



22 agosto 2018

Convenzione multilaterale per l'attuazione di misure relative alle convenzioni fiscali finalizzate a prevenire l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili

Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Regno Unito per evitare le doppie imposizioni

Risultati della consultazione

Indice

1.	Situazione iniziale.....	4
1.1.	Introduzione	4
1.2.	Contenuto del progetto	4
2.	Procedura di consultazione e metodo di esposizione	5
2.1.	Procedura di consultazione.....	5
2.2.	Metodo di esposizione	5
3.	Posizione generale dei partecipanti alla consultazione	6
4.	Analisi tematica	6
4.1.	Aspetti fondamentali dell'adozione delle disposizioni concernenti la procedura arbitrale (parte VI della Convenzione BEPS)	6
4.2.	Costi della procedura arbitrale (art. 25 della Convenzione BEPS).....	8
4.3.	Posizione della Svizzera in merito agli effetti che la Convenzione BEPS esplica sulle CDI.....	8
4.4.	Delega di competenze per la notifica di future CDI.....	8
4.5.	Attuazione degli standard minimi relativi alle convenzioni fiscali	9
5.	Altre richieste e osservazioni	9

Elenco delle abbreviazioni dei partecipanti alla consultazione

ASB	Associazione svizzera dei banchieri
CdC	Conferenza dei Governi cantonali
CDCF	Conferenza dei direttori cantonali delle finanze
CP	Centre Patronal
CSI	Conferenza svizzera delle imposte
DFF	Dipartimento federale delle finanze
economiesuisse	economiesuisse – Federazione delle imprese svizzere
EXPERTsuisse	Associazione svizzera degli esperti in revisione contabile, fiscalità e consulenza fiduciaria
FER	Fédération des Entreprises Romandes
PLR	PLR.I Liberali Radicali
PPD	Partito popolare democratico
PSS	Partito socialista svizzero
SwissHoldings	Fédération des groupes industriels et de services en Suisse
UBCS	Unione delle banche cantonali svizzere
UDC	Unione Democratica di Centro
USI	Unione svizzera degli imprenditori
USS	Unione sindacale svizzera

1. Situazione iniziale

1.1. Introduzione

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 economico (OCSE) e il G20 hanno varato un progetto per contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili («Base Erosion and Profit Shifting», BEPS). Il piano d'azione BEPS, che comprende 15 misure e mira a combattere l'eccessiva riduzione dell'utile imponibile e il trasferimento artificiale degli utili in Paesi a imposizione bassa o nulla, è stato adottato nel 2013 e i relativi lavori tecnici si sono conclusi nel 2015 con la pubblicazione di numerosi rapporti.

Alcuni di questi rapporti contengono proposte di disposizioni volte a modificare le vigenti convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Nell'intento di attuare le modifiche in tempi brevi e in modo efficiente, il piano d'azione BEPS aveva incaricato un gruppo di esperti di verificare l'attuabilità di uno strumento multilaterale atto a modificare le CDI bilaterali (azione 15). Nel suo rapporto, il gruppo di esperti è giunto alla conclusione che uno strumento multilaterale è auspicabile e realizzabile.

Lo strumento è stato quindi elaborato da un gruppo ad hoc che riuniva esponenti di oltre 100 Stati e Giurisdizioni, tra cui la Svizzera. Nel mese di novembre del 2016, il gruppo ad hoc ha varato 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»).

Una parte delle disposizioni contenute nella Convenzione BEPS relative alle CDI sono standard minimi che tutti gli Stati membri dell'OCSE e del G20 nonché numerosi altri Stati e Giurisdizioni si sono impegnati ad attuare. Fondamentalmente questi standard minimi corrispondono alla politica attualmente perseguita dalla Svizzera in materia di CDI e sono pattuiti dalla Svizzera anche nei negoziati bilaterali sulle CDI. Per garantire l'attuazione degli standard minimi e impedire che Stati o Giurisdizioni possano ottenere un vantaggio competitivo dalla mancata attuazione, si dovrà verificare la loro messa in atto mediante le cosiddette valutazioni tra pari («peer review»).

