



24.xxx

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

del ... 2024

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 la Serbia per evitare le doppie imposizioni.

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

... 2024

In nome del Consiglio federale svizzero:

La presidente della Confederazione, Viola Amherd
Il cancelliere della Confederazione, Viktor Rossi

Compendio

Tra la Svizzera e la Serbia è in vigore una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio che è stata firmata il 13 aprile 2005 e non è mai stata riveduta.

Da allora, nell'ambito dello scambio di informazioni su domanda si sono sviluppati nuovi standard minimi per le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI), scaturiti anche dal progetto dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici e del G20 volto a contrastare l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili. Allo stato attuale la CDI con la Serbia non tiene conto di questi standard.

La Svizzera ha pertanto proposto la conclusione di un Protocollo di modifica che adegui la CDI con la Serbia ai nuovi standard minimi. Il Protocollo di modifica è stato firmato il 19 settembre 2023.

Le disposizioni di questo Protocollo di modifica si applicano soltanto alla Repubblica di Serbia. Al Montenegro continua ad applicarsi la Convenzione esistente. I Cantoni e gli ambienti interessati hanno accolto favorevolmente la conclusione del Protocollo di modifica.

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Tra la Svizzera e la Serbia esiste una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (di seguito «CDI-RS»), firmata il 13 aprile 2005¹ e in seguito mai riveduta.

Conformemente alla politica convenzionale della Svizzera al momento della conclusione della Convenzione, quest'ultima contiene un articolo sullo scambio di informazioni che si limita ai casi ordinari di applicazione della Convenzione e alla prevenzione degli abusi.

Il 7 giugno 2017 la Svizzera ha firmato la Convenzione multilaterale del 24 novembre 2016² 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»). La Convenzione BEPS contiene una serie di disposizioni volte ad adeguare le vigenti convenzioni per evitare le doppie imposizioni (CDI). Una parte di queste 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 dell'adesione alla Convenzione BEPS, la Svizzera e la Serbia hanno discusso dell'attuazione bilaterale della stessa. La Serbia non è stata in grado di convenire con la Svizzera il tenore esatto degli adeguamenti da apportare alle disposizioni della CDI-RS in virtù della Convenzione BEPS. Poiché per la Svizzera questa è una condizione essenziale ai fini dell'applicazione della Convenzione BEPS, i due Stati contraenti hanno deciso di non effettuare l'adeguamento della CDI-RS ai risultati del piano d'azione BEPS per il tramite della Convenzione BEPS, bensì mediante un Protocollo bilaterale che modifica la CDI-RS (di seguito «Protocollo di modifica»).

I negoziati sul Protocollo di modifica (di seguito «Protocollo di modifica CDI-RS») si sono conclusi nel settembre del 2022. 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 Belgrado il 19 settembre 2023.

1.2 Valutazione

Il Protocollo di modifica contiene disposizioni che sarebbero state recepite nella CDI-RS se la Svizzera e la Serbia avessero stipulato la CDI in virtù della Convenzione BEPS. Il Protocollo di modifica e la Convenzione BEPS sono quindi

¹ RS 0.672.968.21

² RS 0.671.1

strettamente correlati a livello materiale, ma all'infuori di tale correlazione tra i due strumenti non sussiste un legame diretto.

Il Protocollo di modifica adegua la CDI-RS 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 quelle disposizioni relative alle CDI che costituiscono standard minimi del piano d'azione BEPS. Con la conclusione del Protocollo di modifica la Svizzera compie un ulteriore passo in questa direzione.

Il Protocollo di modifica adegua, inoltre, la disposizione sullo scambio di informazioni allo standard internazionale per lo scambio di informazioni su domanda e aggiorna la CDI-RS in modo tale che alcuni aspetti marginali della Convenzione siano in linea con le politiche perseguite da entrambi i Paesi.

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 Serbia.

La CDI-RS è stata conclusa quando Serbia e Montenegro formavano ancora un unico Stato. Nel frattempo, la federazione si è dissolta e la Serbia e il Montenegro formano due Stati separati. Le disposizioni di questo Protocollo di modifica si applicano soltanto alla Repubblica di Serbia, ma non al Montenegro, al quale continua ad applicarsi la Convenzione esistente.

2 Procedura preliminare, in particolare procedura di consultazione

Il Protocollo di modifica sottostà a referendum facoltativo conformemente all'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 Costituzione federale (Cost.)³. In virtù dell'articolo 3 capoverso 1 lettera c della legge del 18 marzo 2005⁴ sulla procedura di consultazione (LCo) si sarebbe pertanto dovuto indire una procedura di consultazione.

