Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

FF 2023
www.fedlex.admin.ch
La versione elettronica firmata
è quella determinante

23.043

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

del 17 maggio 2023

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 gli Emirati Arabi Uniti per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.

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

17 maggio 2023

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Alain Berset
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).

Da tale progetto sono scaturite diverse disposizioni che devono essere attuate nelle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI), segnatamente gli standard minimi derivanti dalle azioni 6 e 14 del piano d'azione BEPS elaborato dall'OCSE.

Firmato il 5 novembre 2022, il Protocollo che modifica la CDI tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti attua gli standard minimi. I Cantoni e gli ambienti interessati ne hanno accolto favorevolmente la conclusione.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultati dei negoziati

Tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti è in vigore la Convenzione del 6 ottobre 2011[1] per evitare le doppie imposizioni in materia d'imposte sul reddito (di seguito «CDI-AE»). La Convenzione non è mai stata riveduta.

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[2] (di seguito «Convenzione BEPS»). 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 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). Per la Svizzera, la Convenzione BEPS è entrata in vigore il 1° dicembre 2019.

La Convenzione BEPS non consente tuttavia un'attuazione completa dello standard minimo definito nell'azione 14 del piano d'azione BEPS in base all'opzione scelta dalla Svizzera. Per questo motivo la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti hanno deciso che l'adeguamento della CDI-AE ai risultati del piano d'azione BEPS non dovesse essere effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-AE.

I negoziati finalizzati alla stesura di un Protocollo che modifica la CDI-AE (di seguito «Protocollo di modifica CDI-AE») si sono conclusi nell'ottobre 2021. I Cantoni e gli ambienti interessati, consultati in merito nel gennaio 2022, ne hanno accolto favorevolmente la conclusione. Il Protocollo di modifica è stato firmato il 5 novembre 2022.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica contiene quasi esclusivamente disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-AE se la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti 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.

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-AE agli standard minimi definiti per le CDI dal piano d'azione BEPS. In quanto Stato membro dell'OCSE, la Svizzera si è impegnata a recepire nelle proprie CDI le disposizioni che costituiscono uno standard mi-

1 RS **0.672.932.51**
2 RS **0.671.1**

nimo. Con la conclusione del Protocollo di modifica la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

2 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica

Art. I del Protocollo di modifica concernente il preambolo della CDI-AE

Il presente articolo completa il preambolo della CDI-AE con due nuove disposizioni, elaborate nel quadro dell'azione 6 del piano d'azione BEPS.

La prima disposizione aggiuntiva adduce un ulteriore motivo per stipulare la CDI-AE, ovvero il desiderio di sviluppare ulteriormente le relazioni economiche tra gli Stati contraenti e di migliorare la cooperazione in materia fiscale.

La seconda disposizione chiarisce che attraverso la CDI la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti 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-AE deve essere anche quello di evitare la doppia non imposizione. 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.

La prima disposizione non rappresenta uno standard minimo del piano d'azione BEPS. La seconda, invece, deve essere inclusa nel Protocollo di modifica CDI-AE per adempiere lo standard minimo definito dall'azione 6.

Art. III e VI del Protocollo di modifica concernenti gli art. 7 (Utili delle imprese) e 9 (Imprese associate) della CDI-AE

Questi due articoli completano l'articolo 7 (Utili delle imprese) e l'articolo 9 (Imprese associate) della CDI-AE con disposizioni sul limite temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni (art. II del Protocollo di modifica) e di imprese associate (art. III 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 Emirati Arabi Uniti 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-AE 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 degli Emirati Arabi Uniti la proposta di limitare a cinque anni la rettifica degli utili di stabili organizzazioni e di imprese associate. La delegazione emiratense ha accettato sia la limitazione sia il termine proposto.

L'articolo IV paragrafo 1 del Protocollo di modifica adegua la disposizione della CDI-AE 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 degli Emirati Arabi Uniti 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.

