



19.053

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

del 20 settembre 2019

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 la Corea per evitare le doppie imposizioni.

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

20 settembre 2019

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Ueli Maurer

Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

Compendio

La lotta all'elusione fiscale illecita delle imprese multinazionali è diventata un obiettivo centrale della comunità internazionale. Per questo motivo, nel 2013, l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) e gli Stati del G20 hanno varato un progetto per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS). Il progetto BEPS è sfociato nel 2015 nella pubblicazione di numerosi rapporti.

Alcuni di questi rapporti contengono disposizioni volte a modificare le vigenti convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI), in particolare disposizioni tese ad attuare gli standard minimi per prevenire l'abuso dei trattati e a migliorare la risoluzione delle controversie. Nell'intento di attuare tali modifiche in tempi brevi e in modo efficiente, un gruppo di esponenti di oltre 100 Stati e Giurisdizioni, tra cui anche la Svizzera, ha elaborato un apposito strumento multilaterale, ovvero 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 («Convenzione BEPS»). Il 7 giugno 2017, circa 70 Stati e Giurisdizioni, tra cui la Svizzera, hanno sottoscritto la Convenzione BEPS.

I colloqui che la Svizzera ha condotto con la Corea (del Sud) in merito agli effetti che la Convenzione BEPS avrebbe avuto concretamente sulla CDI tra i due Stati (CDI-KR) hanno palesato che i due Stati non sono in grado di convenire il tenore esatto secondo cui adeguare le disposizioni della CDI-KR in virtù della Convenzione BEPS. Per questo motivo è stato deciso che l'adeguamento della CDI-KR ai risultati del progetto BEPS relativi alle convenzioni non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-KR.

Il Protocollo di modifica è stato firmato il 17 maggio 2019. I Cantoni e gli ambienti interessati dell'economia ne hanno approvato la conclusione.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e la Corea (del Sud) è in vigore la Convenzione del 12 febbraio 1980¹ tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica di Corea per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito (CDI-KR), emendata la prima volta il 28 dicembre 2010.

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 Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Una parte di tali disposizioni mira all'adempimento degli standard minimi derivanti dalle azioni 6 e 14 del progetto BEPS.

In vista della sottoscrizione della Convenzione BEPS, la Svizzera e la Corea hanno discusso dell'attuazione bilaterale della Convenzione. La Corea non è stata in grado di convenire con la Svizzera il tenore esatto degli adeguamenti da apportare alle disposizioni della CDI-KR in virtù della Convenzione BEPS. Essendo, questa, per la Svizzera una condizione essenziale per l'applicazione della Convenzione BEPS, è stato deciso che l'adeguamento della CDI-KR ai risultati del progetto BEPS relativi alle convenzioni non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-KR.

I negoziati sul Protocollo di modifica (di seguito «Protocollo di modifica CDI-KR») si sono conclusi nel settembre del 2017. I Cantoni e gli ambienti interessati dell'economia sono stati consultati nel novembre 2017 e ne hanno approvato la conclusione. La firma del Protocollo è seguita il 17 maggio 2019.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica CDI-KR contiene esclusivamente disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-KR se la Svizzera e la Corea avessero stipulato la CDI-KR in virtù della Convenzione BEPS. Il Protocollo di modifica e la Convenzione BEPS sono quindi strettamente correlati a livello di contenuto. All'infuori di tale correlazione tra i due strumenti non sussiste alcun legame diretto.

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-KR agli standard minimi per le CDI definiti dal progetto BEPS.

¹ RS 0.672.928.11

² FF 2018 4569

Questo vale, in particolare, per l'inserimento nella CDI-KR dell'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 del progetto BEPS³. In base al contenuto di questo elemento, i Paesi devono includere nelle loro CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE («Modello OCSE»)⁴. 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 in grado di convenire questa disposizione, 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 CDI-KR ha pertanto sottoposto alla delegazione coreana la proposta di una limitazione temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate. Poiché, tuttavia, la Corea non era disposta a limitare il termine per la rettifica degli utili, il Protocollo di modifica CDI-KR non contiene disposizioni in tal senso. Ciononostante l'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 è comunque soddisfatto, poiché in questo caso è sufficiente che la Svizzera sia stata disposta a recepire tali disposizioni. Avendo la Svizzera dimostrato la propria volontà di attuazione, la CDI-KR soddisferà anche questo standard minimo.

In qualità di Stato membro dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata a recepire nelle proprie CDI quelle disposizioni relative alle CDI che costituiscono standard minimi del progetto BEPS. Con il Protocollo di modifica CDI-KR la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

2 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica

Art. I

Con il presente articolo l'attuale preambolo della CDI-KR viene integrato con due disposizioni aggiuntive, elaborate nel quadro dell'azione 6 del progetto BEPS e contenute nell'articolo 6 della Convenzione BEPS.

La prima disposizione aggiuntiva (corrispondente all'art. 6 par. 3 Convenzione BEPS) adduce un ulteriore motivo per stipulare la CDI-KR, ovvero il desiderio di sviluppare ulteriormente le relazioni economiche e di migliorare la cooperazione in materia fiscale.

³ OCSE (2016), «Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Rapport final 2015», Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, edizioni OCSE, Parigi.

⁴ OCSE (2018), «Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune: Version abrégée 2017», edizioni OCSE, Parigi.

