Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

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

23.077

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

del 22 novembre 2023

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di decreto federale[1] che approva un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e la Slovenia per evitare le doppie imposizioni[2].

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

22 novembre 2023

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Alain Berset
Il cancelliere della Confederazione, Walter Thurnherr

1 FF **2023** 2713
2 FF **2023** 2714

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 30 maggio 2023, il Protocollo che modifica la CDI tra la Svizzera e la Slovenia 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 la Slovenia è in vigore la Convenzione del 12 giugno 1996[3] per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito «CDI-SI»). La Convenzione è stata riveduta una prima volta tramite il Protocollo del 7 settembre 2012[4].

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[5] (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).

In vista della sottoscrizione della Convenzione BEPS, la Svizzera e la Slovenia hanno discusso dell'attuazione bilaterale della Convenzione. La Slovenia non è stata in grado di convenire con la Svizzera il tenore esatto degli adeguamenti da apportare alle disposizioni della CDI-SI 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-SI ai risultati del progetto BEPS relativi alle convenzioni non venga effettuato per il tramite della Convenzione BEPS, bensì di un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-SI.

I negoziati sul Protocollo di modifica (di seguito «Protocollo di modifica CDI-SI») si sono conclusi nel luglio del 2021. I Cantoni e gli ambienti interessati sono stati consultati in merito alla sua conclusione e l'hanno accolto favorevolmente. Il Protocollo di modifica è stato firmato a Lubiana il 30 maggio 2023.

1.2 Valutazione

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

3 RS **0.672.969.11**
4 RU **2013** 3589
5 RS **0.671.1**

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-SI 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 minimo. Con la conclusione del Protocollo di modifica la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

L'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 del piano d'azione BEPS esige l'inserimento nelle CDI del secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE. Conformemente a questa disposizione, gli accordi amichevoli devono essere attuati indipendentemente dai termini previsti dalla legislazione nazionale degli Stati contraenti. Se uno Stato non è intenzionato 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. Questo modo di procedere alternativo non può essere attuato per il tramite della Convenzione BEPS.

Generalmente la Svizzera non include nelle sue CDI il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 del Modello di convenzione dell'OCSE. La delegazione svizzera incaricata delle trattative sfociate poi nel Protocollo di modifica CDI-SI ha pertanto sottoposto alla delegazione slovena la proposta di una limitazione temporale per la rettifica degli utili di stabili organizzazioni o di imprese associate. Poiché, tuttavia, la Slovenia non era disposta a limitare il termine per la rettifica degli utili, il Protocollo di modifica CDI-SI non contiene disposizioni in tal senso. Ciononostante l'elemento 3.3 dello standard minimo relativo all'azione 14 è soddisfatto, poiché è sufficiente che la Svizzera sia stata disposta a recepire tali disposizioni. Avendo la Svizzera mostrato la propria buona volontà, la CDI-SI soddisfa anche questo standard minimo.

Il Protocollo di modifica ha permesso di raggiungere un risultato equilibrato che contribuirà positivamente all'ulteriore sviluppo delle relazioni economiche bilaterali tra la Svizzera e la Slovenia.

2 Procedura di consultazione

Il Protocollo di modifica sottostà a referendum conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.[6]. In virtù dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005[7] sulla procedura di consultazione (LCo) si sarebbe dunque dovuto indire una procedura di consultazione.

Nel gennaio 2023 è stata svolta una procedura informativa sul Protocollo di modifica. 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. Dal momento che le posizioni degli ambienti interessati sono 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.

6 RS **101**
7 RS **172.061**

3 Commento ai singoli articoli del Protocollo di modifica

Art. I del Protocollo di modifica concernente il titolo e il preambolo della CDI-SI

Con il presente articolo l'attuale preambolo della CDI-SI viene sostituito dal nuovo preambolo, elaborato nel quadro dell'azione 6 del piano d'azione BEPS e contenuto nell'articolo 6 paragrafo 1 della Convenzione BEPS.

In questo modo si specifica che la Svizzera e la Slovenia non avevano l'intenzione di creare, con la CDI, opportunità di non imposizione o di ridotta imposizione attraverso l'evasione o l'elusione fiscale. In altri termini, scopo della CDI-SI 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 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.

