

09.028

**Messaggio
concernente l'approvazione di una Convenzione per evitare
le doppie imposizioni con il Ghana**

del 6 marzo 2009

Onorevoli presidenti e consiglieri,

Vi sottoponiamo, per approvazione, un disegno di decreto federale che approva una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, sul patrimonio e sugli utili di capitale con il Ghana, firmata il 23 luglio 2008.

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

6 marzo 2009

In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Hans-Rudolf Merz
La cancelliera della Confederazione, Corina Casanova

Compendio

Il 23 luglio 2008 è stata firmata con il Ghana una Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, sul patrimonio e sugli utili di capitale.

Da alcuni anni il Ghana vuole migliorare in modo significativo il suo livello d'integrazione economica sia sul piano internazionale sia su quello regionale. In questo contesto il Ghana cerca di allargare la sua rete di convenzioni contro le doppie imposizioni. La Svizzera ha colto l'occasione e, dopo due cicli di negoziati, è stato possibile parafare un disegno di Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, sul patrimonio e sugli utili di capitale.

La Convenzione contiene regole che garantiscono una solida protezione per evitare le doppie imposizioni e apporta vantaggi importanti a favore dello sviluppo delle relazioni economiche bilaterali, contribuendo in tal modo a mantenere e promuovere gli investimenti diretti svizzeri.

I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione.

Messaggio

1 Caratteristiche della Convenzione

1.1 Situazione iniziale, svolgimento e risultato dei negoziati

Da alcuni anni il Ghana vuole migliorare in modo significativo il suo livello d'integrazione economica sia sul piano internazionale sia su quello regionale. Nella regione dell'Africa occidentale esso ricopre il ruolo di piattaforma d'accesso alle economie dei Paesi vicini. In questo contesto il Ghana cerca di allargare la sua rete di convenzioni per evitare le doppie imposizioni. Da parte svizzera è stata colta l'occasione per avviare negoziati in vista di concludere una Convenzione per evitare le doppie imposizioni.

I negoziati, avviati nel maggio del 2006, sono sfociati nella parafrase, nel marzo del 2008, di un disegno di Convenzione per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito, sul patrimonio e sugli utili di capitale. I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione. Essa è stata firmata ad Accra il 23 luglio 2008.

1.2 Apprezzamento

Un Accordo tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica del Ghana concernente la promozione e la protezione reciproche degli investimenti è già stato concluso l'8 ottobre 1991 (RS 0.975.236.3). Un certo numero di imprese svizzere è presente in Ghana ed è in particolare attivo nel settore agroalimentare e in quello dei servizi. Secondo i dati del Ghana, nel corso degli ultimi dieci anni, la Svizzera ha occupato la 12^a posizione nella classifica degli investitori diretti stranieri per quanto concerne il numero di investimenti, ma è per contro al 4^o posto (dietro a Stati Uniti, Malesia e Gran Bretagna) se si considera il volume finanziario di questi investimenti.

Anzitutto esportatore di materie prime agricole (cacao) o minerali (p. es. oro, bauxite, manganese, diamanti), il Ghana detiene riserve petrolifere e di gas di una certa importanza il cui sfruttamento dovrebbe intensificarsi. Esso offre opportunità interessanti di sviluppo economico, segnatamente per le imprese svizzere. Di conseguenza una convenzione per evitare le doppie imposizioni apporta una certezza del diritto in ambito fiscale.

La presente Convenzione contiene complessivamente soluzioni favorevoli e stabilisce condizioni quadro che permetteranno di mantenere e promuovere gli investimenti diretti, ciò che ha effetti benefici per lo sviluppo economico dei due Paesi. Essa contribuirà parimenti ad ampliare la rete di convenzioni svizzere in Africa. Infine, crea un precedente che può essere considerato propizio nei confronti degli Stati di questa regione del mondo.

La Convenzione segue in larga misura, sia sul piano formale sia su quello materiale, il modello di convenzione fiscale elaborato dall'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) e la prassi svizzera in materia di convenzioni. Di seguito sono pertanto commentate le principali differenze rispetto a questo modello e unicamente le particolarità della Convenzione che derogano alla prassi svizzera in materia di convenzioni.

Art. 2 Imposte considerate

La Convenzione comprende le imposte sul reddito, sul patrimonio e sugli utili di capitale. Oltre all'imposta sul reddito, il Ghana ha un'imposta separata per gli utili di capitale. Come nelle altre convenzioni per evitare le doppie imposizioni concluse dal Ghana, il campo di applicazione materiale di questa Convenzione comprende in modo esplicito anche le imposte sugli utili di capitale, in modo da evitare l'esclusione dal campo materiale della Convenzione dell'imposta del Ghana sugli utili di capitale.

Conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, l'imposta preventiva sulle vincite alle lotterie è esclusa dal campo di applicazione materiale (par. 5). Lo stesso varrà, se del caso, per le vincite alle lotterie in Ghana.

Art. 5 Stabile organizzazione

Il Ghana desiderava introdurre un ampio diritto d'imposizione allo Stato della fonte. Esso esigeva dunque che fossero considerati stabile organizzazione i cantieri di costruzione o di montaggio o le attività di vigilanza connesse la cui durata superasse i nove mesi, le prestazioni di servizi di un'impresa o di indipendenti la cui durata superasse i 183 giorni in un lasso di tempo di 12 mesi. Il compromesso raggiunto per gli articoli 12 (canoni e remunerazioni per prestazioni di servizi) e 14 (professioni indipendenti) prevede che l'imposizione dei servizi di gestione, servizi tecnici o di consulenza sia disciplinata negli articoli 12 e 14. In contropartita, nel paragrafo 3 è stato stabilito che i cantieri di costruzione e di montaggio (senza le attività di vigilanza connesse) sono considerati stabile organizzazione se la loro durata supera i nove mesi.

Art. 7 Utili delle imprese

Il principio del modello OCSE secondo cui l'imposizione degli utili di una stabile organizzazione si riferisce esclusivamente agli utili imputabili a detta stabile organizzazione è sancito nel numero 1 del Protocollo. Come in altre Convenzioni svizzere contro le doppie imposizioni, il paragrafo 3 dell'articolo 7 precisa che sono ammesse in deduzione dagli utili di una stabile organizzazione esclusivamente le spese giustificate commercialmente. In questo contesto, il numero 2 del Protocollo aggiunge che le spese dimostrate come fittizie non saranno ammesse in deduzione.

Art. 9 Imprese associate

Come nella maggior parte delle Convenzioni contro le doppie imposizioni concluse di recente, è stato possibile introdurre nei paragrafi 2 e 3 disposizioni che corrispondono alla prassi svizzera. La Convenzione prevede che gli Stati contraenti potranno

consultarsi su eventuali rettifiche di utili. Questi aggiustamenti possono essere effettuati entro un periodo massimo di cinque anni a partire dall'anno in cui i redditi oggetto dell'aggiustamento sono stati realizzati. Tale limitazione temporale non si applica in caso di frode od omissione volontaria (par. 3).

Art. 10 Dividendi

I dividendi provenienti da partecipazioni di almeno il 10 per cento detenute da società soggiacciono a un'imposta residua del 5 per cento nello Stato della fonte. In tutti gli altri casi l'imposta alla fonte residua ammonta al 15 per cento.

Art. 11 Interessi

Lo Stato della fonte degli interessi può riscuotere un'imposta limitata al 10 per cento (par. 2). Tuttavia, nel paragrafo 3, le eccezioni prevedono un'imposizione esclusiva nello Stato di residenza se gli interessi sono versati a titolo di vendita a credito di un equipaggiamento industriale, commerciale o scientifico, a titolo di vendita a credito di merci fornite da una ditta a un'altra ditta o se si tratta di un mutuo concesso da istituti bancari.

Art. 12 Canoni e remunerazioni per prestazioni di servizi

Lo Stato della fonte dei canoni può riscuotere un'imposta dell'8 per cento al massimo (par. 2). Dato che il leasing è escluso dalla definizione di canone, le remunerazioni che ne risultano sono comprese nell'articolo 7, come confermato nel numero 3 del Protocollo. Secondo il citato compromesso sull'imposizione dei servizi trovato negli articoli 5 (stabile organizzazione), 12 (canoni e remunerazioni per prestazioni di servizi) e 14 (professioni indipendenti) la portata dell'articolo 12 viene estesa ai servizi di gestione, ai servizi tecnici e ai servizi di consulenza. Questa soluzione figura già in altre Convenzioni per evitare le doppie imposizioni (p. es. quelle concluse con l'India, il Pakistan o lo Sri Lanka). Tuttavia, da un lato, l'imposizione nello Stato della fonte è limitata all'8 per cento e, dall'altro, questo diritto d'imposizione dello Stato della fonte riguarda solo le remunerazioni per prestazioni di servizi fornite in uno Stato contraente versati a una persona fisica. Nel caso dei pagamenti a titolo di attività di supervisione relativi alla vendita di macchine, vengono applicate le disposizioni generali dell'articolo 7 (utili delle imprese) o dell'articolo 14 (professioni indipendenti), a seconda dei casi. Questa imposizione alla fonte dell'8 per cento prevede anche l'esclusione dei pagamenti effettuati a una persona fisica, se questa ha una base fissa nello Stato della fonte o esercita un'attività per un periodo che supera i 9 mesi in un lasso di tempo di 12 mesi. In questi due casi viene applicata la regola dell'imposizione limitata a seguito della base fissa o della durata del soggiorno.

