

06.043

**Messaggio  
concernente un Protocollo che modifica la Convenzione di  
doppia imposizione con la Repubblica d’Austria**

del 24 maggio 2006

---

Onorevoli presidenti e consiglieri,

vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale concernente l’approvazione del Protocollo che modifica la Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio con la Repubblica d’Austria, firmato il 21 marzo 2006.

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

24 maggio 2006

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Moritz Leuenberger

La cancelliera della Confederazione, Annemarie Huber-Hotz

---

## Compendio

*La modifica apportata dal presente Protocollo alla Convenzione di doppia imposizione con l'Austria prevede che i frontalieri non siano più tassati in modo speciale, bensì assoggettati in modo generale alla piena imposta alla fonte nello Stato in cui è svolta l'attività lucrativa. Inoltre la riveduta Convenzione riduce l'imposta alla fonte per quanto riguarda i diritti di licenza dal 5 allo 0 per cento, rinvia l'imposizione delle plusvalenze non realizzate al momento di una partenza dall'Austria, chiarisce l'imposizione degli artisti, amplia l'assistenza amministrativa ai casi di frode fiscale e di società holding e introduce un'assistenza limitata in materia di esecuzione per imposte sul reddito da attività lucrativa dipendente esercitata in Svizzera.*

# Messaggio

## **1 Caratteristiche del Protocollo**

### **1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultati dei negoziati**

La normativa concernente i frontalieri vigente nella Convenzione del 30 gennaio 1974 di doppia imposizione tra la Svizzera e l'Austria (RU 1974 2105, in seguito Convenzione) prevede che i redditi dei frontalieri siano tassati nel loro luogo di residenza. Lo Stato del luogo di lavoro può nondimeno riscuotere su detti redditi un'imposta del 3 per cento, che può essere computata nello Stato di residenza. Frontalieri ai sensi della Convenzione sono le persone che di norma fanno la spola quotidianamente tra il luogo di lavoro prossimo alla frontiera e lo Stato di residenza pure prossimo alla frontiera. Qualora venga meno la condizione di frontaliere, i redditi possono essere tassati solo nello Stato del luogo di lavoro, mentre lo Stato di residenza deve accordare l'esenzione. Per quanto riguarda i redditi da attività lucrativa di impiegati in funzioni pubbliche non esiste alcuna regolamentazione speciale per frontalieri. Tali redditi possono essere tassati in entrambi gli Stati, a patto che l'Austria elimini la doppia imposizione computando l'imposta svizzera sull'imposta dovuta in Austria. Nel mese di dicembre del 2004 i frontalieri austriaci impiegati in Svizzera erano circa 7000, mentre solo circa un centinaio di frontalieri svizzeri lavoravano in Austria.

Nell'autunno del 2003, il Governo austriaco ha avanzato la richiesta di avviare negoziati per una nuova regolamentazione dell'imposizione dei frontalieri. La richiesta di revisione era motivata dalla mutata situazione in seguito all'Accordo concluso tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone (RS 0.142.112.681). A differenza di quanto stabilito nella Convenzione, secondo l'Accordo sulla libera circolazione, applicabile dal 1° giugno 2002, sono considerate lavoratori frontalieri anche le persone che ritornano al luogo del proprio domicilio almeno una volta alla settimana (cosiddetti soggiornanti settimanali). La controparte austriaca ha dunque fatto valere che in ragione dell'Accordo sulla libera circolazione i frontalieri austriaci possono facilmente eludere le disposizioni della Convenzione stabilendo una seconda residenza in Svizzera per non rendere credibile il ritorno quotidiano al luogo di residenza e ottenere in tal modo l'esenzione dall'imposta austriaca, di regola più elevata. In alcuni casi, frontalieri hanno tentato di provare che avevano un domicilio secondario in Svizzera presentando attestazioni di favore di conoscenti residenti in Svizzera. Con una nuova regolamentazione dell'imposizione dei frontalieri si intende ovviare alla situazione creatasi con l'applicazione dell'Accordo sulla libera circolazione.

