

Questo testo è una versione provvisoria. Fa stato unicamente la versione pubblicata nel Foglio federale.



17.xxx

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

del ...

Onorevoli presidenti e consiglieri,

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

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

...

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione,
Doris Leuthard
Il cancelliere della Confederazione,
Walter Thurnherr

Compendio

L'attuale Convenzione tra la Svizzera e la Lettonia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio risale al 31 gennaio 2002 e non prevede alcuna disposizione specifica sullo scambio di informazioni.

Dopo la decisione del Consiglio federale del 13 marzo 2009 di ritirare la riserva della Svizzera in merito allo scambio di informazioni secondo il modello di Convenzione dell'OCSE (di seguito «Modello OCSE»), la Svizzera e la Lettonia hanno avviato negoziati per completare la Convenzione con una disposizione conforme all'articolo 26 del Modello OCSE. Oltre all'adozione di una clausola relativa allo scambio di informazioni a fini fiscali conforme allo standard internazionale, le disposizioni della Convenzione sono state adeguate in diversi altri punti secondo la l'attuale politica in materia di convenzioni di entrambi gli Stati e conformemente al tenore del vigente Modello OCSE. Infine è stata colta l'occasione per tradurre in misure attuative alcuni sviluppi introdotti dal progetto dell'OCSE relativo all'erosione della base imponibile e al trasferimento degli utili (in inglese «Base Erosion and Profit Shifting», qui appresso «progetto BEPS»).

Il Protocollo è stato firmato a Riga il 2 novembre 2016.

I Cantoni e le cerchie interessate dell'economia hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo.

Queste nuove regole favoriscono gli investimenti e gli scambi economici tra i due Paesi.

In aggiunta il Protocollo di modifica comprende un adeguamento del titolo e del preambolo della CDI-LV. Come previsto dal rapporto sull'azione 6 del progetto BEPS, il Protocollo introduce inoltre una clausola antiabuso che verifica lo scopo principale di una struttura o di un'operazione («principal purpose test rule» oppure regola PPT). La CDI-LV soddisfa così lo standard minimo contro l'uso illecito di convenzioni definito dal progetto BEPS mediante il cosiddetto «treaty shopping», ovvero quelle pratiche che consistono nell'utilizzo delle convenzioni al fine di trarne vantaggi sotto il profilo fiscale a beneficio indiretto di residenti di uno Stato terzo.

Sarebbe stato possibile soddisfare lo standard minimo, anziché con l'adozione di una regola PPT, anche con una clausola antiabuso diretta a limitare i benefici convenzionali («limitation on benefits rule» oppure regola LOB). Tuttavia, le ragioni illustrate di seguito mostrano perché non è opportuno introdurre la regola LOB nella politica svizzera in materia di convenzioni.

In primo luogo, il vantaggio della regola LOB è che si fonda su criteri oggettivi e traccia una netta distinzione tra abuso della convenzione e casi conformi. Tuttavia, un'analisi più attenta rivela che questa linea di demarcazione è molto più labile di quanto possa apparire. Infatti, anche nel caso della regola LOB vi è un certo margine interpretativo, ossia nell'applicazione del test della gestione attiva di un commercio o di un affare, il cosiddetto «active business test». Inoltre essa non prevede esclusivamente test oggettivi, ma, con la concessione discrezionale di benefici convenzionali («discretionary relief»), fa affidamento anche su elementi soggettivi

In secondo luogo, la regola LOB non costituisce una clausola generale contro l'uso illegittimo di convenzioni, a differenza della regola PPT. Infatti, la regola LOB è una clausola antiabuso specifica («specific anti avoidance rule», SAAR) atta a contrastare il fenomeno del «treaty shopping» e non una clausola antiabuso generale («general anti avoidance rule», GAAR). Va tuttavia precisato che la regola LOB non consente di arginare tutte le forme di «treaty shopping». Di conseguenza, la sola adozione della regola LOB non consente di soddisfare completamente lo standard minimo.

In terzo luogo, con la regola LOB si corre il rischio di negare ingiustamente i benefici di una convenzione in situazioni in cui in realtà non si è verificato alcun abuso.

Alla luce di quanto esposto è possibile concludere che la regola PPT, così come formulata nell'azione 6 del progetto BEPS, rappresenti una clausola antiabuso generale sufficiente per impedire che talune persone possano godere dei benefici previsti dalla CDI-LV, senza averne alcun diritto.

L'introduzione di una clausola arbitraria nella CDI-LV consente di aumentare la certezza del diritto per i contribuenti.