Art. 13 Utili di capitale

Come in altre convenzioni di doppia imposizione svizzera, il paragrafo 4 prevede che gli utili derivanti dall'alienazione di partecipazioni al capitale di un'impresa i cui beni consistono, direttamente o indirettamente, essenzialmente in beni immobili situati in uno Stato contraente sono imponibili in questo Stato contraente. Da parte svizzera, nell'articolo sui metodi per eliminare le doppie imposizioni (art. 24 par. 2

lett. a) viene precisato che la Svizzera può esonerare tali utili solo se è addotta la prova dell'imposizione in Ghana.

Art. 14 Professioni indipendenti

Come in altre convenzioni di doppia imposizione svizzere, la durata del soggiorno nello Stato della fonte dei redditi è considerata un criterio per una relazione fiscale, in alternativa alla base fissa. Un'attività indipendente esercitata per un periodo complessivo di 9 mesi in un lasso di tempo di 12 mesi in uno Stato contraente comporta pertanto una relazione economica e di conseguenza un'imposizione limitata delle attività indipendenti.

Art. 15 Lavoro subordinato

La presente disposizione segue i principi usuali, ma su un punto si scosta su domanda del Ghana, desideroso di offrire condizioni quadro favorevoli in materia d'imposizione salariale in relazione a cantieri di costruzione o a catene di montaggio, nonché alle attività di supervisione a esse collegate. Come in altre convenzioni concluse dal Ghana, segnatamente con i Paesi Bassi, la regola dell'imposizione salariale nel solo Stato di residenza prevale su quella del paragrafo 2, per il periodo di 9 mesi in cui il cantiere di costruzione o la catena di montaggio non sono considerate una stabile organizzazione.

Art. 17 Artisti e sportivi

Conformemente alla prassi svizzera in materia di convenzioni, l'imposizione nel luogo in cui un artista o uno sportivo esercita la sua attività viene applicata anche ai redditi attribuiti a un'altra persona diversa dall'artista o dallo sportivo medesimo, a meno che possa essere dimostrato che non esistono legami tra questa persona e l'artista o lo sportivo. Inoltre, l'imposizione nello Stato in cui è esercitata l'attività è esclusa se l'attività degli artisti e degli sportivi è sovvenzionata direttamente o indirettamente oppure in larga misura da fondi pubblici dell'altro Stato contraente.

Art. 23 Limitazione degli sgravi

Come ad esempio la Gran Bretagna, il Ghana applica in alcuni casi il principio dell'imposizione sulla sola base dei redditi o degli utili di capitale effettivamente trasferiti sul suo territorio (*«remittance basis»*). Allo scopo di evitare lacune di imposizione, è stata introdotta una disposizione che prevede che gli sgravi della convenzione possono essere concessi solo in proporzione all'ammontare effettivamente trasferito nello Stato di residenza sempre che questo Stato conosca tale principio nella sua legislazione. Sebbene formulata in modo bilaterale, questa disposizione riguarda i redditi di fonte svizzera distribuiti a un residente del Ghana. Questo principio non si applica agli enti pubblici.

Art. 24 Eliminazione della doppia imposizione

Il Ghana applicherà il metodo del computo per evitare la doppia imposizione. Nel caso dei dividendi da partecipazioni superiori al 10 per cento, il Ghana applica un computo per l'imposta sugli utili che grava i dividendi (*«underlying tax credit»*).

La Svizzera applica il metodo dell'esenzione dell'imposta con riserva della progressione e, per dividendi, interessi, canoni e servizi accorda, se del caso, il computo globale d'imposta.

Art. 27 Scambio di informazioni

Questo articolo prevede uno scambio di informazioni limitato ai casi di applicazione regolare della Convenzione.