Nel gennaio 2023 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, per parere, una nota esplicativa. Il Protocollo di modifica CDI-RS è stato accolto favorevolmente e senza riserve. Dal momento che le posizioni degli ambienti interessati sono note e documentate, in virtù dell'articolo 3a capoverso 1 lettera b LCo si è potuto rinunciare allo svolgimento di una procedura di consultazione.

³ RS 101

⁴ RS 172.061

Art. 1 del Protocollo di modifica concernente il preambolo della CDI-RS

Con il presente articolo l'attuale preambolo della CDI-RS 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 Serbia 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-RS 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.

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

L'interpretazione dei concetti «Steuerhinterziehung oder -umgehung» (in tedesco), «fraude ou évacion fiscale» (in francese) ed «evasione o elusione fiscale» (in italiano) deve orientarsi al contesto internazionale e tenere conto, in particolare, dei concetti in inglese «tax evasion or avoidance». Questi ultimi comprendono ogni comportamento che in termini di repressibilità 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. 2 del Protocollo di modifica

La CDI-RS è stata conclusa quando Serbia e Montenegro formavano ancora uno Stato comune. Nel frattempo, la federazione si è dissolta e la Serbia e il Montenegro formano oggi due Stati separati. Il presente articolo precisa quindi le espressioni «Serbia e Montenegro» e «autorità competente», laddove quest'ultima si riferisce a un'autorità serba, menzionate nella CDI e nel Protocollo della Convenzione. Le disposizioni del Protocollo di modifica si applicano soltanto alla Repubblica di Serbia o al suo territorio, e non al Montenegro.

Art. 3 del Protocollo di modifica concernente l'art. 7 CDI-RS (Utili delle imprese)

Conformemente allo standard minimo delineato nell'azione 14 del piano d'azione BEPS «Rendere più efficaci i meccanismi di risoluzione delle controversie», i Paesi devono recepire, se possibile, il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 nelle loro convenzioni fiscali con il seguente tenore: «L'accordo [amichevole]

concluso è attuato nonostante i limiti temporali previsti dalla legislazione nazionale delle Giurisdizioni contraenti». Se uno Stato non può inserire questa disposizione nelle sue CDI, per evitare rettifiche successive che non possono più essere oggetto di uno sgravio previsto dalla procedura amichevole tale Stato dovrebbe recepire altre disposizioni che limitano il termine per una rettifica di cui all'articolo 7 paragrafo 2 o all'articolo 9 paragrafo 1 del Modello di convenzione dell'OCSE. Tali disposizioni sono contenute nel commentario relativo al Modello di convenzione dell'OCSE nella versione aggiornata di novembre 2017. Gli Stati che recepiscono il secondo periodo dell'articolo 25 paragrafo 2 non sono tenuti a introdurre simili disposizioni nelle loro convenzioni.

In questo contesto, il nuovo articolo 7 paragrafo 7 CDI-RS stabilisce che per gli utili attribuibili alla stabile organizzazione di un'impresa di uno Stato contraente non si può più eseguire una rettifica decorsi cinque anni dalla fine dell'anno fiscale in cui gli utili sarebbero stati attribuibili alla stabile organizzazione. Per le imprese associate l'articolo 9 paragrafo 3 CDI-RS prevede già una disposizione analoga.

Art. 4 del Protocollo di modifica concernente l'art. 9 CDI-RS (Imprese associate)

L'articolo 9 paragrafo 2 viene sostituito dalla disposizione aggiornata del Modello di convenzione dell'OCSE.

Art. 5 del Protocollo di modifica concernente l'art. 13 CDI-RS (Utili di capitale)

Il paragrafo 4 viene aggiornato. Contrariamente al tenore abituale, questa disposizione contempla, su richiesta della Serbia, non solo l'alienazione di azioni, ma anche di altre partecipazioni. In questo modo si tiene conto del fatto che le società di persone sono anche soggetti fiscali in base al diritto serbo.

Inoltre, nel paragrafo 5 del Protocollo della Convenzione viene precisato che l'espressione «partecipazioni comparabili» comprende in particolare partecipazioni in una società che riveste la forma di una società a garanzia limitata («limited liability company») costituita secondo il diritto serbo (art. 10 del Protocollo di modifica).