Oggetto della procedura di consultazione è stato, oltre alla Convenzione BEPS, anche il Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e il Regno Unito per evitare le doppie imposizioni (di seguito «Protocollo di modifica CDI-GB»), firmato il 30 novembre 2017. Il Protocollo attua materialmente la Convenzione BEPS nelle relazioni bilaterali con il Regno Unito. Il Protocollo di modifica CDI-GB sarà sottoposto alle Camere federali per approvazione con messaggio separato. Nel capitolo 3 vengono riassunti i risultati della consultazione relativa al Protocollo di modifica CDI-GB.

1.2. Contenuto del progetto

La Svizzera ha collaborato attivamente al progetto BEPS e, in particolare, all'elaborazione della Convenzione BEPS. Ha contribuito a conferirle la flessibilità necessaria affinché potesse essere attuata in sintonia con la propria politica in materia di CDI. Poiché prevede la possibilità di formulare riserve, la Convenzione BEPS non obbliga a recepire le disposizioni che non costituiscono standard minimi.

In sostanza, con la Convenzione BEPS la Svizzera attua gli standard minimi intesi a prevenire l'uso illecito delle convenzioni e a migliorare l'efficienza dei meccanismi di risoluzione delle

controversie. In sintonia con la sua politica in materia di CDI¹, la Svizzera ha inoltre optato per l'introduzione di una clausola arbitrare nelle CDI che rientrano nel campo di applicazione della Convenzione BEPS (di seguito «CDI coperte»). Una clausola arbitrare ai sensi della Convenzione BEPS sostituirà le clausole esistenti e integrerà le CDI che ne sono sprovviste, sempre che lo Stato partner della Svizzera opti a sua volta per l'inserimento.

In occasione della firma della Convenzione BEPS, la Svizzera ha annunciato in via provvisoria la sua intenzione di modificare in virtù della Convenzione BEPS le CDI con Argentina, Austria, Cile, India, Islanda, Italia, Liechtenstein, Lituania, Lussemburgo, Polonia, Portogallo, Repubblica Ceca, Sudafrica e Turchia.

2. Procedura di consultazione e metodo di esposizione

2.1. Procedura di consultazione

Sono stati invitati a partecipare alla procedura di consultazione i Governi dei 26 Cantoni, la CdC, 13 partiti politici, tre associazioni mantello nazionali dei Comuni, delle Città e delle regioni di montagna, otto associazioni mantello dell'economia e 34 rappresentanti di ambienti interessati. Diversi partecipanti alla consultazione hanno inviato il loro parere solo in merito alla Convenzione BEPS, mentre altri si sono espressi contemporaneamente su entrambi i progetti (Convenzione BEPS e Protocollo di modifica CDI-GB).

Tra gli invitati alla consultazione, 24 Cantoni (AI, AR, AG, BE, BL, BS, FR, GE, GL, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH), la CDCF, quattro partiti politici (PPD, PLR, PSS, UDC), l'associazione mantello delle Città, quattro associazioni mantello nazionali dell'economia (USI, economiesuisse, ASB, USS) come pure quattro rappresentanti di ambienti interessati (CP, EXPERTsuisse, SwissHoldings, UBCS) hanno inoltrato le loro prese di posizione.

Infine, si sono espressi sul progetto anche due partecipanti non ufficialmente invitati (Swiss-American Chamber of Commerce, FER).

Gran parte dei Cantoni si associa espressamente (BE, FR e LU) al parere della CDCF del 9 febbraio 2018 oppure lo condivide a grandi linee (AR, AI, BS, BL, GE, JU, NW, SG, SH, SZ, TG, VD, VS, ZG, ZH). I Cantoni OW e UR rinunciano all'inoltro di un parere distinto e si associano anch'essi alla posizione della CDCF.

