termini previsti dalla legislazione nazionale dello Stato interessato.

Queste disposizioni non sono contenute nella Convenzione BEPS. Il loro inserimento nella CDI-TJ trova origine nell'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 del piano d'azione BEPS. In base al contenuto di questo elemento, gli

Stati contraenti devono includere nelle loro CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE («Modello OCSE»). Conformemente a questa disposizione, gli accordi amichevoli devono essere attuati nonostante i termini previsti dalla legislazione nazionale degli Stati contraenti. Se uno Stato non è disposto a inserire questa disposizione nelle sue CDI, per soddisfare lo standard minimo deve essere disposto a recepire nel quadro dei negoziati sulle CDI disposizioni che limitano il termine per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate.

Generalmente la Svizzera non include nelle sue CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello OCSE. La delegazione svizzera incaricata delle trattative sfociate poi nel Protocollo di modifica ha pertanto sottoposto alla delegazione tagika la proposta di limitare a cinque anni la rettifica degli utili di stabili organizzazioni e di imprese associate. La delegazione tagika ha accettato sia la limitazione sia il termine proposto.

L'articolo IV paragrafo 1 del Protocollo di modifica adegua la disposizione della CDI-TJ sull'obbligo di procedere a una rettifica corrispondente in caso di inclusione di utili in base alla formulazione delle rispettive disposizioni contenute nel Modello OCSE (art. 9 par. 2).

In linea di massima questa modifica non ha ripercussioni pratiche per la Svizzera, che continua a non dover effettuare rettifiche corrispondenti automatiche in caso di inclusioni di utili eseguite dalle autorità fiscali estere. La Svizzera deve procedere alle rettifiche corrispondenti soltanto se queste rappresentano una soluzione ottenuta nel quadro di una procedura amichevole tra le competenti autorità del Tagikistan e della Svizzera.

La modifica di questa disposizione è conforme alla raccomandazione sulla migliore pratica («best practice») formulata nell'azione 14 del piano d'azione BEPS e all'attuale politica convenzionale svizzera in questo ambito.

Articolo V concernente il nuovo articolo 26 (Scambio di informazioni)

Il Protocollo di modifica introduce una disposizione sullo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale. Le seguenti spiegazioni entrano nel merito unicamente di alcuni punti del nuovo articolo 26 CDI-TJ e della pertinente disposizione del Protocollo (n. 4).

Lo scambio di informazioni è circoscritto alle imposte che rientrano nel campo di applicazione della CDI-TJ.

Affinché l'accesso degli Stati contraenti alle informazioni e quindi all'attuazione degli obblighi convenzionali sia garantito, il secondo periodo del paragrafo 5 prevede una base legale per l'attuazione della trasmissione delle informazioni. Per la Svizzera questa disposizione non è rilevante, poiché con l'entrata in vigore della legge del 28 settembre 2012⁴ sull'assistenza amministrativa fiscale (LAAF) essa dispone nel diritto nazionale della base legale necessaria.

Le disposizioni dell'articolo 26 vengono concretizzate nel numero 4 del Protocollo della CDI-TJ (art. VIII del Protocollo di modifica). Il numero 4 disciplina nel dettaglio le premesse che una domanda di informazioni deve soddisfare (lett. b). In particolare, è indispensabile che identifichi il contribuente interessato (ricorrendo a tutti gli elementi che concorrono a tale scopo) e contenga, laddove noti, il nome e l'indirizzo della persona (p. es. di una banca) che lo Stato richiedente ritiene in possesso delle informazioni richieste. Il Protocollo della CDI-TJ 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. Tra queste rientrano anche le domande riguardanti un gruppo chiaramente individuabile di contribuenti di cui si suppone non abbiano adempiuto i loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. In virtù della CDI-TJ la Svizzera può dare seguito a queste domande. Attraverso informazioni dettagliate sul gruppo di contribuenti che consentono allo Stato richiesto di identificare le persone interessate, lo Stato richiedente adempie il requisito dell'identificazione dei contribuenti interessati dalla domanda (lett. b). Tale interpretazione segue la regola d'interpretazione (lett. c in combinato disposto con lett. b), che obbliga gli Stati contraenti a interpretare i requisiti posti a una domanda in modo da garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza tuttavia autorizzare «fishing expedition». Le premesse procedurali per dare seguito a domande raggruppate sono stabilite nella LAAF.

L'articolo 26 CDI-TJ non prevede lo scambio di informazioni né spontaneo né automatico.

La nuova clausola si applica agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica, o dopo tale data.