Art. 6 del Protocollo di modifica concernente l'art. 23 CDI-RS (Eliminazione della doppia imposizione)

Il numero (4) del paragrafo 2 introduce una cosiddetta clausola di «switch-over» che, conformemente alle disposizioni svizzere relative all'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese adottate sulla base delle prescrizioni modello GloBE (Global Anti-Base Erosion Model Rules) dell'Inclusive Framework on BEPS dell'OCSE e del G20 («Pillar Two»), consente alla Svizzera di riscuotere un'imposta integrativa («top-up tax») presso un residente della Svizzera che possiede una stabile organizzazione in Serbia. Questa clausola permette alla Svizzera di garantire un'imposizione minima conforme alle prescrizioni menzionate e di escludere così le misure adottate dagli altri Stati. Essa avrà effetto non appena la Svizzera avrà recepito le disposizioni relative all'imposizione minima dei grandi gruppi di imprese.

Art. 7 del Protocollo di modifica concernente l'art. 24 CDI-RS (Non discriminazione)

Esattamente come l'articolo 24 del Modello di convenzione dell'OCSE, il nuovo paragrafo 5 stabilisce che questa disposizione si applica alle imposte di ogni natura e denominazione.

Art. 8 del Protocollo di modifica concernente l'art. 26 CDI-RS (Scambio di informazioni)

Con il Protocollo di modifica l'articolo vigente viene sostituito da una nuova disposizione sullo scambio di informazioni secondo lo standard internazionale. Le seguenti spiegazioni entrano nel merito unicamente di alcuni punti del nuovo articolo 26 CDI-RS e della pertinente disposizione del Protocollo (par. 8).

Lo scambio di informazioni è applicabile a tutte le imposte riscosse da uno Stato contraente.

Le disposizioni dell'articolo 26 vengono concretizzate nel paragrafo 8 del Protocollo della CDI-RS (art. 11 del Protocollo di modifica). Questa disposizione disciplina nel dettaglio le condizioni che una domanda di informazioni deve soddisfare (n. 2). In particolare, è indispensabile identificare il contribuente interessato (ricorrendo a tutti gli elementi che ne consentono l'identificazione) e, se noti, il nome e l'indirizzo della persona (ad es. di una banca) che lo Stato richiedente ritiene in possesso delle informazioni richieste. Il Protocollo stabilisce altresì che tali premesse non devono essere interpretate in modo formalistico (n. 3).

Lo standard internazionale limita lo scambio di informazioni alle domande concrete, comprese le domande riguardanti un gruppo chiaramente definito di contribuenti che si suppone non abbiano adempiuto i loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. In virtù della CDI-RS la Svizzera può dare seguito a queste domande. Attraverso informazioni dettagliate sul gruppo di contribuenti che consentono allo Stato richiesto di identificare le persone interessate, lo Stato richiedente adempie il requisito dell'identificazione dei contribuenti interessati dalla domanda (n. 2). Tale interpretazione segue la regola d'interpretazione (n. 3 in combinato disposto con n. 2), che obbliga gli Stati contraenti a interpretare i requisiti posti a una domanda in modo da garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza tuttavia autorizzare «fishing expeditions». Le premesse procedurali per dare seguito a domande raggruppate sono stabilite nella legge del 28 settembre 2012⁵ sull'assistenza amministrativa fiscale.

L'articolo 26 CDI-RS non prevede lo scambio di informazioni spontaneo o automatico.

La nuova clausola 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.

Art. 9 del Protocollo di modifica concernente l'art. 28 CDI-RS (Diritto ai benefici)

⁵ RS 651.1

L'articolo 28 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-RS 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-RS.

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-RS. 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 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-RS 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. 12 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 successivo a quello dell'entrata in vigore del Protocollo stesso, o dopo tale data.

4 Ripercussioni

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 rilevante sulle entrate fiscali. È evidente che non sono previste ripercussioni negli altri ambiti. Il Protocollo di modifica può essere attuato nel quadro delle risorse umane già esistenti.

Il Protocollo di modifica si fonda sull'articolo 54 capoverso 1 Cost., 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 (cfr. anche art. 7a cpv. 1 della legge del 21 marzo 1997⁶ sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione). Poiché nella fattispecie 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 all'Assemblea federale.

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 2002⁷ 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 semplice i trattati internazionali soggetti a referendum (art. 24 cpv. 3 LParl).

⁶ RS 172.010

⁷ RS 171.10