L'UBCS fa sapere che le banche cantonali, dopo aver esaminato il progetto, hanno integrato le loro proposte nel parere dell'ASB. L'Unione sostiene la posizione dell'ASB e rinuncia a far pervenire un parere distinto. Anche l'USI rinuncia a esprimersi in merito, in quanto, data la ripartizione dei compiti tra la stessa ed economiesuisse, il progetto in esame rientra nelle competenze di quest'ultima.

Cinque partecipanti alla consultazione (AG, GL, NE, Unione delle città svizzere, USS) rinunciano a una presa di posizione o non hanno formulato osservazioni.

2.2. Metodo di esposizione

¹ La Svizzera ha concordato una clausola arbitrare secondo l'articolo 25 paragrafo 5 del Modello di convenzione dell'OCSE nelle CDI in vigore con i seguenti Stati o Giurisdizioni: CDI con Albania, Australia, Austria, Belgio, Estonia, Francia, Germania, Grecia, Hong Kong, Islanda, Kazakistan, Liechtenstein, Lussemburgo, Malta, Norvegia, Paesi Bassi, Polonia, Regno Unito, Slovacchia, Slovenia, Svezia, Spagna, Sudafrica e Uruguay.

Anziché singolarmente, i pareri pervenuti saranno analizzati per campi tematici, riportando la posizione generale dei partecipanti. I pareri integrali sono pubblicati in Internet a cura della Cancelleria federale.

3. Posizione generale dei partecipanti alla consultazione

La maggioranza dei partecipanti si dichiara favorevole ai due progetti.

Approvano la Convenzione BEPS, esplicitamente e senza riserve il PLR, il PSS, economie-suisse, SwissHoldings, la Swiss-American Chamber of Commerce e la FER.

Il Cantone TI e l'ASB accolgono la Convenzione BEPS, chiedendo tuttavia di rinunciare alla delega di competenze al Consiglio federale per stipulare altre CDI in virtù della Convenzione BEPS.

Pur essendo sostanzialmente favorevoli alla Convenzione BEPS, alcuni partecipanti (CDCF, AI, AR, AG, BE, BL, BS, FR, GE, GL, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SH, SZ, TG, UR, VD, VS, ZG, ZH, PPD) chiedono però di rinunciare all'opzione per l'applicazione delle disposizioni concernenti la procedura arbitrale (parte VI della Convenzione BEPS).

L'UDC respinge la Convenzione BEPS, ma approva esplicitamente la procedura arbitrale prevista.

In linea di principio, EXPERTsuisse respinge sotto il profilo fiscale gran parte delle disposizioni materiali della Convenzione BEPS. A fronte del fatto che la Svizzera sarebbe in ogni caso costretta ad accettare la Convenzione BEPS nella sua forma attuale, EXPERTsuisse si dichiara comunque favorevole al progetto.

La conclusione del Protocollo di modifica CDI-GB è stata accolta favorevolmente dai partecipanti alla consultazione che si sono pronunciati sulla questione (AI, BL, BS, BE, JU, LU, NE, NW, SG, SH, SZ, TG, UR, VS, VD, ZG, ZH, CDCF, PLR, PSS, economie-suisse, CP, ASB, SwissHoldings, FER, Swiss-American Chamber of Commerce). L'UDC ha annunciato che nel quadro dei dibattiti parlamentari avrebbe esaminato con attenzione il Protocollo di modifica CDI-GB.

4. Analisi tematica

4.1. Aspetti fondamentali dell'adozione delle disposizioni concernenti la procedura arbitrale (parte VI della Convenzione BEPS)