Art. V del Protocollo di modifica concernente l'art. 22 (Eliminazione della doppia imposizione) della CDI-AE

Conformemente all'articolo 22 paragrafo 1 lettera a della CDI-AE, la Svizzera evita la doppia imposizione applicando in linea di principio il metodo dell'esenzione. La nuova lettera e completa il dispositivo con una disposizione che permette di evitare i casi di non imposizione o di imposizione ridotta nelle situazioni in cui sorgono conflitti di qualificazione. La presente disposizione, che corrisponde all'articolo 23A paragrafo 4 del Modello OCSE, impedisce una doppia non imposizione indesiderata dovuta a opinioni divergenti tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti quanto riguarda la sussunzione giuridica o l'interpretazione dei termini della CDI-AE.

In base a questa disposizione, la Svizzera, in qualità di Stato di residenza di un beneficiario effettivo dei redditi provenienti dagli Emirati Arabi Uniti, non deve esentare da imposizione tali redditi se gli Emirati Arabi Uniti non tassano o, nel caso di dividendi o interessi, applicano un'imposizione ridotta perché ritengono che la CDI-AE imponga loro l'esenzione o un'imposizione ridotta di tali redditi.

Art. VI del Protocollo di modifica concernente l'art. 24 della CDI-AE (Procedura amichevole)

Il presente articolo prevede la modifica dell'articolo 24 paragrafo 1 CDI-AE. 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, quando una persona ritiene che le misure adottate da uno o da entrambi gli Stati contraenti comportino o comporteranno per lei un'imposizione non conforme alla CDI-AE, deve rivolgersi all'autorità competente dello Stato contraente di cui è residente.

L'articolo 24 paragrafo 1 CDI-AE 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 sottoporre il suo caso 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 piano d'azione BEPS. In base a questo elemento, le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti devono essere informate in merito alla richiesta di procedura amichevole e devono potere valutare autonomamente se dare seguito alla richiesta o se respingerla.

Con l'adeguamento dell'articolo 24 paragrafo 1 introdotto dal Protocollo di modifica CDI-AE, il contenuto della Convenzione si conforma alla disposizione corrispondente del Modello OCSE (art. 25 par. 1 primo periodo).

Art. VII del Protocollo di modifica concernente l'art. 26A (Diritto ai benefici) della CDI-AE

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-AE 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-AE.

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-AE. 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 solamente 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-AE siano comun-

que 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 la clausola antiabuso sia inclusa nelle CDI. In questo modo non sono necessarie ulteriori disposizioni antiabuso.

Art. VIII del Protocollo di modifica (Entrata in vigore)

In linea di massima, le disposizioni del Protocollo di modifica sono applicabili dal 1° gennaio dell'anno civile successivo a quello di entrata in vigore del Protocollo stesso. Fanno eccezione le disposizioni introdotte o modificate dagli articoli IV paragrafo 1 e VI, riguardanti la procedura amichevole, le quali si applicano dall'entrata in vigore del Protocollo di modifica, a prescindere dal periodo fiscale a cui i fatti fanno riferimento.

3 Ripercussioni finanziarie

Il Protocollo di modifica non prevede modifiche delle norme di attribuzione del diritto di imposizione dei redditi tra la Svizzera e gli Emirati Arabi Uniti. Contiene sostanzialmente disposizioni per evitare l'abuso della CDI-AE e per migliorare la procedura amichevole. Non dovrebbe pertanto avere un impatto rilevante sulle entrate fiscali della Confederazione, dei Cantoni e dei Comuni. 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.)[3], 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. 7*a* cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997[4] sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Poiché nel caso presente non esiste né una legge né un trattato internazionale che delega 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.

3 RS **101**
4 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 2002[5] 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 2005[6] sulla consultazione (LCo) si impone in questo caso l'obbligo di indire una procedura di consultazione.

Nel gennaio 2022 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 3*a* capoverso 1 lettera b LCo si è potuto rinunciare allo svolgimento di una procedura di consultazione.

5 RS **171.10**
6 RS **172.061**