Infine, la nuova disposizione relativa allo scambio di informazioni adempie l'attuale standard internazionale in materia di scambio di informazioni su domanda.

Le soluzioni proposte nel presente Protocollo di modifica sono equilibrate e contribuiranno allo sviluppo positivo delle relazioni economiche bilaterali. Introducendo

Secondo la vigente convenzione può essere riscossa un'imposta residua del 15 per cento sui dividendi, che si riduce al 5 per cento nel caso in cui la società detenga almeno il 20 per cento del capitale della società che paga i dividendi. In futuro i dividendi da partecipazioni dirette di almeno il 10 per cento del capitale sono imponibili soltanto nello Stato di residenza della società che è beneficiaria effettiva, a condizione che la partecipazione sia stata detenuta per almeno un anno al momento del pagamento dei dividendi (art. 10 par. 3 lett. a). Se la condizione della durata di detenzione non è soddisfatta al momento del pagamento e, di conseguenza, viene trattenuta l'imposta alla fonte, è possibile richiederne il rimborso nel caso in cui tale condizione sia adempiuta in un secondo tempo (par. 7 del Protocollo della Convenzione; art. XIII n. 5 del Protocollo di modifica).

Oltre a tali partecipazioni, il diritto di imposizione esclusivo nello Stato di residenza si estende anche ai dividendi pagati a istituzioni di previdenza e alle banche nazionali (art. 10 par. 3 lett. b e c).

Articolo VI del Protocollo di modifica concernente l'articolo 11 CDI-LV (Interessi)

L'attuale disposizione prevede, con determinate eccezioni, un'imposta residua del 10 per cento sugli interessi, che resta invariata anche nella nuova versione della CDI-LV. Il Protocollo di modifica prevede tuttavia il diritto di imposizione esclusivo nello Stato di residenza del beneficiario effettivo anche per gli interessi pagati su mutui tra società e su mutui bancari nonché per gli interessi pagati a istituzioni di previdenza.

Articolo VII del Protocollo di modifica concernente l'articolo 12 CDI-LV (Canoni)

Per quanto attiene ai canoni, nella modifica della CDI-LV l'imposta residua è stata ridotta al 5 per cento. Inoltre i canoni tra società saranno imponibili in futuro esclusivamente nello Stato di residenza della società che è beneficiaria effettiva dei canoni.

Articolo IX del Protocollo di modifica concernente l'articolo 22a CDI-LV (Diritto ai benefici)

Tale disposizione introduce una clausola antiabuso, che fa riferimento allo scopo principale di una struttura o di un'operazione. In virtù di questa clausola, i benefici previsti dalla CDI-LV non sono concessi se l'ottenimento di tali benefici era uno degli scopi principali di detta struttura od operazione, a meno che non sia provato che la concessione dei benefici è conforme con l'oggetto e lo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La presente clausola antiabuso corrisponde alla regola PPT del Modello OCSE conformemente all'adeguamento introdotto dall'azione 6 del progetto BEPS.

Sebbene si tratti di una clausola con una nuova formulazione, 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 ad esempio i dividendi, gli

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

Il tenore della nuova clausola si differenzia da quello delle tante altre CDI concluse di recente dalla Svizzera anche sotto un altro aspetto. Si è in presenza di un abuso non soltanto nelle situazioni in cui lo scopo principale di una struttura o di un'operazione è di ottenere dei benefici convenzionali, ma anche nel caso in cui solamente uno degli scopi principali ha portato a tali benefici. In definitiva, entrambe le formulazioni consentono 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 con l'oggetto e lo scopo delle pertinenti disposizioni della Convenzione. La clausola contempla così, in linea di principio, anche il caso in cui lo scopo principale della struttura e dell'operazione non era l'ottenimento dei rispettivi benefici convenzionali.

In generale introdurre una clausola antiabuso in una CDI fa sì che gli Stati contraenti convengano le medesime condizioni secondo cui è possibile negare i benefici previsti da una convenzione. In caso contrario, spetterebbe agli Stati contraenti definire singolarmente il significato di abuso. Essi potrebbero decidere unilateralmente secondo il diritto interno in quali situazioni concrete rifiutare la concessione dei benefici a seguito di un abuso. La prassi descritta potrebbe tuttavia generare incertezze sul piano giuridico e pertanto, a confronto, è più opportuno introdurre la regola PPT nella relativa CDI. Seppure la regola PPT, data la vaga formulazione e i principi soggettivi, non fornisca criteri generalmente validi che consentano di definire il concetto di abuso, le spiegazioni esaustive e i numerosi esempi contenuti nel commentario sul Modello OCSE vengono in aiuto e fungono da linee guida interpretative.