Il Governo austriaco sostiene inoltre che l'assenza di assistenza in materia di esecuzione per i crediti fiscali pone problemi. Non pochi frontalieri austriaci, che dispongono di mezzi necessari per pagare le loro imposte, si sottraggono scientemente all'imposizione in Austria dichiarando alle autorità fiscali di non conseguire redditi e di non disporre di patrimoni. Dato che non percepiscono alcun reddito da attività lucrativa in Austria, non è possibile rivalersi sullo stipendio, come avviene invece nel caso di lavoratori il cui datore di lavoro è austriaco. Anche i coniugi dei fronta-

lieri possono sottrarsi in tal modo all'imposizione. In Austria i coniugati sono tassati secondo il sistema dell'imposizione individuale. Al riguardo non viene assoggettato all'imposta sul reddito il reddito dell'economia domestica, bensì il reddito del singolo coniuge. Per questo motivo e visto che il diritto austriaco non prevede alcuna responsabilità solidale, in tali casi non esiste alcuna possibilità di colpire il reddito e il patrimonio del coniuge che esercita eventualmente un'attività lucrativa in Austria o che ivi dispone di patrimonio o reddito del patrimonio. Per porre rimedio a questi raggiri, il Governo austriaco chiede una nuova disposizione, che gli permetta di soddisfare i suoi diritti fiscali sugli stipendi percepiti in Svizzera dai residenti in Austria che esercitano un'attività lucrativa dipendente in Svizzera.

Nei colloqui del 19 e 20 febbraio 2004 la Svizzera ha dichiarato la sua disponibilità a prendere in considerazione le richieste austriache. Al riguardo ha però affermato che l'eventuale soppressione nella Convenzione del concetto fiscale di frontaliere avrebbe dovuto essere compensata da un'estensione del diritto d'imposizione a favore dello Stato del luogo di lavoro.

Nell'ultimo ciclo di negoziati del 28 aprile 2005 entrambi gli Stati contraenti hanno convenuto di sopprimere il termine di frontaliere e di assegnare allo Stato del luogo di lavoro i pieni diritti d'imposizione per le remunerazioni dell'attività lucrativa dipendente ai sensi dell'articolo 15 paragrafo 1. Per compensare le minori entrate per il fisco austriaco risultanti dal cambiamento di sistema, la Svizzera garantisce una perequazione fiscale del 12,5 per cento del suo gettito fiscale proveniente dalle remunerazioni dell'attività lucrativa dipendente di residenti in Austria. Per quanto riguarda l'assistenza in materia di esecuzione, la Svizzera si è dichiarata disposta a tenere conto delle esigenze austriache, riducendo le possibilità per i frontalieri di eludere le imposte sul reddito da attività lucrativa dipendente. Come ulteriori novità sono da citare l'aliquota zero per i diritti di licenza, una regolamentazione per evitare i casi di rigore in caso di partenza con imposizione da parte dell'Austria, un complemento alla disposizione sull'imposizione degli artisti e una clausola di assistenza amministrativa.

I Cantoni e le cerchie interessate alla conclusione di una Convenzione di doppia imposizione hanno approvato la nuova normativa. In singoli casi la disposizione concernente l'assistenza limitata in materia di esecuzione è stata accolta con scetticismo.

## **1.2 Apprezzamento**

Rispetto alla normativa attualmente in vigore, il presente Protocollo comporta un sensibile miglioramento per lo Stato del luogo di lavoro e anche per quanto concerne gli altri punti tiene conto delle esigenze espresse dalla Svizzera in occasione dei negoziati.

*Art. I*

Analogamente alla politica in materia di convenzioni seguita dalla Svizzera con i Paesi industrializzati, l'imposta alla fonte per i diritti di licenza è stata ridotta dal 5 allo zero per cento.

L'espressione diritti di licenza è stata adeguata a quella del modello di convenzione dell'OCSE. I pagamenti a titolo di leasing non rientrano dunque più nel concetto di diritti di licenza.