Art. 29 Entrata in vigore

La Convenzione entrerà in vigore il giorno in cui perviene l'ultima notificazione concernente la conclusione delle procedure interne richieste per la sua entrata in vigore. Le disposizioni della Convenzione sono applicabili dal 1° gennaio successivo a quella data. Lo scambio di note del 6 dicembre 1963 tra la Svizzera e il Ghana concernente l'imposizione delle imprese di navigazione marittima o aerea (RS 0.672.936.35) decadrà a partire dalla data di applicazione della Convenzione.

3 Conseguenze finanziarie

Con la conclusione della Convenzione di doppia imposizione entrambi gli Stati contraenti rinunciano a determinate entrate fiscali. Per la Svizzera queste perdite risultano dal rimborso intero o parziale dell'imposta preventiva sui dividendi e dal computo delle imposte alla fonte riscosse dal Ghana su dividendi e interessi conformemente agli articoli 10 e 11 e, per quanto riguarda i canoni, all'articolo 12. In mancanza di statistiche appropriate, l'entità di queste perdite non può essere quantificata. Tuttavia tali perdite saranno parzialmente compensate dall'incremento dell'attrattiva della piazza economica svizzera, per cui dovrebbero risultare entrate supplementari nel quadro delle imposte dirette.

Questa Convenzione evita le doppie imposizioni e offre alla Svizzera e alla sua economia una solida base nei rapporti bilaterali, sopprimendo possibili svantaggi fiscali nei confronti di altri Stati con cui il Ghana ha concluso una Convenzione per evitare le doppie imposizioni. La Convenzione può in tal modo favorire la concorrenzialità della Svizzera e avere effetti positivi sul piano economico e finanziario. Nel suo insieme la Convenzione contribuisce al mantenimento e allo sviluppo delle relazioni economiche bilaterali nonché al promovimento degli investimenti diretti svizzeri in Ghana. I Cantoni e le cerchie economiche interessate hanno accolto favorevolmente la conclusione della Convenzione. Del resto, occorre ricordare che le Convenzioni per evitare le doppie imposizioni sono concluse innanzitutto nell'interesse dei contribuenti e favoriscono la cooperazione economica, il che è uno degli scopi principali della politica svizzera in materia di commercio con l'estero.

4 Costituzionalità

La Convenzione si fonda sull'articolo 54 della Costituzione federale (RS 101), che attribuisce alla Confederazione la competenza in materia di affari esteri. Secondo l'articolo 166 capoverso 2 della Costituzione federale, spetta all'Assemblea federale approvare la Convenzione, la quale è conclusa per un periodo indeterminato, ma è

denunciabile per la fine di ogni anno civile con preavviso di almeno sei mesi. Essa non prevede l'adesione a un'organizzazione internazionale. Dal 1° agosto 2003 sottostanno a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 della Costituzione federale anche le Convenzioni internazionali che contengono importanti norme di diritto o la cui attuazione necessita l'emanazione di leggi federali. In riferimento all'articolo 22 capoverso 4 della legge del 13 dicembre 2002 sull'Assemblea federale (RS 171.10), una disposizione di un trattato internazionale rappresenta una norma di diritto se, in forma direttamente vincolante e in termini generali ed astratti, impone obblighi, conferisce diritti o determina competenze. Allo scopo di sviluppare una prassi coerente in relazione al nuovo numero 3 dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d della Costituzione federale ed evitare che Convenzioni analoghe siano di volta in volta sottoposte a referendum, nel suo messaggio del 19 settembre 2003 concernente una Convenzione di doppia imposizione con lo Stato d'Israele (FF 2003 5623), il Consiglio federale ha stabilito che avrebbe proposto in futuro al Parlamento di non sottoporre a referendum facoltativo le Convenzioni che, rispetto a quelle già concluse, non contengono ulteriori obblighi importanti per la Svizzera. La presente Convenzione crea condizioni favorevoli in particolare per l'imposizione di dividendi, interessi e canoni. L'assistenza amministrativa concessa per la corretta applicazione della Convenzione corrisponde alla tradizionale prassi svizzera in materia di convenzioni.

Rispetto alle altre Convenzioni, quella con il Ghana non prevede nuovi obblighi importanti per la Svizzera ai sensi dell'articolo 141 capoverso 1 lettera d numero 3 della Costituzione federale. Il decreto federale che approva la Convenzione di doppia imposizione con il Ghana non sottostà pertanto a referendum facoltativo giusta l'articolo 141 capoverso 1 della Costituzione federale.