L'articolo 22a paragrafo 2 CDI–LV corrisponde a un'eventuale disposizione integrativa proposta nel commentario relativo alla regola PPT. Ai sensi di tale norma è possibile accordare determinati benefici convenzionali anche in situazioni di abuso di cui al paragrafo 1, qualora la rispettiva autorità competente secondo la CDI–LV concluda che tali benefici sarebbero stati accordati in assenza della struttura o dell'operazione abusiva menzionata al paragrafo 1. La disposizione garantisce che, in caso di utilizzo abusivo o della convenzione, uno Stato contraente possa adottare i provvedimenti fiscali previsti per la fattispecie che sarebbe sussistita in assenza della struttura o dell'operazione abusiva. Per la Svizzera tale disposizione è meramente di natura dichiarativa, in quanto le autorità fiscali hanno già la facoltà di concedere secondo il diritto interno benefici fiscali anche senza una simile clausola.

Articolo X del Protocollo di modifica concernente l'articolo 23 CDI–LV (Eliminazione della doppia imposizione)

Conformemente alla politica svizzera in materia di convenzioni, l'articolo 23 paragrafo 2 lettera a precisa che gli utili che un residente di Svizzera ritrae dall'alienazione di partecipazioni a società immobiliari lettoni sono esenti dall'imposizione in Svizzera unicamente se ne è comprovata l'imposizione effettiva in Lettonia.

Articolo XI del Protocollo di modifica concernente l'articolo 25 CDI-LV (Procedura amichevole)

Questa disposizione prevede l'adozione nella CDI-LV di una clausola arbitrale sulla base del Modello OCSE e riflette la politica svizzera in materia di convenzioni. Per i dettagli concernenti la procedura arbitrale si rimanda al messaggio del 5 settembre 2007² concernente una nuova CDI con il Sudafrica.

Dalla prassi è emerso che spesso le procedure amichevoli, in particolare quelle concernenti i prezzi di trasferimento, non possono concludersi entro i due anni previsti dal Modello OCSE. È stato dunque convenuto di prolungare a tre anni il termine fissato per risolvere il caso.

La procedura arbitrale viene avviata su richiesta del contribuente interessato se le autorità competenti di entrambi gli Stati contraenti non giungono a un accordo amichevole entro tre anni dalla presentazione del caso. Per gli Stati contraenti il lodo arbitrale è vincolante nel singolo caso, a condizione che nessun contribuente direttamente interessato lo respinga o che le autorità competenti e le persone interessate non giungano a un'altra soluzione entro sei mesi dalla notifica del lodo arbitrale. Le questioni procedurali saranno convenute dalle autorità competenti.

Articolo XII del Protocollo di modifica concernente l'articolo 26 CDI-LV (Scambio di informazioni)

Il Protocollo di modifica introduce una disposizione concernente lo scambio di informazioni conforme allo standard internazionale. Le seguenti spiegazioni entrano soltanto nel merito di alcuni punti dell'articolo 26 CDI-LV e della relativa disposizione del Protocollo (par. 12 Protocollo della Convenzione, art. XIII n. 11 del Protocollo di modifica).

Nel corso dei negoziati la Svizzera ha comunicato alla delegazione lettone che non concede assistenza amministrativa se la domanda si basa su dati acquisiti illegalmente.

Come stabilito nelle CDI che la Svizzera ha concluso con altri Stati e nel Modello OCSE, la disposizione sullo scambio di informazioni si applica a tutte le imposte.

Il Protocollo della Convenzione (n. 12) precisa le disposizioni dell'articolo 26. Questo numero disciplina in dettaglio le condizioni che le richieste di informazioni (lett. b) devono soddisfare. Sono necessari in particolare l'identificazione del contribuente interessato e, se sono noti, il nome e l'indirizzo del detentore (ad es. di una banca) presunto delle informazioni richieste. Il Protocollo stabilisce inoltre che queste condizioni non devono essere interpretate in modo da ostacolare uno scambio effettivo di informazioni (lett. c).