L'introduzione del nuovo preambolo è necessaria per adempiere lo standard minimo definito dall'azione 6 del piano d'azione BEPS.

Su richiesta della Slovenia, il titolo della CDI-SI è stato allineato al tenore attuale del Modello di convenzione dell'OCSE. Questo adeguamento non comporta conseguenze legali aggiuntive.

L'interpretazione dei concetti di «Steuerhinterziehung oder -umgehung» (in tedesco), «fraude ou évasion fiscale» (in francese) ed «evasione o elusione fiscale» (in italiano) deve orientarsi al contesto internazionale e tenere conto, in particolare, del significato dei concetti inglesi di «tax evasion or avoidance». Questi ultimi comprendono ogni comportamento che in termini di reprensibilità corrisponda almeno all'elusione fiscale secondo l'interpretazione svizzera. Secondo la 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. II del Protocollo di modifica concernente l'art. 23 (Eliminazione delle doppie imposizioni) della CDI-SI

Il paragrafo 2 dell'articolo 23 CDI-SI, che verte sul modo in cui lo Stato di residenza può eliminare la doppia imposizione, è integrato con la nuova lettera d, che permette di evitare i casi di non imposizione o di imposizione ridotta nelle situazioni in cui sorgono conflitti di qualificazione.

Ne consegue che la Svizzera, in qualità di Stato di residenza di un beneficiario di redditi o di patrimoni provenienti dalla Slovenia e imponibili in Slovenia secondo la CDI-SI, non deve esentare da imposizione tali redditi o patrimoni se la Slovenia non li tassa o, nel caso di dividendi, interessi e canoni, applica un'imposizione ridotta ai redditi perché ritiene che la CDI-SI le imponga l'esenzione o un'imposizione ridotta

di tali redditi. Un esempio concreto sarebbe dato dal caso in cui la Slovenia, in qualità di Stato della fonte, considerasse un reddito conseguito da un residente della Svizzera come un guadagno di capitale, mentre la Svizzera, in qualità di Stato di residenza, lo trattasse come reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente esercitata in Slovenia. Senza la nuova disposizione, la Svizzera esenterebbe dall'imposta tale reddito, nonostante la Slovenia, sulla base della propria qualificazione fiscale del reddito, attribuisca il diritto d'imposizione esclusivamente alla Svizzera (art. 13 par. 5 CDI-SI) e non lo tassi per questo motivo. In base alla nuova disposizione la Svizzera non sarà più obbligata a esentare tale reddito (art. 23 par. 2 lett. a CDI-SI), ma potrà tassarlo come reddito derivante da un'attività lucrativa dipendente.

La presente disposizione impedisce la doppia non imposizione indesiderata dovuta a opinioni divergenti tra la Svizzera e la Slovenia per quanto riguarda la qualifica giuridica di una situazione o l'interpretazione dei termini della CDI-SI. La disposizione figura nel Modello di convenzione dell'OCSE (art. 23*A* par. 4) e non è parte di uno standard minimo del piano d'azione BEPS.

Art. III del Protocollo di modifica concernente l'art. 27A (Diritto ai benefici) della CDI-SI

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-SI 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-SI.

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 ad esempio i dividendi, gli interessi o i canoni, ma è applicabile a tutte le disposizioni della CDI-SI. 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 a questa disposizione, 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-SI 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 di convenzione dell'OCSE (art. 29 par. 9). Per soddisfare lo standard minimo definito dall'azione 6 del piano d'azione BEPS, è sufficiente che sia inclusa nelle CDI. In questo modo non sono necessarie ulteriori disposizioni antiabuso.

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

Le disposizioni del Protocollo di modifica sono applicabili agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo all'entrata in vigore del Protocollo, o dopo tale data.

4 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. Non avrà pertanto un impatto diretto sulle entrate fiscali. Il Protocollo di modifica può essere attuato nel quadro delle risorse umane già esistenti.

5 Aspetti giuridici

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale (Cost.)[8], 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[9] sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Poiché nel caso presente non esistono una legge o un trattato internazionale che deleghino 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.

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 2002[10] 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.

L'Assemblea federale approva mediante decreto federale i trattati internazionali soggetti a referendum (art. 24 cpv. 3 LParl).

8 RS **101**
9 RS **172.010**
10 RS **171.10**