*Art. II*

Secondo il diritto austriaco, gli utili dell'alienazione di una partecipazione di almeno l'1 per cento a un ente locale sono di principio tassati anche nel caso in cui non sia avvenuta alcuna alienazione effettiva, ma la persona contribuente abbia adottato misure che provocano la perdita del diritto d'imposizione dell'Austria nei confronti di altri Stati. In tal caso gli utili non realizzati compresi nelle partecipazioni sono tassati indipendentemente dal fatto che vengano distribuiti o no. Per garantire che l'imposizione al momento della partenza non avvenga esclusivamente in base a un trasferimento di residenza in Svizzera, nell'articolo 13 paragrafo 4 della Convenzione è stata inserita una norma adeguata.

*Art. III*

La disposizione speciale dell'articolo 15 paragrafo 4 della Convenzione concernente i frontalieri è abrogata. Il diritto d'imposizione degli stipendi incombe pertanto di principio allo Stato del luogo di lavoro. Le modalità con cui lo Stato di residenza evita la doppia imposizione sono disciplinate nell'articolo V del Protocollo.

*Art. IV*

Secondo l'articolo 17 della Convenzione, il diritto d'imposizione dei redditi di artisti e sportivi spetta allo Stato in cui essi esercitano le loro prestazioni. Tale Stato può imporre i redditi anche quando non sono versati all'artista o sportivo stesso, ma a un'altra persona, ad esempio una società. Tuttavia secondo il paragrafo 2, ciò non è il caso qualora né l'artista, né lo sportivo, né persone a lui associate abbiano un interesse economico agli utili di quest'altra persona o qualora quest'altra persona non abbia un'influenza diretta sull'attività dell'artista o dello sportivo esercitata in tale Stato contraente. È espressamente stabilito che l'articolo 17 non si applica agli utili di persone che si occupano unicamente di mediare o pubblicizzare artisti o sportivi.

Il paragrafo 3 esclude dal campo di applicazione dell'articolo 17 le manifestazioni che sono finanziate da fondi pubblici dello Stato di residenza dell'artista o dello sportivo. In tal caso questi redditi possono essere tassati solo nello Stato di residenza. L'articolo 17 non è neppure applicabile alle orchestre, ai teatri, balletti e simili, nella misura in cui esercitano permanentemente la loro attività senza scopo di lucro.

#### *Art. V*

L'articolo 23 stabilisce il metodo che lo Stato di residenza deve applicare per evitare la doppia imposizione. Secondo l'attuale articolo 15 paragrafo 4, entrambi gli Stati applicano agli stipendi dei frontalieri il metodo del computo. Per contro, gli stipendi dei non frontalieri sono finora esenti dall'imposta. Dato che la disposizione concernente i frontalieri di cui all'articolo 15 paragrafo 4 viene abrogata dal Protocollo, l'articolo 23 stabilisce che in base all'articolo 15 paragrafo 1 l'Austria applica in generale agli stipendi da attività lucrativa dipendente il metodo del computo dell'imposta. In seguito alla completa imposizione secondo il luogo di lavoro (finora limitata al 3 % in virtù della disposizione concernente i frontalieri), per l'Austria ci si attendono minori entrate; la Svizzera versa perciò al Ministero federale austriaco delle finanze a titolo di compensazione un indennizzo pari al 12,5 per cento del gettito proveniente dall'attività lucrativa dipendente secondo l'articolo 15 paragrafo 1. La Svizzera in quanto Stato di residenza evita la doppia imposizione mediante esenzione dei redditi di un'attività lucrativa esercitata in Austria. Visto l'esiguo numero di lavoratori svizzeri in Austria, non è prevista una perequazione fiscale da parte austriaca. Qualora il rapporto dei movimenti di lavoratori tra i due Stati contraenti dovesse mutare considerevolmente, l'articolo 23 paragrafo 2 stabilisce che la questione di una perequazione fiscale bilaterale dovrà essere esaminata.