Lo standard internazionale prevede che lo scambio di informazioni sia limitato alle domande concrete. A seguito della rielaborazione dello standard, vi sono comprese anche le domande concrete riguardanti un gruppo chiaramente individuabile di contribuenti che si suppone non abbiano adempiuto ai loro obblighi fiscali nello

² FF 2007 5985

Stato richiedente. Il Protocollo di modifica concernente la CDI–LV consente di dare seguito a queste domande. L’identificazione può avvenire tramite il nome e l’indirizzo della persona interessata ma anche attraverso altri mezzi, come ad esempio la descrizione di un modello di comportamento. Tale interpretazione segue la regola interpretativa sui presupposti di una domanda (lett. c in combinato disposto con lett. b), che obbliga gli Stati contraenti a garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza tuttavia autorizzare le «fishing expedition». La legge del 28 settembre 2012³ sull’assistenza amministrativa fiscale disciplina le premesse procedurali per entrare nel merito di domande raggruppate.

L’articolo 26 CDI–LV non contempla lo scambio di informazioni spontaneo e automatico.

La nuova disposizione 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 XIII numero 10 del Protocollo di modifica concernente il paragrafo 11 del Protocollo della Convenzione (ad art. 18 e 24 – Contributi di previdenza)

Questa disposizione concerne la presa in considerazione sul piano fiscale dei contributi di previdenza. Avviene regolarmente che i contributi di previdenza sono versati in uno Stato contraente mentre il reddito da attività lucrativa è tassato nell’altro Stato. In queste situazioni vi è il rischio che i contributi di previdenza non vengano considerati a livello fiscale. L’Accordo del 21 giugno 1999⁴ tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea e i suoi Stati membri, dall’altra, sulla libera circolazione delle persone (di seguito «Accordo sulla libera circolazione delle persone») coordina i sistemi di sicurezza sociale dei Paesi interessati (allegato II dell’Accordo sulla libera circolazione delle persone). Le disposizioni, che sono applicabili ai cittadini della Svizzera e degli Stati membri dell’UE che lavorano in Svizzera o in uno Stato membro dell’UE o che vi hanno lavorato e si sono poi trasferiti in un altro Paese, prevedono a priori l’assoggettamento al sistema di assicurazione sociale di un unico Stato.

Poiché le disposizioni di coordinamento concernenti la sicurezza sociale dell’Accordo sulla libera circolazione delle persone non corrispondono a quelle delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni in materia di imposta sul reddito, sono frequenti i casi in cui una persona che risiede in uno Stato contraente ma lavora nell’altro deve versare i contributi alle assicurazioni sociali nel primo Stato sebbene il suo reddito sia imponibile nel secondo. Nel quadro dei negoziati è stato possibile convenire che in tali casi i contributi di previdenza versati nel primo Stato contraente sono considerati fiscalmente nello Stato di lavoro alla stregua dei contributi del sistema di previdenza di quest’ultimo Stato. Per la Svizzera si tratta dei contributi del 1°, del 2° pilastro nonché del pilastro 3a.

In Svizzera la deduzione dei contributi alle assicurazioni sociali svizzere (compresa la previdenza professionale) è già oggi considerata in modo forfettario nelle tariffe

³ RS 651.1

⁴ RS 0.142.112.681

dell'imposta alla fonte. Pertanto, di regola, la vigente prassi svizzera soddisfa sin d'ora il contenuto della disposizione.

Articolo XIV del Protocollo di modifica (Entrata in vigore)

Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicano agli anni fiscali che iniziano il 1° gennaio dell'anno civile successivo alla sua entrata in vigore, o dopo tale data. Lo stesso vale anche per le disposizioni concernenti lo scambio di informazioni.

4 Ripercussioni finanziarie

La modifica della CDI-LV in esame riduce al 10 per cento la quota di partecipazione, per cui sui dividendi si applicherà un'imposta residua pari a zero. La Svizzera ha già convenuto con numerosi altri Paesi una tale aliquota d'imposta. Per quanto concerne i canoni l'imposta residua si abbassa dal 10 al 5 per cento. Nel complesso, questi provvedimenti consolideranno le condizioni quadro fiscali, ripercuotendosi così positivamente sull'economia svizzera. Il Protocollo di modifica è attuabile attingendo alle risorse di personale attualmente disponibili.

5 Aspetti giuridici

5.1 Costituzionalità

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 della Costituzione federale (Cost.)⁵, secondo il quale gli affari esteri competono alla Confederazione. Ai sensi dell'articolo 166 capoverso 2 Cost. l'Assemblea federale ha facoltà di approvare il Protocollo di modifica.

5.2 Forma dell'atto

Sottostanno a referendum facoltativo secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d Cost. i trattati internazionali di durata indeterminata e indenunciabili, quelli che prevedono l'adesione a un'organizzazione internazionale oppure quelli che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. Secondo l'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002⁶ sul Parlamento contengono norme di diritto le disposizioni che, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impongono obblighi, conferiscono diritti o determinano competenze. Sono considerate importanti le disposizioni che devono essere emanate sotto forma di legge federale ai sensi dell'articolo 164 capoverso 1 Cost.