Il PLR, l'UDC, economie-suisse, l'ASB, la FER, la Swiss-American Chamber of Commerce e SwissHoldings si dichiarano favorevoli all'adozione delle disposizioni concernenti la procedura arbitrale (parte VI della Convenzione BEPS). Il PLR e l'UDC ritengono l'accordo arbitrale importante per le imprese svizzere, poiché rappresenterebbe uno strumento chiaramente migliore rispetto alla procedura amichevole applicata attualmente nell'ambito delle CDI. Economie-suisse e SwissHoldings sono del parere che le clausole arbitrali permettano di migliorare la risoluzione delle controversie, riducendo così, per le imprese operanti a livello internazionale, il crescente rischio di doppia imposizione conseguente al progetto BEPS. La FER e la Swiss-American Chamber of Commerce aggiungono, inoltre, che l'introduzione di clausole arbitrali contribuirebbe alla certezza del diritto e sosterrrebbe le imprese nel loro intento di mantenere durevolmente la sostanza economica e il sostrato fiscale in Svizzera. SwissHoldings sottolinea l'importante passo avanti compiuto con l'inserimento della clausola arbitrale nella CDI con l'Italia, uno dei principali partner commerciali della Svizzera. Economie-suisse e la FER osservano,

infine, che le clausole arbitrali avrebbero anche un effetto positivo sulla durata delle procedure amichevoli.

La CDCF si è espressa contro l'adozione delle disposizioni concernenti la procedura arbitrale (parte VI della Convenzione BEPS). Pur riconoscendo che le clausole arbitrali sarebbero conformi alla politica svizzera in materia di CDI, respinge comunque l'adozione automatica di tali disposizioni nell'ambito di una Convenzione multilaterale. È del parere che le clausole arbitrali debbano essere concordate unicamente nel quadro di CDI bilaterali dopo aver valutato attentamente rischi e opportunità. Disciplinando tali clausole nella Convenzione BEPS, la Svizzera non sarebbe più in grado di controllare con quali Stati sottoporsi alla procedura arbitrale, esponendosi così a un elevato rischio politico-finanziario che gli Stati a elevata fiscalità possano pretendere, con retroattività di molti anni, i pagamenti d'imposta già effettuati, motivando la loro richiesta con la sostanza mancante o insufficiente in Svizzera o con prezzi di trasferimento «errati». La CDCF fa inoltre notare che finora, in caso di controversie, era l'impresa ad assumersi il rischio di una (parziale) doppia imposizione e a essere pertanto indotta a opporsi con determinazione alle pretese fatte valere retroattivamente, facendosi anche carico dell'onere. Con le nuove disposizioni il rischio finanziario verrebbe trasferito integralmente agli Stati interessati, esonerando l'impresa. La CDCF ritiene particolarmente scorretta questa circostanza laddove l'impresa stessa crei e influenzi attivamente il rischio con la ricerca di zone grigie e l'ottimizzazione fiscale «forzata». In alternativa, la CDCF chiede di limitare la procedura arbitrale perlomeno ai periodi fiscali futuri.

La maggior parte dei Cantoni (AR, AI, BE, BS, BL, FR, GE, JU, LU, NW, SG, SH, SZ, TG, VD, VS, ZG, ZH) e il PPD appoggiano la posizione della CDCF sulla parte VI della Convenzione BEPS oppure la condividono nei tratti di fondo.

SwissHoldings si esprime nel proprio parere anche in merito alla motivazione adottata dalla CDCF contro l'adozione della parte VI della Convenzione BEPS:

- nelle procedure amichevoli la Svizzera sarebbe già obbligata dal diritto vigente, in caso di rettifiche degli utili giustificate di uno Stato estero, a evitare la doppia imposizione procedendo a rettifiche corrispondenti in Svizzera, a meno che l'impresa abbia agito in malafede;
- una clausola arbitrale non inciderebbe in alcun modo sugli interessi perseguiti dalle imprese, poiché sia nelle procedure amichevoli sia in quelle arbitrali lo scopo sarebbe quello di fornire alle autorità fiscali svizzere le argomentazioni e i mezzi di prova necessari, affinché le imprese, nella misura di quanto consentito dalla legislazione estera, possano tassare in Svizzera gli utili conseguiti e non nello Stato estero a fiscalità elevata;
- in presenza di una clausola arbitrale si potrebbero arginare le pratiche degli Stati a fiscalità elevata descritte dalla CDCF. Con l'inserimento delle clausole arbitrali nelle CDI, gli Stati esteri sarebbero tenuti ad annullare, su ordine del tribunale arbitrale, le rettifiche non giustificate. La piazza economica svizzera ne trarrebbe vantaggio, con conseguente incremento delle entrate per Confederazione, Cantoni e Comuni;
- SwissHoldings non condivide l'opinione della CDCF secondo cui le imprese dichiarerebbero in grande stile profitti troppo alti in Svizzera. Le pratiche fiscali rischiose non sarebbero infatti apprezzate dagli investitori e comporterebbero generalmente un calo delle quotazioni di borsa. Sarebbe quindi poco probabile che le direzioni dei gruppi quotati in borsa ricorrano regolarmente a pratiche di questo tipo. Alcuni casi eccezionali, talvolta persino punibili, non dovrebbero essere adottati a pretesto per desistere da uno strumento positivo come le clausole arbitrali.