#### *Art. VI*

Analogamente alla Convenzione riveduta con la Repubblica federale di Germania, l'articolo 26 contiene una disposizione che prevede lo scambio di informazioni non solo per la corretta applicazione della Convenzione, ma anche per l'applicazione del diritto interno in caso di frode fiscale. Sulla base della legge federale del 20 marzo 1981 sull'assistenza in materia penale (RS 351.1) la Svizzera concede anche all'Austria assistenza giuridica in caso di truffa in materia fiscale. A livello materiale, la nuova formulazione dell'articolo 26 non comporta dunque alcuna estensione dell'impegno alla collaborazione internazionale in materia fiscale. Tuttavia, entrambi gli Stati contraenti possono ora ricorrere all'assistenza amministrativa. A differenza di quanto prevede la Convenzione con la Repubblica federale di Germania, l'assistenza amministrativa può essere accordata soltanto se prima è stato avviato il procedimento penale previsto per la frode fiscale. Secondo il Protocollo è da considerarsi frode fiscale un comportamento fraudolento che rappresenta in entrambi gli Stati contraenti un delitto fiscale punibile con una pena privativa della libertà. Data la condizione della reciproca punibilità, l'assistenza amministrativa entra pertanto in considerazione solo quando la fattispecie rappresenti una frode fiscale ai sensi del diritto svizzero, qualora fosse stata commessa in Svizzera. Nel Protocollo si specifica che deve esistere un rapporto diretto tra il comportamento fraudolento e l'auspicata misura di assistenza amministrativa. Infine vengono espressamente escluse le misure volte unicamente alla ricerca di prove (cosiddette «fishing expedition»).

Conformemente alla posizione della Svizzera in merito alle pratiche fiscali dannose sostenuta nell'ambito dei lavori dell'OCSE, analogamente a quanto stabilito nella Convenzione di doppia imposizione con la Norvegia, la Svizzera presta, sulla base del principio della reciprocità, assistenza amministrativa ai fini dell'applicazione del diritto interno austriaco, nella misura in cui si tratti di informazioni concernenti società holding ai sensi dell'articolo 28 capoverso 2 della legge federale sull'armonizzazione delle imposte dirette. La disposizione del Protocollo relativa all'articolo 26 chiarisce che possono essere scambiate solo le informazioni in possesso

delle autorità fiscali. Non esiste alcun obbligo per l'esecuzione di provvedimenti speciali d'inchiesta. Il segreto bancario non è toccato dall'assistenza amministrativa accordata nel caso di società holding.

#### *Art. VII*

L'articolo 26a della Convenzione riveduta contiene una nuova disposizione su un'assistenza limitata in materia di esecuzione nel caso di pretese fiscali nei confronti di lavoratori austriaci. La Svizzera è disposta ad accordare all'Austria assistenza per l'esecuzione mediante costituzione in pegno del salario, qualora si tratti di imposte passate in giudicato su remunerazioni che un residente dell'Austria ha percepito dalla sua attività lucrativa dipendente esercitata in Svizzera. L'assistenza è accordata soltanto se detto residente ha adottato misure per vanificare la riscossione di queste imposte. Questo sarebbe ad esempio il caso se un frontaliere possedesse sostanza disponibile al di fuori dell'Austria e fosse dunque economicamente in grado di pagare le imposte dovute. L'assistenza amministrativa presuppone tuttavia che l'Austria abbia esaurito tutti i provvedimenti d'esecuzione e di garanzia a sua disposizione secondo il diritto austriaco o la sua prassi amministrativa.

In passato la Svizzera ha sempre rifiutato di includere nelle sue Convenzioni disposizioni concernenti l'esecuzione di pretese fiscali straniere. Tuttavia si delinea un'apertura in seguito alla conclusione degli Accordi bilaterali II con l'UE, dato che la Svizzera è disposta a prestare assistenza in materia di esecuzione, conformemente all'Accordo antifrode, nei casi di pretese che rientrano nel campo di applicazione dell'Accordo, vale a dire per le imposte indirette conformemente alla terminologia dell'UE (art. 24). I considerevoli vantaggi di una revisione della Convenzione con l'Austria compensano largamente gli svantaggi dell'assistenza in materia di esecuzione. Le ripercussioni di una simile disposizione sulla relazione tra Svizzera e Austria dovrebbero essere modeste. Infatti, la prevista disposizione è in relazione diretta con la nuova regolamentazione dell'imposizione delle remunerazioni dell'attività lucrativa dipendente e il suo campo di applicazione è molto limitato. L'assistenza in materia di esecuzione è prestata solo per le imposte sugli stipendi di dipendenti austriaci che hanno cercato di eludere l'imposta austriaca. Altri redditi o valori patrimoniali sono esclusi da detta assistenza.