Articolo VII concernente il nuovo articolo 28 (Prevenzione dell'abuso dei trattati)

Il presente articolo introduce una clausola antiabuso che fa riferimento allo scopo principale di un accordo, uno strumento o una transazione. In virtù di tale clausola, i benefici previsti dalla CDI-TJ non sono accordati se il loro ottenimento era uno degli scopi principali dell'accordo, dello strumento o della transazione, a meno che venga stabilito che la concessione di tali benefici è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della CDI-TJ.

Sebbene si tratti di una clausola nuova, i suoi principi rispecchiano le clausole antiabuso convenute dalla Svizzera fino al 2017 nel quadro di numerose CDI. La nuova clausola si distingue tuttavia dalle precedenti in quanto non è confinata a determinate tipologie di reddito, quali i dividendi, gli interessi e i canoni, ma è applicabile a tutte le disposizioni della CDI-TJ. Di conseguenza, tutti i benefici convenzionali sono concessi con riserva dei casi di abuso.

Il tenore della nuova clausola si differenzia da quello delle CDI concluse dalla Svizzera fino al 2017 anche sotto un altro aspetto. In base al testo riportato, si è infatti in presenza di abuso non soltanto nelle situazioni in cui l'ottenimento di benefici convenzionali è *lo scopo principale* di un accordo, uno strumento o una transazione, ma anche laddove rappresenta *uno degli scopi principali*. Nella prassi, entrambe le formulazioni dovrebbero consentire di giungere al medesimo risultato.

Infatti, la seconda parte della clausola precisa che i benefici della CDI-TJ siano comunque concessi se ciò è conforme all'oggetto e allo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La clausola contempla così, in linea di principio, anche il caso in cui l'ottenimento dei benefici convenzionali *non era lo scopo principale* dell'accordo, dello strumento o della transazione.

La clausola antiabuso è stata sviluppata nel quadro dell'azione 6 del piano d'azione BEPS ed è contenuta nel Modello OCSE (art. 29 par. 9). Per soddisfare lo standard minimo definito dall'azione 6, è sufficiente che sia inclusa nelle CDI. In questo modo non sono necessarie ulteriori disposizioni antiabuso.

Articolo IX (Entrata in vigore)

Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicano dalla sua entrata in vigore.

Le domande di informazioni possono riferirsi a informazioni riguardanti anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno successivo a quello dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica, o dopo tale data.

3 Ripercussioni finanziarie

Il Protocollo di modifica non interessa le regole di ripartizione del reddito e della sostanza. Contiene sostanzialmente disposizioni per evitare l'abuso dei trattati e per migliorare la procedura amichevole, nonché una disposizione sullo scambio di informazioni su domanda. Non avrà pertanto un impatto diretto sulle entrate fiscali. Il Protocollo di modifica può essere attuato nel quadro delle risorse umane già esistenti.

4 Aspetti giuridici

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale (Cost.)⁵, in virtù del quale gli affari esteri competono alla Confederazione. L'articolo 184 capoverso 2 Cost. autorizza il Consiglio federale a firmare e a ratificare trattati internazionali. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost. l'Assemblea federale approva i trattati internazionali; sono fatti salvi quelli la cui conclusione è di competenza del Consiglio federale in virtù della legge o di un trattato internazionale (si veda anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997⁶ sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Poiché nel caso presente non esistono una legge o un trattato internazionale a delegare al Consiglio federale la competenza di concludere un trattato quale il Protocollo di modifica, la facoltà di approvare il Protocollo di modifica spetta al Parlamento.

⁵ RS 101

⁶ RS 172.010

Secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. i trattati internazionali che contengono fra l'altro importanti norme di diritto sottostanno a referendum facoltativo. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002⁷ 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.

Il Protocollo di modifica contiene disposizioni che impongono obblighi alle autorità svizzere e conferiscono diritti a queste ultime e ai privati (persone fisiche e giuridiche). Il Protocollo di modifica contiene pertanto importanti norme di diritto ai sensi dell'articolo 22 capoverso 4 LParl e dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Il decreto federale che approva il Protocollo di modifica è pertanto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

5 Procedura di consultazione

Il Protocollo di modifica sottostà a referendum conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Secondo l'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005⁸ sulla procedura di consultazione (LCo) si impone in questo caso l'obbligo di indire una procedura di consultazione. Nel dicembre 2021 è stata svolta una procedura informativa in merito al Protocollo di modifica. In questo contesto, i Cantoni e gli ambienti interessati dalla conclusione di CDI hanno ricevuto una nota esplicativa. Il Protocollo di modifica è stato accolto favorevolmente e senza riserve. Essendo le posizioni degli ambienti interessati note e documentate, in virtù dell'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si è potuto rinunciare allo svolgimento di una procedura di consultazione.

⁷ RS 171.10
⁸ RS 172.061