SwissHoldings ed economiesuisse si dichiarano contrarie anche all'alternativa proposta dalla CDCF, ovvero di limitare la procedura arbitrale solo a periodi fiscali futuri.

4.2. Costi della procedura arbitrale (art. 25 della Convenzione BEPS)

Alcuni Cantoni (AI, BL, SG, TG, VD, VS, ZH) respingono il principio che i costi della procedura arbitrale siano a carico delle Giurisdizioni contraenti, anche se l'accordo amichevole che dà attuazione alla decisione arbitrale viene respinto dalla persona interessata (cfr. art. 25 della Convenzione BEPS). Essi chiedono che i costi siano assunti secondo il principio di causalità. Considerano negativo anche il fatto che la persona o l'impresa interessata possa respingere l'accordo amichevole che dà attuazione alla decisione arbitrale e sottoporre le questioni non risolte a un tribunale (cfr. art. 19 par. 4 sottopar. b Convenzione BEPS).

4.3. Posizione della Svizzera in merito agli effetti che la Convenzione BEPS esplica sulle CDI

Alcuni partecipanti alla consultazione (CDCF, PPD, economiesuisse, ASB) condividono la posizione della Svizzera in merito agli effetti della Convenzione BEPS sulle CDI coperte e quindi alla modifica del tenore delle CDI coperte in virtù della Convenzione stessa.

Secondo la CDCF, la posizione contraria, in base a cui la Convenzione BEPS non modifica il testo delle CDI e i due testi coesistono parallelamente, contrasterebbe con la pratica legislativa e di pubblicazione svizzera, compromettendo la certezza del diritto, la chiarezza e l'intelligibilità degli atti normativi non solo per i contribuenti ricorrenti, le autorità fiscali svizzere e i tribunali, ma anche per gli Stati partner, pregiudicando i rapporti con gli stessi. Il risparmio nel dispendio amministrativo ottenuto inizialmente con l'assenza di accordi sul tenore esatto delle CDI coperte potrebbe ricadere in seguito sulle procedure amichevoli e arbitrali.

Il PPD è a sua volta del parere che la Convenzione BEPS modifichi direttamente le CDI, analogamente agli effetti di un Protocollo di modifica. Questa posizione sarebbe in sintonia con la concezione svizzera del diritto. Il PLR deplora il fatto che tra gli Stati partecipanti vi sia disaccordo sulla questione se la Convenzione BEPS modifichi direttamente le CDI o meno. Anche se questo dovesse significare per la Svizzera convenire gli standard minimi con una parte degli Stati attraverso revisioni bilaterali delle CDI, il PLR auspicherebbe comunque che le misure BEPS relative alle convenzioni venissero attuate anche con questi Stati.

L'ASB ed economiesuisse condividono esplicitamente la posizione della Svizzera riguardo agli effetti esercitati dalla Convenzione BEPS sulle CDI coperte. Economiesuisse fa notare che l'economia sostiene l'intento della Svizzera di adeguare le CDI in virtù della Convenzione BEPS soltanto con quegli Stati che condividono la sua posizione e con i quali è possibile stabilire di comune intesa il tenore esatto delle CDI modificate dalla Convenzione BEPS. Con gli altri Stati, invece, bisognerebbe prevedere revisioni bilaterali delle CDI.