#### *Art. IX*

Questo articolo disciplina l'entrata in vigore. Il Protocollo entra in vigore con lo scambio degli strumenti di ratificazione e le sue disposizioni sono applicabili dal 1° gennaio 2006. Con l'applicazione retroattiva si garantisce che le entrate supplementari ammesse con la nuova regolamentazione affluiscono già nel 2006. Nei casi in cui risultasse un maggior onere fiscale complessivo per i contribuenti rispetto a quello dello stato attuale della Convenzione, la nuova regolamentazione sarà applicabile solo a partire dal 1° gennaio 2007.

La normativa prevista nell'articolo II sui casi di rigore in occasione dell'imposizione di partenze all'estero, è applicabile retroattivamente a trasferimenti di residenza avvenuti a partire dal 1° gennaio 2004. Possono essere presentate richieste di informazioni per i delitti in materia di frode fiscale commessi negli anni successivi all'entrata in vigore.

### 3

#### Conseguenze finanziarie

La nuova impostazione dell'imposizione dei redditi da attività lucrativa dipendente comporta entrate supplementari per la Svizzera. Mentre sinora la Svizzera poteva tassare al massimo fino al 3 per cento gli stipendi dei lavoratori residenti in Austria che esercitavano un'attività lucrativa dipendente in Svizzera (frontalieri), queste remunerazioni soggiacciono ora interamente all'imposizione svizzera. Anche dopo il versamento allo Stato austriaco della compensazione pari al 12,5 per cento di questo gettito, le imposte che rimangono a Confederazione, Cantoni e Comuni sono maggiori rispetto alla situazione odierna. Anche l'esenzione dei diritti di licenza dall'imposizione austriaca ha effetti positivi, dato che viene meno il computo globale d'imposta finora concesso dalla Svizzera. Se è vero che l'imposta alla fonte sui diritti di licenza è ridotta a zero già in seguito all'Accordo con la Comunità europea in materia di tassazione dei redditi da risparmio, il campo di applicazione di questa disposizione è tuttavia limitato nel senso che interessa unicamente le imprese associate. Inoltre, la soluzione UE è valida soltanto fino a che non entrerà in vigore l'Accordo in materia di tassazione dei redditi da risparmio. Per questo motivo, l'obiettivo della politica svizzera in materia di convenzioni è di inserire nelle sue Convenzioni con gli Stati dell'UE le aliquote zero per i dividendi da partecipazioni determinanti nonché per gli interessi e i diritti di licenza previste nell'Accordo in materia di tassazione dei redditi da risparmio.

### 4

#### Costituzionalità

Il presente Protocollo si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (Cost.) che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 Cost., spetta all'Assemblea federale approvarlo. Il Protocollo sottoposto al Parlamento per approvazione costituisce parte integrante della Convenzione del 1974, la quale è conclusa per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile mediante notificazione scritta presentata almeno sei mesi prima. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Dal 1° agosto 2003 sottostanno al referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. anche le Convenzioni internazionali che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Conformemente all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sul Parlamento (RS 171.10) una disposizione di un trattato internazionale rappresenta una norma di diritto se, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impone obblighi, conferisce diritti o determina competenze.

Allo scopo di sviluppare una prassi praticabile in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. ed evitare che Convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel nostro messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele abbiamo stabilito che proporremo anche 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. Secondo la prassi, il presente Protocollo sottostà a referendum facoltativo in virtù dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost., poiché contiene una disposizione su un'assistenza amministrativa di nuovo genere, un impegno che la Svizzera in precedenza non ha mai preso con nessun altro Stato parte a una convenzione.