Il Protocollo di modifica è concluso per un periodo indeterminato, ma è denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Esso non prevede

⁵ RS 101

⁶ RS 171.10

l'adesione a un'organizzazione internazionale e non è emanato sotto forma di legge federale.

Per stabilire se il decreto contenga importanti norme di diritto, occorre considerare quanto segue. Il Protocollo di modifica comprende disposizioni che, per la prima volta, traducono in misure attuative determinati sviluppi introdotti dal progetto BEPS, tra cui la regola PPT. Inoltre estende lo scambio di informazioni e lo adegua allo standard internazionale, in linea con la più recente politica convenzionale svizzera in materia. Queste modifiche costituiscono un'importante novità della politica svizzera nell'ambito delle CDI. Di conseguenza, il decreto federale che approva il Protocollo di modifica è sottoposto a referendum facoltativo secondo l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost.

5.3 Delega di competenze

A seguito di un'analisi⁷ svolta dal Dipartimento federale di giustizia e polizia, il 22 giugno 2016 il Consiglio federale ha deciso di non ritenere più come criterio determinante per stabilire se un trattato internazionale debba essere sottoposto a referendum facoltativo il fatto che tale trattato non comporti obblighi più estesi di quelli previsti da altri accordi analoghi già conclusi. Inoltre ha incaricato i dipartimenti di elaborare delle norme di delega settoriali che attribuiscono al Consiglio federale o all'Assemblea federale la facoltà di concludere, mediante decreto federale semplice, trattati internazionali negli ambiti che sono di loro competenza e che richiedono una delega. Tali norme devono essere iscritte in un atto normativo sottostante a referendum facoltativo.

Il presente Protocollo di modifica introduce un adeguamento della CDI-LV ai sensi della politica svizzera in materia di convenzioni e, al contempo, traduce in misure attuative alcuni sviluppi introdotti dal progetto BEPS. In futuro occorrerà modificare o concludere altre CDI secondo regolamentazioni fiscali internazionali equiparabili. Pertanto, il nostro Collegio chiede che l'Assemblea federale sia autorizzata ad approvare, con decreto federale semplice, CDI che disciplinano in modo analogo gli stessi ambiti della CDI-LV emendata dal Protocollo di modifica. In tal modo, la conclusione e la revisione di CDI in linea con gli schemi procedurali della politica svizzera in materia di convenzioni non dovranno più essere sottoposte a referendum facoltativo. Tuttavia, se in un secondo tempo la Svizzera dovesse convenire nel quadro di trattati internazionali disposizioni che esulino da quanto previsto dalla versione emendata dal presente Protocollo di modifica della CDI-LV, allora il rispettivo decreto dovrà essere sottoposto a referendum facoltativo.

⁷ Rapporto del Dipartimento federale di giustizia e polizia del 29 agosto 2014, «Evoluzione successiva al 2003 della prassi del Consiglio federale e dell'Assemblea federale in materia di referendum facoltativo sui trattati internazionali», consultabile al seguente indirizzo: www.ejpd.admin.ch > Attualità > News > 2016 > Referendum facoltativo per gli accordi internazionali standard.

5.4 Procedura di consultazione

Ai sensi dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005⁸ sulla procedura di consultazione (LCo) è indetta una procedura di consultazione per trattati internazionali che sottostanno a referendum conformemente all'articolo 140 capoverso 1 lettera b o 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Cost. Tuttavia, secondo l'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si può rinunciare a una procedura di consultazione se non vi è da attendersi nessuna nuova informazione poiché le posizioni degli ambienti interessati sono note, in particolare poiché è già stata svolta una consultazione sull'oggetto su cui verte il progetto. La rinuncia alla procedura di consultazione deve essere motivata indicando le ragioni oggettive che la giustificano (art. 3a cpv. 2 LCo).

Conformemente al diritto previgente, il presente Protocollo di modifica della CDI-LV è stato oggetto di un'indagine conoscitiva, avviata l'11 marzo 2016 con la trasmissione di un rapporto all'attenzione dei Cantoni e degli ambienti economici interessati alla conclusione di CDI. Il progetto è stato accolto favorevolmente e non ha incontrato opposizioni. Poiché le posizioni degli ambienti interessati sono note e documentate, in virtù dell'articolo 3a capoverso 2 LCo si può rinunciare a una procedura di consultazione.

⁸ RS 172.061