Il Cantone ZG osserva che l'introduzione della Convenzione BEPS pregiudicherebbe la chiarezza nell'ambito del diritto fiscale internazionale aumentando così i costi di esecuzione. Auspica quindi un rapido aggiornamento dell'attuale diritto in materia di convenzioni affinché si possa garantire la coerenza necessaria.

Il Cantone TI critica la proposta che attribuisce al DFF la competenza di stabilire con gli Stati partner il tenore esatto delle modifiche da apportare alle CDI coperte, risultanti dalle riserve formulate dalla Svizzera e dai suoi Stati partner.

4.4. Delega di competenze per la notifica di future CDI

Il PSS appoggia la disposizione (art. 2 del disegno di decreto federale che approva la Convenzione BEPS) che autorizza il Consiglio federale, dopo la consultazione delle commissioni parlamentari dell'economia e dei tributi, a notificare altre CDI, diverse da quelle coperte dalla Convenzione BEPS.

L'ASB e il Cantone TI sono invece contrari a questa delega di competenze. Analogamente a quanto avviene per le modifiche delle CDI, spetterebbe al Parlamento e ai Cantoni decidere in merito ad altre eventuali CDI da stipulare in virtù della Convenzione BEPS.

4.5. Attuazione degli standard minimi relativi alle convenzioni fiscali

Un'ampia maggioranza di Cantoni (AI, BL, FR, GE, JU, LU, NE, NW, SG, SZ, TG, VS, UR, ZG, ZH), la CDCF, il PPD, *economiesuisse*, *SwissHolding*, il CP, la FER e l'ASB approvano esplicitamente la posizione del Consiglio federale in merito al campo di applicazione materiale della Convenzione BEPS. *Economiesuisse* osserva che la Svizzera avrebbe contribuito attivamente, in sede di negoziati presso l'OCSE, a conferire alla Convenzione BEPS una fisionomia tale da consentire agli Stati di formulare riserve e accordare con una certa flessibilità gli effetti della Convenzione alle rispettive politiche in materia di CDI. Questa flessibilità permetterebbe alla Svizzera di limitare l'attuazione delle misure BEPS nell'ambito delle CDI agli standard minimi, un aspetto che l'economia accoglierebbe con grande favore.

Dal canto opposto, il PSS nutre dubbi circa la limitazione del campo di applicazione della Convenzione BEPS affermata dalla Svizzera. Il PSS è infatti dell'opinione che la Svizzera non debba seguire una via particolare, ma allinearsi il più possibile al diritto europeo e agli standard dell'OCSE. Le riserve che la Svizzera ha formulato nella Convenzione BEPS sarebbero pertanto da rimettere in discussione, in particolare quelle relative agli articoli 4, 10 e 11, che secondo il PSS necessiterebbero di ulteriori delucidazioni e opportune motivazioni.

5. Altre richieste e osservazioni

Alla luce delle disposizioni materiali della Convenzione BEPS e dei recenti sviluppi (in particolare l'introduzione di nuovi standard internazionali contro l'abuso dei trattati), il Cantone TI considera opportuna l'abolizione dell'ordinanza del 14 dicembre 1962 concernente i provvedimenti contro l'uso senza causa legittima delle convenzioni concluse dalla Confederazione per evitare le doppie imposizioni (RS 672.202), che ritiene obsoleta.

Il Cantone UR e la FER approvano il fatto che l'attuazione degli standard minimi del progetto BEPS relativi alle convenzioni sarà regolarmente sottoposta all'esame dell'«Inclusive Framework on BEPS» dell'OCSE nell'ambito delle valutazioni tra pari («peer reviews»). In tal modo nessuno Stato dovrebbe essere in grado di ricavare un vantaggio competitivo dalla mancata attuazione degli standard minimi.