Con la seconda disposizione aggiuntiva (corrispondente all'art. 6 par. 1 Convenzione BEPS) si specifica che la Svizzera e la Corea non hanno l'intenzione di creare, con la CDI, opportunità di non imposizione o di ridotta imposizione attraverso l'evasione o l'elusione fiscali. In altri termini, scopo della CDI-KR deve essere anche quello di evitare la doppia non imposizione. Tuttavia, ciò non vale in generale, ma solo se all'origine vi sono l'evasione o l'elusione fiscali. Si tiene così conto del fatto che esistono situazioni di doppia non imposizione intenzionale. Tra queste figura, 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.

La prima disposizione aggiuntiva non rappresenta uno standard minimo del progetto BEPS. La seconda, invece, deve essere inclusa nella CDI per adempiere lo standard minimo definito dall'azione 6.

Art. II

Il presente articolo prevede un adeguamento del primo periodo dell'articolo 24 capoverso 1 della CDI-KR. Questa disposizione disciplina le richieste di procedura amichevole e, in particolare, l'accertamento dell'autorità competente presso cui presentare la richiesta di procedura amichevole.

Conformemente alla disposizione in vigore, una persona deve rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente quando ritiene che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comportino o comporteranno per lei un'imposizione non conforme alla CDI-KR. Questa regola non si applica, invece, al caso indicato all'articolo 24 paragrafo 1 CDI-KR, inteso a evitare la discriminazione fiscale basata sulla nazionalità. In una situazione simile la persona può rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è cittadina.

L'articolo 24 paragrafo 1 CDI-KR viene adeguato in modo da non limitare più una persona nella scelta dell'autorità competente presso cui presentare la richiesta di procedura amichevole. In futuro questa potrà infatti rivolgersi sempre alle autorità competenti di entrambi gli Stati o a quella di uno Stato contraente di sua scelta.

La modifica poggia sull'elemento 3.1 dello standard minimo definito dall'azione 14 del progetto BEPS. In base a questo elemento devono essere informate in merito alla richiesta di presentazione della procedura amichevole le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti. Entrambe le autorità competenti devono potere valutare autonomamente se occorre dare seguito alla richiesta o se occorre respingerla.

La disposizione adeguata relativa alla richiesta di presentazione della procedura amichevole è contenuta nel Modello OCSE (art. 25 par. 1 primo periodo) e nella Convenzione BEPS (art. 16 par. 1 primo periodo).

Art. III

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-KR 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-KR.

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 i dividendi, gli interessi e i canoni, ma è applicabile a tutte le disposizioni della CDI-KR. Di conseguenza, tutti i benefici convenzionali sono concessi con riserva dei casi di abuso.

Il tenore della nuova clausola si differenzia da quello delle numerose CDI concluse di recente dalla Svizzera 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 antiabuso prevede che i benefici della Convenzione 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 progetto BEPS. Figura nel Modello OCSE (art. 29 par. 9) e nella Convenzione BEPS (art. 7 par. 1). Per soddisfare lo standard minimo definito dall'azione 6 del progetto BEPS è sufficiente includere la clausola nelle CDI. In questo modo non è necessario prevedere ulteriori norme antiabuso.

Art. IV

La maggior parte delle disposizioni del Protocollo di modifica CDI-KR sono applicabili dal 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello di entrata in vigore del Protocollo stesso. Fa eccezione la disposizione modificata dall'articolo II del Protocollo di modifica, riguardante la richiesta di presentazione della procedura amichevole. La disposizione è applicabile a tutti i casi sottoposti all'autorità competente di uno Stato contraente a partire dal giorno dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica. Al riguardo viene anche precisato che la data di entrata in vigore vale a prescindere dal periodo fiscale cui i fatti fanno riferimento. Possono quindi essere interessati anche periodi fiscali antecedenti l'entrata in vigore del Protocollo di modifica.

3 **Ripercussioni finanziarie**

Il Protocollo di modifica CDI-KR non prevede modifiche delle norme di attribuzione del diritto di imposizione dei redditi tra la Svizzera e la Corea. Al contrario, contiene essenzialmente disposizioni volte a impedire l'uso illecito della CDI-KR e a migliorare le procedure amichevoli come strumento di risoluzione delle controversie in caso di doppia imposizione. Il Protocollo di modifica CDI-KR non dovrebbe quindi avere un impatto rilevante sulle entrate fiscali della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. La CDI-KR modificata può essere attuata con le attuali risorse di personale.

4 **Aspetti giuridici**

Il Protocollo di modifica CDI-KR 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. Ai sensi dell'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 (vedi anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997⁶ sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Nella fattispecie, non esiste alcuna legge o trattato internazionale che deleghi al Consiglio federale la competenza di concludere un trattato quale il Protocollo di modifica CDI-KR. Il Parlamento ha pertanto facoltà di approvare il Protocollo di modifica CDI-KR.

Secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. i trattati internazionali che contengono 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 CDI-KR contiene disposizioni che impongono obblighi alle autorità svizzere e conferiscono diritti a queste ultime e ai privati (persone fisiche e giuridiche).

Il Protocollo 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 CDI-KR sarà pertanto sottoposto a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

⁵ RS 101

⁶ RS 172.010

⁷ RS 171.10

5**Procedura di consultazione**

Il Protocollo di modifica CDI-KR sottostà a referendum conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Di conseguenza, ai sensi dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005⁸ sulla procedura di consultazione (LCo) si impone l'obbligo di svolgere una procedura di consultazione. Per il Protocollo di modifica CDI-KR è stata svolta una procedura informativa. In questo contesto, nel novembre 2017 i Cantoni e gli ambienti economici interessati dalla conclusione di CDI hanno ricevuto una nota esplicativa. Il Protocollo di modifica CDI-KR è stato accolto favorevolmente e senza obiezioni. 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.

⁸ RS 172.061